

PERANAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING* DALAM MENENTUKAN *COST OF GOODS MANUFACTURED*

Riki Martusa

(Dosen pengajar Magister Akuntansi Universitas Kristen Maranatha)

Stephanus Ryan Darma

(Mahasiswa Jurusan Akuntansi Universitas Kristen Maranatha)

Verani Carolina

(Mahasiswa Program Magister Akuntansi Universitas Kristen Maranatha)

ABSTRACT

The purpose of this research is to know production process of a textile company in Bandung and to analyze the comparison between cost of goods manufactured calculation methods, that applied in the company (traditional costing method) and Activity Based Costing (ABC) method. The obtained data was performed monthly during the year 2009. Based on analysis result, Cost Of Goods Manufactured calculation for unpattern material using ABC method resulted the Cost Of Goods Manufactured that is lower than traditional costing method, and Cost Of Goods Manufactured calculation for pattern material using ABC method resulted the Cost Of Goods Manufactured that is higher than traditional costing method. ABC method can describes the real consumption resource needed in production process.

Keywords: Cost Of Goods Manufactured, Activity Based Costing Method, Traditional Costing Method, and Cost Driver

Pendahuluan

Fokus utama dalam pelaporan keuangan adalah informasi mengenai biaya. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan akan memberikan keuntungan atau manfaat pada saat ini atau masa yang akan datang (Daljono, 2004). Mulyadi (2000), mendefinisikan biaya sebagai suatu pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satu satuan uang yang terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Dari pendapat Mulyadi (2000) dan Daljono (2004), dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan suatu pengorbanan sumber daya ekonomi untuk mencapai tujuan tertentu yang bermanfaat pada saat ini atau masa yang akan datang.

Dalam kaitannya dengan proses produksi, biaya dikategorikan dalam dua kelompok besar, yaitu biaya utama dan biaya *overhead*. Biaya utama adalah biaya yang timbul sebagai akibat dilakukannya proses yang terkait langsung dengan produk yang dibuat. Umumnya biaya ini dikelompokkan dalam biaya tenaga kerja langsung dan biaya bahan baku.

Biaya *overhead* merupakan biaya yang tidak terlibat secara langsung dalam proses produksi, namun diperlukan untuk kelancaran proses produksi tersebut. Biaya ini biasanya memiliki sifat sebagai biaya tetap. Oleh karena itu, proporsi biaya *overhead* dalam elemen *Cost of Goods Manufactured* akan menempati porsi yang lebih besar sehingga diperlukan kalkulasi dan pembebanannya kepada *Cost of Goods Manufactured* sesuai dengan proporsi aktivitas yang dikonsumsi.

Penentuan *Cost of Goods Manufactured* yang lebih akurat penting bagi manajemen sebagai dasar untuk pembuatan keputusan. Manajemen dapat dipermudah dalam membuat berbagai keputusan, antara lain:

- (1) menentukan harga jual
- (2) mempertimbangkan menolak atau menerima suatu pesanan
- (3) memantau realisasi biaya
- (4) menghitung laba rugi tiap pesanan
- (5) menentukan *Cost of Goods Manufactured* persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang akan disajikan dalam neraca. (Daljono, 2004)

Biaya *overhead* dialokasikan secara *arbitrer* kepada *Cost of Goods Manufactured* dalam sistem kalkulasi biaya tradisional. Hal ini akan menghasilkan *Cost of Goods Manufactured* yang tidak akurat atau terjadinya distorsi penentuan *Cost of Goods Manufactured* sehingga tidak bisa diandalkan dalam mengukur efisiensi dan produktivitas. Perhitungan biaya didasarkan asumsi bahwa produk individual menyebabkan timbulnya biaya. Dengan asumsi tersebut, sistem tradisional membebankan biaya ke produk berdasarkan konsumsi biaya yang berhubungan dengan jumlah unit yang diproduksi.

Biaya *overhead* diasumsikan proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi dalam sistem tradisional. Namun, pada kenyataannya banyak sumber daya, sumber data atau biaya-biaya yang timbul dari aktivitas-aktivitas yang tidak berhubungan dengan volume produksi. Oleh karena itu, sistem tradisional tidak lagi sesuai dengan kondisi perusahaan yang semakin berkembang dari waktu ke waktu.

Beberapa perusahaan yang mengadopsi penggunaan sistem penentuan *Cost of Goods Manufactured* berbasis aktivitas (*ABC*) dengan harapan manajemen melakukan analisis profitabilitas, mendorong perbaikan proses, mengembangkan ukuran kinerja yang lebih inovatif, dan dapat berpartisipasi dalam perencanaan strategis (Syafuruddin, 1999). *Activity-Based Costing (ABC)* memerlukan dua tahap yaitu pertama biaya *overhead* dibebankan kepada aktivitas-aktivitas dan bukan pada unit organisasi, kemudian tahap kedua adalah membebankan biaya aktivitas pada produk (Hariadi, 2002). Dengan kata lain *Activity-Based Costing System* ini berfokus pada proses penentuan *product costing* (biaya produk), yaitu dengan cara menentukan aktivitas-aktivitas yang di serap produk tersebut selama proses produksi. (Cooper dan Kaplan, 1991).

Activity-Based Costing (ABC) memiliki penerapan penelusuran biaya yang lebih menyeluruh dibandingkan dengan akuntansi biaya tradisional. Perhitungan *Cost of Goods Manufactured* tradisional menelusuri hanya biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung ke setiap unit output. Tetapi, *ABC* mengakui bahwa banyak biaya-biaya lain yang pada kenyataannya dapat ditelusuri tidak ke unit output, tetapi ke aktivitas yang diperlukan untuk memproduksi output. Dengan demikian, penggunaan metode *Activity Based Costing* ini akan mampu memberikan informasi *Cost of Goods Manufactured* yang lebih akurat.

Isu riset yang perlu dikaji oleh peneliti adalah mengenai penyimpangan informasi *Cost of Goods Manufactured* pada PT. X, sebuah perusahaan tekstil yang beroperasi di kota Bandung yang menggunakan sistem biaya tradisional dalam menentukan *Cost of Goods Manufactured*. Dengan sistem biaya tradisional, perusahaan tidak dapat menunjukkan berapa biaya yang sesungguhnya dikonsumsi dalam tiap produk yang dikerjakan oleh perusahaan. Alokasi biaya dengan sistem tradisional mengakibatkan penyimpangan karena tiap produk tidak mengkonsumsi biaya *overhead* secara proporsional terhadap unit yang diproduksi. Kondisi seperti ini mengakibatkan kekeliruan dalam perhitungan *Cost of Goods Manufactured* yang berimbas pada strategi penetapan harga jual, keputusan manajerial yang tidak tepat, alokasi sumber daya yang tidak efektif, bahkan hilangnya keunggulan kompetitif.

Cost of Goods Manufactured yang dihasilkan oleh sistem akuntansi biaya tradisional memberikan informasi biaya yang terdistorsi. Distorsi timbul karena adanya ketidakakuratan dalam pembebanan biaya. Pada metode akuntansi biaya tradisional biaya *overhead* pada

masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja. Sedangkan pada metode ABC biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver*, sehingga perhitungan *Cost of Goods Manufactured* dengan menggunakan sistem biaya tradisional dapat mengakibatkan kesalahan penentuan biaya, pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian (Supriyono, 1999). Menurut Hansen dan Mowen dalam Nurhayati (2004) distorsi tersebut juga mengakibatkan *undercost/overcost* terhadap produk.

Berdasarkan uraian di atas, peneliti menganggap isu riset yang terjadi pada PT X sangat penting bagi pihak-pihak yang membutuhkan informasi pelaporan keuangan yang akurat, terutama informasi mengenai keakuratan *Cost of Goods Manufactured* menggunakan metode *Activity Based Costing*. Dengan keakuratan *Cost of Goods Manufactured* perusahaan dapat menentukan harga jual yang akurat yang akan berpengaruh terhadap laba perusahaan. Selain itu, tujuan suatu perusahaan adalah untuk dapat menjaga kelangsungan hidup perusahaan dalam persaingan di era globalisasi, maka informasi mengenai efisiensi *Cost of Goods Manufactured* sangat penting untuk pengambilan keputusan bisnis yang lebih baik, keputusan manajerial yang tepat, alokasi sumber daya yang efektif, dan peningkatan keunggulan kompetitif demi kelangsungan hidup perusahaan untuk bersaing di era globalisasi.

Sistem Biaya Tradisional

Dalam sistem secara tradisional dapat dilihat bahwa biaya-biaya yang terlibat biasanya hanya biasa langsung saja, yaitu biaya tenaga kerja dan biaya material. Namun seiring dengan berjalannya waktu muncul biaya-biaya yang bisa digolongkan kedalam biaya langsung. Biaya-biaya tersebut seperti biaya reperasi, perawatan, utilitas, dan lain sebagainya. Sistem biaya akan membebankan biaya tidak langsung kepada basis alokasi yang tidak representatif.

Untuk mengetahui apakah sistem biaya suatu organisasi membutuhkan perbaikan, menurut Hicks dalam Nurhayati (2004) terdapat beberapa karakteristik yang dapat digunakan sebagai petunjuk, yaitu:

1. Presentase dari biaya tak langsung menjadi bagian besar dari total biaya, atau biaya *overhead* meningkat terus menerus beberapa tahun terakhir.
Kecenderungan yang terjadi pada tahun-tahun terakhir dari suatu perusahaan adalah penggantian yang berulang oleh tenaga kerja dengan teknologi. Biaya teknologi semakin besar, biaya buruh yang diperlukan menjadi semakin rendah. Hasil akhirnya adalah biaya yang lebih besar akan dialokasikan kepada basis yang lebih kecil
2. Operasi-operasi yang menggunakan tenaga kerja langsung telah digantikan oleh mesin mesin otomatis.
Penambahan peralatan yang mampu berjalan tanpa bantuan tenaga kerja langsung dapat menyebabkan distorsi pada distribusi biaya tak langsung, jika tenaga kerja langsung tetap digunakan sebagai basis alokasi oleh perusahaan.
3. Banyak operasi yang dapat dilakukan dengan sedikit intervensi manusia.
Banyak operasi memiliki waktu siklus yang signifikan, dimana hal ini dapat dilihat dengan hanya sedikit perhatian yang diperlukan dari pekerja dan pada saat seperti itulah biaya tidak didasarkan pada proses, tetapi pada set up dan tenaga kerja langsung, maka akan terjadi kesalahan pada distribusi biaya.
4. Adanya manusia menggunakan mesin dan mesin menggunakan manusia.
Pada banyak fasilitas terdapat beberapa operasi dimana pekerja dibantu peralatan dalam melaksanakan aktivitasnya dan pekerja memegang kendali, selain itu juga ada operasi dimana pekerja melakukan aksi sederhana sebagai material handling untuk peralatan yang sedang bekerja. Dua situasi yang berbeda ini memerlukan distribusi biaya dengan pendekatan yang berbeda, Jika hanya satu metoda yang digunakan maka akan terjadi kesalahan dalam pembebanan biaya.

Pada sistem biaya tradisional, dalam mengalokasikan biaya pabrik tidak langsung ke unit produksi, tetapi ditempuh cara sebagai berikut: yaitu pertama dilakukan alokasi biaya keseluruhan unit organisasi yang ada, setelah itu biaya unit organisasi dialokasikan lagi kesetiap unit produksi.

Unsur-unsur biaya bersama dialokasikan secara proporsional dengan menggunakan suatu indikator atau faktor pembanding yang sesuai, sedangkan unsur-unsur biaya yang lainnya dialokasikan secara langsung, sesuai dengan perhitungannya masing-masing.

Pada perusahaan industri yang menghasilkan beberapa jenis produk, biasanya terjadi berbagai jenis unsur biaya gabungan yang harus dialokasikan kesetiap produk gabungan yang bersangkutan pada titik pisahnya masing-masing.

Sistem Biaya *Activity-Based Costing* (ABC)

Activity-Based Costing (ABC) telah dikembangkan pada organisasi sebagai suatu solusi untuk masalah-masalah yang tidak dapat diselesaikan dengan baik oleh sistem biaya tradisional, Sistem biaya ABC ini merupakan hal yang baru sehingga konsepnya masih dan terus berkembang, sehingga ada berbagai defenisi yang menjelaskan tentang sistem biaya ABC itu sendiri.

Beberapa ahli memberikan defenisi mengenai sistem biaya *Activity based Costing* sebagai berikut:

1. Mulyadi (1993)
"ABC merupakan metode penentuan HPP (product costing) yang ditujukan untuk menyajikan informasi harga pokok secara cermat bagi kepentingan manajemen, dengan mengikursecara cermat konsumsi sumber daya alam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk."
2. Tunggal (1992)
"Bahwa ABC Sistem tidak hanya memberikan kalkulasi biaya produk yang lebih akurat, tetapi juga memberikan kalkulasi apa yang menimbulkan biaya dan bagaimana mengelolanya, sehingga ABC System juga dikenal sebagai sistem manajemen yang pertama."
3. Garrison dan Norren (2000)
"Metode *costing* yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategik dan keputusan lainnya yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya tetap."
4. Morse, Davis dan Hartgraves (1991)
Dalam bukunya *Management Accounting* memberikan definisi mengenai *Activity-Based Costing* (ABC), sebagai sistem pengalokasian dan pengalokasian kembali biaya keobjek biaya dengan dasar aktivitas yang menyebabkan biaya. Sistem ABC ini didasarkan pada pemikiran bahwa aktivitas penyebab biaya dan biaya aktivitas harus dialokasikan keobjek biaya dengan dasar aktivitas biaya tersebut dikonsumsi. Sistem ABC ini menelusuri biaya ke produk sebagai dasar aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk tersebut.

Keunggulan dari Sistem Biaya *Activity-Based Costing* (ABC)

Nurhayati (2004) menjelaskan beberapa keunggulan dari sistem biaya *Activity based Costing* (ABC) dalam penentuan biaya produksi adalah sebagai berikut:

1. Biaya produk yang lebih realistis, khususnya pada industri manufaktur teknologi tinggi dimana biaya *overhead* adalah merupakan proporsi yang signifikan dari total biaya.
2. Semakin banyak *overhead* dapat ditelusuri ke produk. Dalam pabrik yang modern, terdapat sejumlah aktivitas non lantai pabrik yang berkembang. Analisis system biaya ABC itu sendiri memberi perhatian pada semua aktivitas sehingga biaya aktivitas yang non lantai pabrik dapat ditelusuri.
3. Sistem biaya ABC mengakui bahwa aktivitaslah yang menyebabkan biaya (*activities cause cost*) bukanlah produk, dan produklah yang mengkonsumsi aktivitas.
4. Sistem biaya ABC memfokuskan perhatian pada sifat riil dari perilaku biaya dan membantu dalam mengurangi biaya dan mengidentifikasi aktivitas yang tidak menambah nilai terhadap produk.

5. Sistem biaya *ABC* mengakui kompleksitas dari diversitas produksi yang modern dengan menggunakan banyak pemicu biaya (*multiple Cost Drivers*), banyak dari pemicu biaya tersebut adalah berbasis transaksi (*transaction-based*) dari pada berbasis volume produk.
6. Sistem biaya *ABC* memberikan suatu indikasi yang dapat diandalkan dari biaya produk variabel jangka panjang (*long run variabel product cost*) yang relevan terhadap pengambilan keputusan yang strategik.
7. Sistem biaya *ABC* cukup fleksibel untuk menelusuri biaya ke proses, pelanggan, area tanggungjawab manajerial, dan juga biaya produk.
8. Sistem *ABC* ini akan menghilangkan aktivitas-aktivitas dan waktu yang tidak memiliki nilai tambah pada proses pembuatan suatu produk. Waktu yang tidak bernilai tambah tersebut adalah waktu pindah, waktu inspeksi, dan waktu tunggu.

Menurut Sysdyani (1996) terdapat beberapa cara untuk menghilangkan atau mengurangi waktu yang tidak memiliki nilai tambah yaitu:

1. Kegiatan inspeksi dapat dihilangkan dengan menggunakan *total quality control* dan *zero defect manufacturing*, waktu pindah dapat dikurangi dengan *celluler manufacturing*, dan waktu tunggu dapat dikurangi dengan mengembangkan sistem *JIT*.
2. Memilih alternatif-alternatif kegiatan yang membutuhkan biaya terendah.
3. Mengurangi waktu dan sumber daya yang dikonsumsi oleh suatu kegiatan.
4. Meningkatkan efisiensi kegiatan yang mendatangkan nilai tambah ke tingkat skala ekonomi tanpa diikuti oleh kenaikan total biaya kegiatan tersebut sehingga biaya per unit kegiatan yang dibebankan pada produk akan menurun.

Perbandingan Sistem Biaya *ABC* dengan Sistem biaya tradisional

Suatu temuan yang konsisten dari buku akuntansi biaya tradisional adalah ketidak tepatan dalam menggunakan informasi biaya untuk menjalankan suatu pabrik manufaktur. Hal ini berbeda dengan sistem biaya *ABC* yang memberikan informasi biaya yang lebih akurat. Sistem biaya *ABC* menelusuri biaya produksi tidak langsung ke unit, batch, lintasan produk, dan seluruh fasilitas berdasarkan aktifitas tiap level. Metode penentuan biaya ini menghasilkan biaya akhir produk yang lebih akurat dan lebih realistis.

Beberapa perbandingan antara sistem biaya tradisional dan sistem biaya *Activity-Based Costing (ABC)* yang dikemukakan oleh Tunggal (1995) adalah sebagai berikut:

1. Sistem biaya *ABC* menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemicu biaya (*driver*) untuk menentukan seberapa besar konsumsi *overhead* dari setiap produk. Sedangkan sistem biaya tradisional mengalokasikan biaya *overhead* secara *arbitrer* berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang non representatif.
2. Sistem biaya *ABC* memfokuskan pada biaya, mutu dan faktor waktu. Sistem biaya tradisional terfokus pada performansi keuangan jangka pendek seperti laba. Apabila sistem biaya tradisional digunakan untuk penentuan harga dan profitabilitas produk, angka-angkanya tidak dapat diandalkan.
3. Sistem biaya *ABC* memerlukan masukan dari seluruh departemen persyaratan ini mengarah ke integrasi organisasi yang lebih baik dan memberikan suatu pandangan fungsional silang mengenai organisasi.
4. Sistem biaya *ABC* mempunyai kebutuhan yang jauh lebih kecil untuk analisis varian dari pada sistem tradisional, karena kelompok biaya (*Cost Pools*) dan pemicu biaya (*Cost Driver*) jauh lebih akurat dan jelas, selain itu *ABC* dapat menggunakan data biaya historis pada akhir periode untuk menghilangkan biaya aktual apabila kebutuhan muncul.

Prosedur Pembebanan Biaya Sistem *Activity-Based Costing (ABC)*

Menurut Hariadi (2002) menjelaskan bahwa sistem biaya tradisional mendistribusikan biaya *overhead* produksi ke produk dengan menggunakan dasar aplikasi yang disebut dengan *unit based measures* (penggunaan berdasarkan jumlah/volume unit), yaitu jam tenaga kerja langsung,

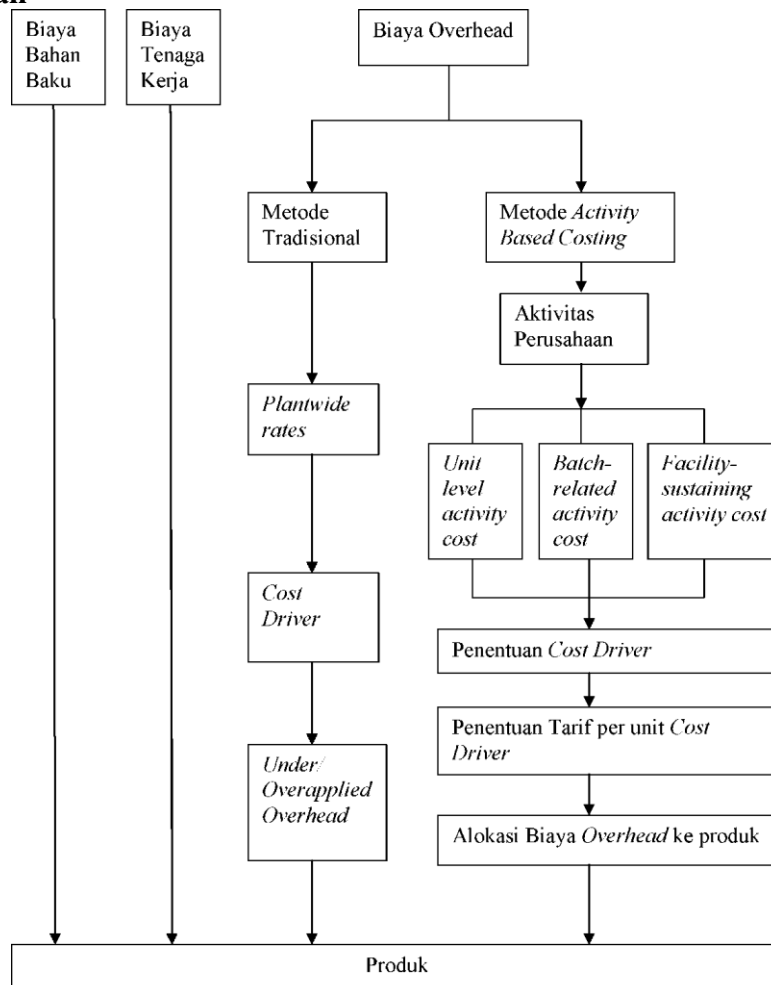
biaya tenaga kerja langsung, jam mesin, biaya bahan baku langsung dibebankan secara rata pada seluruh produk yang dihasilkan. Sistem biaya ini mengasumsikan bahwa sumber daya yang dikonsumsi proporsional dengan acuan tersebut.

Sistem biaya tradisional ini menggunakan pembebanan biaya dua tahap, tahap pertama adalah biaya *overhead* didistribusikan ke pusat-pusat biaya (*cost centre*). Pada tahap kedua, biaya yang terakumulasi dalam tiap pusat biaya dialokasikan ke produk dengan menggunakan pemicu unit based tersebut. Pertama kali menelusuri biaya keaktivitas dan kemudian keproduk yang dihasilkan. Dalam sistem biaya *ABC* ini juga dikenal adanya prosedur pembebanan biaya aktivitas kepada produk berdasarkan aktivitas-aktivitas yang dikonsumsi oleh produk yang dihasilkan tersebut. Menurut Mulyadi (1993), prosedur pembebanan biaya *overhead* dengan sistem *ABC* melalui dua tahap kegiatan: Tahap Pertama

Pengumpulan biaya dalam *Cost Pool* yang memiliki aktifitas yang sejenis atau homogen, terdiri dari empat langkah:

1. Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya kedalam berbagai aktifitas
2. Mengklasifikasikan aktifitas biaya kedalam berbagai aktifitas, pada langkah ini biaya digolongkan kedalam aktivitas yang terdiri dari empat kategori yaitu: *Unit level activity costing*, *Batch related activity costing*, *product sustaining activity costing*, *facility sustaining activity costing*.
3. Mengidentifikasi *Cost Driver*
Dimaksudkan untuk memudahkan dalam penentuan tarif/unit *Cost Driver*.
4. Menentukan tarif/unit *Cost Driver*
Adalah biaya per unit *Cost Driver* yang dihitung untuk suatu aktivitas. Tarif/unit

Model Penelitian



Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan penulis adalah metode deskriptif analisis. Metode deskriptif analisis yaitu metode analisis yang digunakan untuk memperoleh gambaran yang jelas, sistematis, dan akurat mengenai suatu objek penelitian.

Pelaksanaan penelitian ini dilakukan dengan cara: mengumpulkan, mengklasifikasi, menyiapkan, mengolah data lalu dianalisis dan dihasilkan kesimpulan dan pembuatan saran.

Teknik Pengumpulan Data

Dalam teknik pengumpulan data ini ada 2 data yang diperlukan yaitu:

1. Data primer, yaitu data melalui penelitian dan pengamatan (studi lapangan) yang berhubungan dengan pemeriksaan operasional penjualan.
2. Data sekunder, yaitu melalui studi literatur contohnya melalui buku-buku. Teknik pengumpulan data yang digunakan yaitu:
 - *Fieldstudy* (penelitian lapangan):
 - a. Observasi, dilakukan dengan pengamatan langsung ke perusahaan.
 - b. Wawancara, melakukan wawancara dengan pihak manajemen mengenai hal-hal yang berhubungan dengan penjualan perusahaan.
 - c. Pengumpulan informasi prosedur penjualan perusahaan.
 - d. Pengumpulan dan penelitian dokumen perusahaan.
 - *Library research* (penelitian kepustakaan):

Dilakukan dengan cara mempelajari buku-buku, artikel-artikel, surat kabar, catatan kuliah, dan literatur lainnya.

Komponen *Cost Of Goods Manufactured*

Biaya Bahan Baku

Bahan baku yang digunakan untuk menghasilkan kain grey adalah benang. Perusahaan memperoleh benang dari *supplier* yang memproduksi benang yang tersebar di wilayah Bandung. Sistem pembelian yang selama ini dilakukan yaitu secara kredit dan tunai dengan terlebih dahulu melakukan pemilihan dan pemesanan pada *supplier*. Rincian besarnya biaya bahan baku selama tahun 2009 dapat dilihat pada Tabel 1:

Tabel 1 Biaya Bahan Baku 2009

Bulan	Benang (yard)	Harga	Total Biaya Bahan Baku (Rp)
Januari	350,666.21	4,511.39	1,581,991,500.73
Februari	252,220.87	4,511.84	1,137,980,105.82
Maret	311,239.43	4,520.41	1,406,930,214.92
April	278,716.15	4,524.92	1,261,169,018.73
Mei	368,778.63	4,529.43	1,670,358,470.53
Juni	325,291.24	4,533.95	1,474,852,731.68
Juli	439,169.83	4,538.46	1,993,153,319.22
Agustus	310,218.62	4,542.97	1,409,313,313.21
September	338,911.88	4,547.48	1,541,194,857.83
Oktober	317,929.71	4,551.99	1,447,213,191.81
November	173,251.48	4,556.50	789,420,790.14
Desember	283,980.78	4,601.62	1,306,770,552.01

Dari Tabel 1 dapat dilihat bahwa kebutuhan bahan baku berubah-ubah setiap bulannya sesuai dengan jumlah pesanan produksi kain grey. Jumlah pembelian terkecil terjadi pada bulan November 2009 sebesar Rp 789,420,790.14 karena jumlah permintaan pesanan produksi kain grey yang menurun. Pembelian terbesar terjadi pada bulan Juli yaitu sebanyak Rp 1,993,153,319.22. Hal ini dikarenakan pada bulan Juli terjadinya peningkatan permintaan pesanan produksi kain grey sehingga memerlukan bahan baku sebesar 439,169.83 yard. Jumlah produksi kain grey selama tahun 2009 dapat dilihat pada Tabel 2:

Tabel 2 Produksi Kain Grey 2009

Bulan	Produksi grey polos (yard)	Produksi grey corak (yard)	Total Produksi (yard)
Januari	363.844	2.236	666.080
Februari	265.997	3.089	479.086
Maret	320.155	1.036	591.190
April	296.177	3.236	529.413
Mei	381.766	8.718	700.484
Juni	343.335	4.546	617.881
Juli	456.005	8.186	834.190
Agustus	326.888	2.363	589.251
September	350.564	3.189	643.753
Oktober	335.644	8.254	603.898
November	178.197	0.889	329.086
Desember	299.477	9.936	539.413
Total	3.918.049	205.676	7.123.725

Dari Tabel 2 dapat dilihat bahwa produksi kain terbesar adalah pada bulan Juli sebesar 834.190 yard dengan menggunakan bahan baku sebanyak 439,169.83 yard, sedangkan produksi kain terkecil pada bulan November sebesar 329.086 yard dengan menggunakan bahan baku sebanyak 173,251.48 yard.

Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja adalah biaya yang dikeluarkan untuk membayar tenaga kerja yang bekerja pada perusahaan dan berhubungan langsung dengan proses produksi. Tenaga kerja dibagi dalam 3 shift. Waktu kerja tiap karyawan 8 jam / hari. Rincian total biaya tenaga kerja dapat dilihat pada Tabel 3:

Tabel 3 Biaya Tenaga Kerja 2009

Bulan	Twisting	Sizing	Weaving	Dryer	Total
Januari	189.600.000,00	95.238.887,85	261.300.000,00	56.400.000,00	602.538.887,85
Februari	136.222.065,82	68.401.708,24	187.818.147,67	40.694.374,01	433.136.295,74
Maret	168.257.524,62	84.405.804,27	232.051.010,99	50.258.725,68	534.973.065,56
April	150.797.671,15	75.572.671,95	207.886.189,20	44.602.788,25	478.859.320,55
Mei	108.521.878,05	100.008.114,82	274.921.524,74	59.213.141,96	542.664.659,57
Juni	133.859.267,48	88.472.194,43	242.286.762,70	52.183.773,12	516.801.997,73
Juli	119.976.845,24	119.070.954,62	327.098.749,40	70.759.632,48	636.906.181,74
Agustus	86.380.244,15	84.353.557,99	231.035.350,56	49.794.541,80	451.563.694,49
September	106.518.881,18	91.796.480,56	252.641.224,63	54.509.472,14	505.466.058,50
Oktober	95.224.869,04	86.497.846,95	237.156.298,64	51.234.769,40	470.113.784,03
November	68.756.654,15	47.054.084,56	128.948.864,70	28.115.196,97	272.874.800,39
Desember	84.463.224,30	77.327.513,53	211.409.141,39	45.874.533,39	419.074.412,61
TOTAL	1.448.579.125,17	1.018.199.819,77	2.794.553.264,62	603.640.949,20	5.864.973.158,75

Biaya Overhead Pabrik

Biaya *overhead* pabrik adalah komponen biaya lain selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja yang berkaitan dengan proses produksi. Jenis biaya *overhead* pabrik yang dimasukkan dalam perhitungan *Cost Of Goods Manufactured* adalah biaya listrik, biaya obat, biaya sparepart, biaya umum, oli dan *service*, biaya inspeksi, biaya *setup* dan biaya deresiasi. Komponen biaya overhead pabrik dapat dilihat pada Tabel 4:

Tabel 4 Biaya *Overhead* 2009

Bulan	Biaya listrik	Biaya Obat	Biaya Sparepart	Biaya umum	Biaya Oli dan service	Biaya Inspeksi	Biaya Setup	Biaya Depresiasi	Total
Januari	482.201.039,21	148.443.151,30	92.603.743,07	7.567.609,86	5.500.000,00	15.700.000,00	6.500.000,00	978.715.007,00	1.737.230.550,44
Februar i	312.105.705,83	96.293.221,74	59.939.935,46	5.001.269,21	3.608.518,63	11.775.000,00	4.940.000,00	978.715.007,00	1.472.378.657,89
Maret	393.292.121,43	120.901.813,86	75.400.525,80	6.374.929,04	4.634.191,22	9.773.250,00	4.070.560,00	978.715.007,00	1.593.162.398,35
April	348.519.365,00	107.124.139,47	67.011.795,57	5.333.055,04	3.849.082,08	7.281.071,25	3.056.990,56	978.715.007,00	1.520.890.505,96
Mei	472.314.269,49	145.239.166,99	90.570.447,58	7.236.663,29	5.286.660,90	5.154.998,45	2.158.235,34	978.715.007,00	1.706.675.449,04
Juni	412.359.767,26	126.840.192,66	79.334.321,06	6.293.176,51	4.829.585,92	3.840.473,84	1.620.834,74	978.715.007,00	1.613.833.358,99
Juli	569.189.207,26	175.306.999,07	109.309.319,89	8.830.252,36	6.355.706,96	4.804.432,78	2.026.043,42	978.715.007,00	1.854.536.968,73
Agustus	391.588.404,43	120.699.686,68	75.265.950,59	5.942.899,26	4.288.180,38	3.113.272,44	1.300.719,88	978.715.007,00	1.580.914.120,67
Septem ber	431.329.507,36	132.841.048,42	82.683.252,42	6.663.118,98	4.743.217,92	2.204.196,89	918.308,23	978.715.007,00	1.640.097.657,23
Oktobe r	402.241.933,47	123.733.929,47	77.392.293,11	6.139.309,87	4.714.124,56	1.509.874,87	651.998,85	978.715.007,00	1.595.098.471,21
Novem ber	203.499.912,11	62.819.095,07	39.164.741,58	2.942.057,29	2.464.928,67	629.617,82	267.319,53	978.715.007,00	1.290.502.679,08
Desem ber	355.483.751,25	109.591.747,91	68.507.075,16	5.406.669,17	4.056.654,74	365.178,34	154.778,01	978.715.007,00	1.522.280.861,58

Dari Tabel 4. dapat dilihat bahwa pemakaian biaya *overhead* pada bulan November merupakan biaya *overhead* paling rendah selama tahun 2009 sebesar Rp 1.290.502.679,08. Hal itu disebabkan karena pada bulan November jumlah produksi kain grey paling rendah dibandingkan bulan-bulan lain yaitu hanya sebesar 329.086 yard sehingga pemakaian biaya listrik, biaya obat, biaya sparepart, biaya umum, oli dan service, biaya inspeksi, biaya *setup* dan biaya depresiasi mengalami penurunan dibandingkan dengan bulan-bulan lain. Biaya *overhead* tertinggi terjadi pada bulan Juli 2009, mencapai Rp 1.854.536.968,73. Tingginya biaya *overhead* tersebut terutama dipengaruhi oleh komponen biaya listrik yang secara signifikan menunjukkan jumlah tertinggi selama tahun 2009 dibandingkan bulan-bulan lain dalam periode analisis.

Perhitungan *Cost of Goods Manufactured* Dengan Menggunakan Sistem Tradisional

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa metode perhitungan *Cost of Goods Manufactured* yang selama ini digunakan perusahaan adalah berdasarkan metode tradisional yaitu dengan menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik. *Cost of Goods Manufactured* per yard diperoleh dengan membagi total *Cost of Goods Manufactured* dengan jumlah produksi (yard) pada bulan tersebut.

Sebagai contoh pada bulan Januari 2009 total *Cost of Goods Manufactured* sebesar Rp 3.921.760.939,02. *Cost of Goods Manufactured* per yard sebesar Rp 5.887,82 diperoleh dengan membagi total *Cost of Goods Manufactured* dengan jumlah produksi pada bulan Januari yaitu sebanyak 666.080 yard.

Tabel 5 menunjukkan besarnya *Cost of Goods Manufactured* yang ditetapkan perusahaan selama tahun 2009. Dari Tabel 5, terlihat bahwa *Cost of Goods Manufactured* yang dihasilkan perusahaan berubah-ubah sesuai dengan jumlah produksi kain grey yang dihasilkan setiap bulan. Perhitungan *Cost of Goods Manufactured* dengan menggunakan Sistem Tradisional dapat dilihat pada Tabel 5

Tabel 5 Perhitungan *Cost of Goods Manufactured* Sistem Tradisional

Bulan	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga kerja	Biaya Overhead	Total <i>Cost of Goods Manufactured</i>	Jumlah Produksi (yard)	<i>Cost of Goods Manufactured Per yard</i>
Januari	1.581.991.501	602.538.888	1.737.230.550,44	3.921.760.939,02	666.080,00	5.887,82
Februari	1.137.980.106	433.136.296	1.472.378.657,89	3.043.495.059,44	479.086,00	6.352,71
Maret	1.406.930.215	534.973.066	1.593.162.398,35	3.535.065.678,83	591.190,00	5.979,58
April	1.261.169.019	478.859.321	1.520.890.505,96	3.260.918.845,24	529.413,00	6.159,50
Mei	1.670.358.471	542.664.660	1.706.675.449,04	3.919.698.579,14	700.484,00	5.595,70
Juni	1.474.852.732	516.801.998	1.613.833.358,99	3.605.488.088,40	617.881,00	5.835,25
Juli	1.993.153.319	636.906.182	1.854.536.968,73	4.484.596.469,69	834.190,00	5.375,99
Agustus	1.409.313.313	451.563.694	1.580.914.120,67	3.441.791.128,37	589.251,00	5.840,96
September	1.541.194.858	505.466.058	1.640.097.657,23	3.686.758.573,56	643.753,00	5.726,98
Oktober	1.447.213.192	470.113.784	1.595.098.471,21	3.512.425.447,04	603.898,00	5.816,26
November	789.420.790	272.874.800	1.290.502.679,08	2.352.798.269,61	329.086,00	7.149,49
Desember	1.306.770.552	419.074.413	1.522.280.861,58	3.248.125.826,20	539.413,00	6.021,59

Perhitungan *Applied Overhead* untuk bulan Januari dan Juli 2009 Contoh perhitungan *Applied Overhead* untuk bulan Januari 2009 sebagai berikut: $Budgeted\ Overhead = Rp\ 1.737.230.550,44$

Aktivitas yang diharapkan (dalam jam mesin) = 310.000

Aktivitas aktual (dalam jam mesin): Kain grey polos = 160.000 Kain grey corak = 130.800
Total= 290.800

Tarif overhead dihitung sebagai berikut:

$$\text{Predetermined overhead rate} = \text{Budgeted overhead} / \text{Normal activity}$$

$$= \text{Rp } 1.737.230.550,44 / 310.000 \text{ jam mesin} = \text{Rp } 5.603,97 \text{ per jam mesin}$$

Dengan menggunakan tarif overhead maka applied overhead bulan Januari: Applied overhead = Tarif overhead X Aktivitas aktual yang digunakan= Rp 5.603,97 X 290.800 jam mesin = Rp 1.629.634.335,70

Contoh perhitungan *Applied Overhead* untuk bulan Juli 2009 sebagai berikut: *Budgeted Overhead*= Rp 1.854.536.968,73

Aktivitas yang diharapkan (dalam jam mesin) = 310.000 Aktivitas aktual (dalam jam mesin): Kain grey polos = 166.400 Kain grey corak = 138.400 Total= 304.800

Tarif overhead dihitung sebagai berikut:

$$\text{Predetermined overhead rate} = \text{Budgeted overhead} / \text{Normal activity}$$

$$= \text{Rp } 1.854.536.968,73 / 310.000 \text{ jam mesin} = \text{Rp } 5.982,38$$

per jam mesin

Dengan menggunakan tarif overhead maka *applied overhead* bulan Juli: *Applied overhead* = Tarif overhead X Aktivitas aktual yang digunakan= Rp 5.982,38 X 304.800 jam mesin = Rp 1.823.428.606,67

Tabel 6 Perbandingan *Applied Overhead* dan *Actual Overhead*

Bulan	<i>Applied Overhead</i>	<i>Actual Overhead</i>	Selisih	Keterangan
Januari	1.629.634.335,70	1.640.561.234,75	10.926.899,05	<i>Underapplied</i>
Februari	1.270.981.005,53	1.285.588.677,20	14.607.671,67	<i>Underapplied</i>
Maret	1.554.104.223,42	1.570.399.284,59	16.295.061,17	<i>Underapplied</i>
April	1.424.730.977,20	1.443.891.237,65	19.160.260,45	<i>Underapplied</i>
Mei	1.477.650.614,59	1.490.557.239,73	12.906.625,14	<i>Underapplied</i>
Juni	1.582.597.874,62	1.600.856.327,21	18.258.452,59	<i>Underapplied</i>
Juli	1.823.428.606,67	1.808.663.723,87	(14.764.882,80)	<i>Overapplied</i>
Agustus	1.489.119.107,21	1.504.956.224,53	15.837.117,32	<i>Underapplied</i>
September	1.560.738.093,17	1.573.342.689,11	12.604.595,94	<i>Underapplied</i>
Oktober	1.566.283.789,14	1.579.335.477,94	13.051.688,80	<i>Underapplied</i>
November	1.217.235.430,20	1.199.067.215,67	(18.168.214,53)	<i>Overapplied</i>
Desember	1.433.890.359,94	1.447.366.175,45	13.475.815,51	<i>Underapplied</i>

Tabel 6 menunjukkan perbandingan antara *Applied Overhead* dan *Actual Overhead*. Perbedaan antara *applied overhead* dan *actual overhead* adalah *overhead variance*. Pada bulan Januari terdapat *overhead variance* sebesar Rp 10.926.899,05. Varians tersebut merupakan *Underapplied overhead*, karena *actual overhead* lebih besar dibandingkan *applied overhead*. Sedangkan pada bulan Juli dan November merupakan *Overapplied overhead*, karena *actual overhead* lebih kecil dibandingkan *applied overhead*.

Tabel 6 menunjukkan jumlah dari varians *overhead* pada bulan Januari sebesar Rp 10.926.899,05 yang jumlahnya tidak material. Oleh karena itu, varians *overhead* yang jumlahnya tidak material ini akan dibebankan pada *Cost of Goods Sold*. Sedangkan jika varians *overhead* jumlahnya material akan dialokasikan pada *Cost of Goods Sold*, *finished goods* dan *work-in-process inventory*.

Tabel 7 Perhitungan *Cost of Goods Manufactured Kain Grey Polos*

Bulan	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga kerja	Biaya <i>Overhead</i>	Total <i>Cost of Goods Manufactured</i>	Jumlah Produksi (yard)	<i>Cost of Goods Manufactured Per yard</i>
Januari	950.421.734	361.520.709	896.635.122,81	2.208.577.565	363.844	6.070,12
Februari	725.968.369	278.255.150	699.128.133,24	1.703.351.652	265.997	6.403,64
Maret	814.183.822	334.376.713	855.168.461,56	2.003.728.997	320.155	6.258,63
April	761.384.669	282.515.165	781.050.866,29	1.824.950.700	296.177	6.161,69
Mei	1.028.572.691	348.425.126	812.597.729,93	2.189.595.547	381.766	5.735,44
Juni	861.169.002	314.241.099	870.428.831,04	2.045.838.932	343.335	5.958,73
Juli	1.088.125.697	377.707.312	995.467.585,79	2.461.300.594	456.005	5.397,54
Agustus	806.087.605	278.669.322	820.035.453,56	1.904.792.381	326.888	5.827,05
September	923.046.760	316.494.254	888.827.117,47	2.128.368.132	350.564	6.071,27
Oktober	841.117.855	276.987.298	856.207.695,51	1.974.312.849	335.644	5.882,17
November	585.047.520	169.689.186	667.731.063,63	1.422.467.769	178.197	7.982,54
Desember	779.618.852	260.777.964	789.621.814,65	1.830.018.631	299.477	6.110,71

Tabel 8 Perhitungan *Cost of Goods Manufactured Kain Grey Corak*

Bulan	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga kerja	Biaya Overhead	Total Cost of Goods Manufactured	Jumlah Produksi (yard)	Cost of Goods Manufactured Per yard
Januari	631.569.767	241.018.179	732.999.212,90	1.605.587.159	302.236	5.312,36
Februari	412.011.737	154.881.146	571.852.872,29	1.138.745.755	213.089	5.344,00
Maret	592.746.393	200.596.352	698.935.761,86	1.492.278.507	271.036	5.505,84
April	499.784.350	196.344.156	643.680.110,91	1.339.808.617	233.236	5.744,44
Mei	641.785.780	194.239.534	665.052.884,66	1.501.078.198	318.718	4.709,74
Juni	613.683.729	202.560.899	712.169.043,58	1.528.413.672	274.546	5.567,05
Juli	905.027.623	289.198.870	827.961.020,88	2.022.187.513	378.186	5.347,08
Agustus	603.225.708	172.894.372	669.083.653,65	1.445.203.734	262.363	5.508,41
September	618.148.098	188.971.804	671.910.975,70	1.479.030.878	293.189	5.044,64
Oktober	606.095.337	193.126.486	710.076.093,63	1.509.297.916	268.254	5.626,37
November	204.373.271	103.185.614	549.504.366,57	857.063.251	150.889	5.680,10
Desember	527.151.700	158.296.448	644.268.545,29	1.329.716.694	239.936	5.541,97

Perhitungan *Cost of Goods Manufactured* Dengan Menggunakan Sistem *Activity Based Costing*

Metode ABC mencoba mengatasi masalah pembebanan biaya *overhead* pabrik. Dalam metode ini, biaya *overhead* akan dibebankan kepada produk berdasarkan konsumsi aktivitasnya secara nyata. Aktivitas-aktivitas yang dapat diidentifikasi dalam proses produksi yaitu. Biaya overhead yang dikeluarkan akibat dilakukannya aktivitas tersebut antara lain biaya listrik, biaya oli dan *service*, biaya obat, biaya sparepart, biaya umum, biaya service, biaya inspeksi, depresiasi bangunan, mesin dan kendaraan.

Aktivitas-aktivitas produksi dikelompokkan menjadi beberapa pusat aktivitas yaitu:

1. Aktivitas Pemeliharaan Inventaris:
 - Biaya Depresiasi Gedung
 - Biaya Depresiasi Mesin
 - Biaya Depresiasi Kendaraan
 - Biaya Umum
2. Aktivitas Proses Penunanan Kain:
 - Biaya *Setup*
 - Biaya Listrik
 - Biaya Obat

Biaya Sparepart

Biaya Oli dan *service*

3. Aktivitas inspeksi: Biaya inspeksi

Setelah tahapan identifikasi aktivitas, selanjutnya dibuat penentuan tarif per unit *cost driver*. Untuk itu perlu diketahui *cost driver* untuk masing-masing biaya yang ditunjukkan oleh

Tabel 9: Tavel 9 *Cost Driver*

Aktivitas	<i>Cost Driver</i>
<i>Unit level activity cost</i>	
Biaya Listrik	Kwh
Biaya Obat	total produksi
Biaya Sparepart	total produksi
Biaya Oli dan <i>service</i>	total produksi
<i>Batch-related activity cost</i>	
Biaya Inspeksi	jam tenaga kerja manusia
Biaya Umum	kapasitas produksi
Biaya Setup	putaran produksi
<i>Fasility-sustaining activity cost</i>	
Biaya Depresiasi Bangunan	luas lantai (meter)
Biaya Depresiasi Mesin	jam mesin
Biaya Depresiasi Kendaraan	jam tenaga kerja manusia

Setelah mengetahui *cost driver* untuk masing- masing biaya, tahapan selanjutnya adalah penentuan tarif per unit *cost driver*. Tahapan ini perlu agar dapat menentukan berapa besar jumlah setiap biaya aktivitas dan dapat menentukan besarnya tarif untuk masing- masing kain grey polos dan kain corak. Tabel penentuan tarif per unit *cost driver* bulan Januari dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 10. Penentuan Tarif Per Unit *Cost Driver* Bulan Januari 2009

Aktivitas	<i>Cost Driver</i>	Jumlah	Tarif
<i>Unit level activity cost</i>			
Biaya Listrik	3.279,14	482.201.039,21	147.051,07
Biaya Obat	666.080,00	148.443.151,30	222,86
Biaya Sparepart	666.080,00	92.603.743,07	139,03
Biaya Oli dan <i>service</i>	666.080,00	5.500.000,00	8,26
<i>Batch-related activity cost</i>			
Biaya Inspeksi	240,00	15.700.000,00	65.416,67
Biaya Umum	771.430,00	7.567.609,86	9,81
Biaya Setup	2.000,00	6.500.000,00	3.250,00
<i>Fasility-sustaining activity cost</i>			
Biaya Depresiasi Bangunan	458.806.461,61	228.014.919,00	0,50
Biaya Depresiasi Mesin	290.800,00	745.785.285,00	2.564,60
Biaya Depresiasi Kendaraan	240,00	4.914.803,00	20.478,35

Setelah dibuat tabel penentuan tarif per unit *cost driver* selanjutnya dibuat alokasi biaya overhead ke produk kain grey polos dan corak.

Tabel 11 Alokasi Biaya Overhead Pabrik Ke Produk

	Cost Driver	Tarif	Total
Biaya Listrik			
Polos	1.639,57	147.051,07	241.100.519,61
Corak	1.639,57	147.051,07	241.100.519,61
Biaya Obat			
Polos	363.844,00	222,86	81.086.581,10
Corak	363.844,00	222,86	81.086.581,10
Biaya Sparepart			
Polos	363.844,00	139,03	50.584.488,79
Corak	302.236,00	139,03	50.584.488,79
Biaya Oli dan service			
Polos	363.844,00	8,26	3.004.356,83
Corak	302.236,00	8,26	2.495.643,17
Biaya Inspeksi			
Polos	108,00	65.416,67	7.065.000,00
Corak	132,00	65.416,67	8.635.000,00
Biaya Umum			
Polos	424.286,50	9,81	4.162.250,57
Corak	347.143,50	9,81	3.405.477,74
Biaya Setup			
Polos	1.000,00	3.250,00	3.250.000,00
Corak	1.000,00	3.250,00	3.250.000,00

	Cost Driver	Tarif	Total
Biaya Depresiasi Bangunan			
Polos	298.224.200,05	0,50	148.209.697,35
Corak	160.582.261,56	0,50	79.805.221,65
Biaya Depresiasi Mesin			
Polos	160.000,00	2.564,60	410.335.782,67
Corak	130.800,00	2.564,60	335.449.502,33
Biaya Depresiasi Kendaraan			
Polos	108,00	20.478,35	2.211.661,35
Corak	132,00	20.478,35	2.703.141,65

Setelah dibuat tabel alokasi biaya overhead pabrik ke produk selanjutnya membuat ringkasan perkiraan perhitungan *Cost of Goods Manufactured* dengan menggunakan *metode Activity Based Costing (ABC)*. Tabel 12 menunjukkan perhitungan *Cost of Goods Manufactured* bulan Januari dengan menggunakan metode *ABC*, yang merupakan penjumlahan dari setiap jenis aktivitas untuk memproduksi kain grey. *Cost of Goods Manufactured* per yard diperoleh dari jumlah biaya seluruh aktivitas dibagi dengan jumlah produk yang dihasilkan.

Tabel 12 Perhitungan *Cost of Goods Manufactured* dengan metode ABC Januari 2009

	Polos	Corak
Biaya Bahan Baku	950.421.733,55	631.569.767,18
Biaya Tenaga Kerja	361.520.708,58	241.018.179,27
Biaya Overhead :		
<i>Unit level activity cost</i>		
Biaya Listrik	241.100.519,61	241.100.519,61
Biaya Obat	81.086.581,10	67.356.570,20
Biaya Sparepart	50.584.488,79	42.019.254,28
Biaya Oli dan service	3.004.356,83	2.495.643,17
<i>Batch-related activity cost</i>		
Biaya Inspeksi	7.065.000,00	8.635.000,00
Biaya Umum	4.162.185,42	3.405.424,44
Biaya Setup	3.250.000,00	3.250.000,00
<i>Facility-sustaining activity cost</i>		
Biaya Depresiasi Bangunan	148.209.697,35	79.805.221,65
Biaya Depresiasi Mesin	410.335.782,67	335.449.502,33
Biaya Depresiasi Kendaraan	2.211.661,35	2.703.141,65
<i>Cost Of Goods Manufactured</i>	2.152.761.986,12	1.768.998.952,32
Unit yang diproduksi (yard)	363.844	302.236,00
<i>Cost Of Goods Manufactured per yard</i>	5.916,72	5.853,04

Berdasarkan hasil perhitungan *Cost Of Goods Manufactured* dengan metode *Activity Based Costing* pada Tabel 12, dapat diketahui bahwa secara umum pada bulan Januari biaya *overhead* untuk kain grey polos lebih besar dibandingkan dengan biaya *overhead* untuk kain grey corak. Ini dikarenakan perusahaan lebih banyak menerima permintaan produk kain grey polos dari pelanggan sehingga membutuhkan biaya utama dan biaya *overhead* yang pastinya akan lebih besar dibandingkan dengan produk kain grey corak. Selain itu dapat dilihat biaya inspeksi untuk kain grey corak lebih besar, hal ini dikarenakan kain grey corak merupakan produk yang membutuhkan tingkat ketelitian yang tinggi untuk membuatnya sehingga dibutuhkan biaya inspeksi yang lebih besar.

Analisis Perbandingan *Cost Of Goods Manufactured* Antara Metode Tradisional dengan Metode *Activity Based Costing*

Perhitungan *Cost Of Goods Manufactured* yang selama ini digunakan perusahaan adalah menggunakan metode tradisional, yaitu menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik. Dalam metode *Activity Based Costing* (ABC), *Cost Of Goods Manufactured* diperoleh dari penjumlahan konsumsi aktivitas-aktivitas yang terjadi dalam proses produksi untuk menghasilkan satu yard kain grey. Ringkasan hasil perhitungan *Cost Of Goods Manufactured per yard* antara metode ABC dengan metode perusahaan selama Tahun 2009 dapat dilihat pada Tabel 13:

Tabel 13. Perbandingan Cost Of Goods Manufactured per yard Antara Metode Tradisional dengan Metode Activity Based Costing selama tahun 2009

Bulan	Tradisional	ABC	Selisih	Tradisional	ABC	Selisih
	Polos	Polos		Corak	Corak	
Januari	6.070,12	5.916,72	153,40	5.312,36	5.853,04	540,68
Februari	6.403,64	6.315,18	88,46	5.344,00	6.399,56	1.055,56
Maret	6.258,63	6.073,69	184,94	5.505,84	5.868,38	362,54
April	6.161,69	6.069,49	92,20	5.744,44	6.273,80	529,36
Mei	5.735,44	5.639,20	96,24	4.709,74	5.543,60	833,86
Juni	5.958,73	5.782,54	176,19	5.567,05	5.901,16	334,11
Juli	5.397,54	5.386,01	11,53	5.347,08	5.363,89	16,81
Agustus	5.827,05	5.802,74	24,31	5.508,41	5.888,58	380,17
September	6.071,27	5.776,29	294,98	5.044,64	5.668,02	623,38
Oktober	5.882,17	5.757,30	124,87	5.626,37	5.890,02	263,65
November	7.982,54	7.317,80	664,74	5.680,10	6.950,73	1.270,63
Desember	6.110,71	5.985,77	124,94	5.541,97	6.066,31	524,34

Berdasarkan informasi dari Tabel 13, dapat diketahui bahwa *Cost Of Goods Manufactured* per yard kain grey polos yang diperoleh dengan metode tradisional menghasilkan *Cost Of Goods Manufactured per yard* yang *overcosted* (lebih besar) untuk setiap satu yard kain grey polos dibandingkan dengan metode ABC. Sedangkan untuk kain grey corak *Cost Of Goods Manufactured per yard* yang diperoleh dengan metode tradisional menghasilkan *Cost Of Goods Manufactured per yard* yang *undercosted* (lebih kecil) dibandingkan dengan metode ABC.

Perbedaan yang terjadi antara *Cost Of Goods Manufactured per yard* dengan menggunakan metode tradisional dan metode ABC, disebabkan karena pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk. Pada metode akuntansi biaya tradisional biaya *overhead* pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya *overhead*. Sedangkan pada metode ABC, biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver*. Sehingga dalam metode ABC, telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas kesetiap produk secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

Pada sistem tradisional *cost driver* yaitu jam mesin, sedangkan untuk metode ABC tidak hanya menggunakan jam mesin tetapi juga kwh, total produksi, jam inspeksi, luas lantai, kapasitas produksi, putaran produksi dan jam tenaga kerja manusia sehingga menghasilkan tarif per unit yang lebih akurat. Berdasarkan hasil analisis, diketahui bahwa hasil perhitungan *Cost Of Goods Manufactured* dengan metode ABC memiliki keunggulan dibandingkan metode tradisional. Meskipun metode tradisional lebih mudah diaplikasikan karena hanya menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik, tetapi perhitungan tersebut kurang tepat untuk menghitung *Cost Of Goods Manufactured* karena tidak mencerminkan konsumsi sumberdaya secara lengkap dan akurat dalam proses produksinya.

Dalam metode ABC, perhitungan *Cost Of Goods Manufactured* mencatat biaya produksi yang benar-benar mencerminkan pemakaian sumberdaya pada setiap proses produksinya. Hal ini sesuai dengan pernyataan Mulyadi (2003), bahwa manfaat yang diharapkan dari penerapan *ABC system* diantaranya adalah menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas yang digunakan perusahaan untuk menghasilkan produk dan jasa, serta menyediakan secara akurat dan multidimensi biaya produk dan jasa yang dihasilkan oleh perusahaan. Informasi ini akan sangat diperlukan oleh manajemen perusahaan dalam usaha melakukan efisiensi produksi. Melihat keunggulan diatas maka diharapkan metode *ABC* ini dapat diterapkan di perusahaan, sehingga menjadi suatu kontrol bagi manajemen dalam menetapkan *Cost Of Goods Manufactured per yard* yang akurat bagi setiap untuk kedua jenis kain yaitu kain grey polos dan corak.

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan maka dapat ditarik simpulan bahwa:

1. Proses produksi untuk menghasilkan kain grey polos maupun corak meliputi aktivitas proses penununan kain, pemeliharaan inventaris dan inspeksi.
2. Komponen biaya yang digunakan pada perhitungan *Cost Of Goods Manufactured* metode *ABC* yaitu:
Unit level activity cost meliputi biaya listrik, obat, *sparepart*, oli dan *service*.
Batch-related activity cost meliputi biaya inspeksi, umum dan *setup*. *Facility-sustaining activity cost* meliputi biaya depresiasi bangunan, mesin dan kendaraan.
3. Perhitungan *Cost Of Goods Manufactured* dengan metode *ABC* dilakukan dengan menjumlahkan biaya utama dengan biaya *overhead* berdasarkan tarif per unit *cost driver* setiap bulannya.
4. Perhitungan *Cost Of Goods Manufactured* metode tradisional untuk kain grey polos menghasilkan *Cost Of Goods Manufactured per yard* yang lebih besar (*overcosted*) dibandingkan dengan metode *ABC*, sedangkan *Cost Of Goods Manufactured* metode tradisional untuk kain grey corak menghasilkan *Cost Of Goods Manufactured per yard* yang lebih kecil (*undercosted*) dibandingkan dengan metode *ABC*.
5. Meskipun metode *ABC* menghasilkan *Cost Of Goods Manufactured* yang rendah untuk kain grey polos dan menghasilkan *Cost Of Goods Manufactured* yang lebih tinggi untuk kain grey corak, tetapi perhitungan metode *ABC* benar-benar mencerminkan konsumsi sumberdaya yang digunakan dalam proses produksi.

Saran

1. Sebaiknya perusahaan menggunakan metode *ABC* dalam menghitung *Cost Of Goods Manufactured* karena menyediakan perhitungan yang lebih akurat dan lebih mencerminkan konsumsi sumberdaya yang digunakan dalam proses produksi.
2. Sebaiknya perusahaan tidak hanya menggunakan jam mesin sebagai *cost driver* untuk menghitung biaya *overhead* kain grey polos dan corak karena setiap biaya *overhead* memiliki *cost driver* yang dapat berbeda.
3. Sebaiknya perusahaan lebih memperhatikan biaya proses pembuatan kain grey corak, karena *Cost Of Goods Manufactured* berdasarkan metode *ABC* lebih tinggi dibandingkan metode perusahaan.

Daftar Pustaka

Cooper, Robin and Robert S. Kaplan (1991). *The design of Cost Manajement System : Text, Cases and Reading*, Prentice-Hall.

Daljono. (2004). *Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok & Pengendalian*. Edisi 2. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Garrison, Ray H. and Eric Norren. (2000). *Managerial Accounting*. McGraw- Hill.
- Hariadi, Bambang. (2002). *Akuntansi Manajemen Suatu Sudut Pandang*. Yogyakarta: BPFE.
- Morse, Wayne J., James R. Davis dan A. L. Hartgraves. (1991). *Management Accounting*. South-Western Pub. Co.
- Mulyadi. (1993) . *Akuntansi Manajemen, Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi 2, BP STIE YKPN, YK.
- Mulyadi. (2000). *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta : Aditya Media.
- Nurhayati. (2004). *Perbandingan Sistem Biaya Tradisional Dengan Sistem Biaya ABC*. Program Studi Teknik Industri universitas Sumatera Utara.
- Supriyono, R.A. (1999). *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi maju dan globalisasi*, Edisi 2, BPFE, Yogyakarta,
- Syafruddin, Moh. (1999). "Peran Akuntan Manajemen pada Era Pasca Orde Baru" *Media Akuntansi*. No. 35/Th.VI/Juni 1999.
- Tunggal, Amin Widjaja. (1995). *Activity-Based Costing : Untuk Manufakturing dan Pemasaran*. Jakarta: Harvarindo
- Tunggal, Amin Widjaja. (1992). *Activity Based Costing Suatu Pengantar*, Rineka Cipta, Jakarta.