

## **Analisis Harga Pokok Produksi Dengan Metode Activity Based Costing Untuk Mengambil Keputusan Manajemen Pada Industri Garmen CV. Surya Surabaya**

**Carolina Kumalasari**

Mahasiswa Program Magister Manajemen Fakultas Ekonomi  
Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya

**Srie Hartutie Moehaditoyo**

Dosen Pengajar Fak. Ekonomi  
Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya

### **ABSTRACT**

*This study aims to calculate the cost of goods manufactured baby clothes garment CV Surya Surabaya with the ABC method for reporting purposes and objectives of decision making in gaining competitive advantage . Data analysis method used is descriptive analysis method . The results showed that the conventional cost accounting applied in the enterprise value of the difference of the calculation produces the ABC method. Calculation of costs by activity-based costing method is expected to assist management in making more informed decisions as to be benefit/profit. Data collection methods used in this study is documentation . Research subjects in this study is the production cost of baby clothes in CV Surya Garments Surabaya . The research object in this study is the data associated with the determination of the production cost of baby clothes. The difference between the production cost of conventional methods with activity-based costing method produces values undercosting conditions ( conditions in which a product has a lower cost than the actual cost is absorbed by the product ) and overcosting ( a condition in which a product has a higher cost than the cost of which is actually absorbed by the product ). Analysis undertaken in this study members advise the Company to undertake restructuring of the production process and production control for the results of each period more evenly , because the fixed overhead costs is greater than the variable overhead costs , it is most impact in the calculation of the cost of production.*

**Keywords:** *Conventional Metode, Activity Based Costing Metode, Product costing*

### **PENDAHULUAN**

Informasi biaya yang akurat akan memberikan keunggulan kompetitif bagi suatu perusahaan dan membantu perusahaan untuk membangun serta menentukan sistem perusahaan melalui penyajian informasi mengenai jumlah biaya produksi produk, jumlah biaya yang berhubungan dengan *customer service*, jumlah biaya yang berhubungan dengan supplier dan biaya pendukung proses bisnis dalam perusahaan. Produk-produk yang diproduksi harus mampu bersaing dengan berbagai hal, salah satunya adalah Harga Pokok Produksi. Kesalahan pembebanan biaya pada produk dapat

menimbulkan *overcosting* (kondisi dimana suatu produk memiliki biaya yang lebih tinggi dari biaya yang sebenarnya diserap oleh produk tersebut) dan *undercosting* (kondisi dimana suatu produk memiliki biaya yang lebih rendah dari biaya yang sebenarnya diserap oleh produk tersebut). Salah satu usaha yang mungkin dapat ditempuh oleh perusahaan adalah dengan mengendalikan faktor-faktor dalam perusahaan, seperti mengurangi dan mengendalikan biaya, tanpa harus mengurangi kualitas dan kuantitas produk yang telah ditetapkan. Pengendalian biaya akan lebih efektif bila

biaya-biaya diklasifikasikan dan dialokasikan dengan tepat.

Informasi biaya yang akurat akan memberikan keunggulan kompetitif bagi suatu perusahaan dan membantu perusahaan untuk membangun serta menentukan sistem perusahaan melalui penyajian informasi mengenai jumlah biaya produksi produk, jumlah biaya yang berhubungan dengan *customer service*, jumlah biaya yang berhubungan dengan supplier dan biaya pendukung proses bisnis dalam perusahaan. Produk-produk yang diproduksi harus mampu bersaing dengan berbagai hal, salah satunya adalah Harga Pokok Produksi. Kesalahan pembebanan biaya pada produk dapat menimbulkan *overcosting* (kondisi dimana suatu produk memiliki biaya yang lebih tinggi dari biaya yang sebenarnya diserap oleh produk tersebut) dan *undercosting* (kondisi dimana suatu produk memiliki biaya yang lebih rendah dari biaya yang sebenarnya diserap oleh produk tersebut). Salah satu usaha yang mungkin dapat ditempuh oleh perusahaan adalah dengan mengendalikan faktor-faktor dalam perusahaan, seperti mengurangi dan mengendalikan biaya, tanpa harus mengurangi kualitas dan kuantitas Produk yang telah ditetapkan. Pengendalian biaya akan lebih efektif bila biaya-biaya diklasifikasikan dan dialokasikan dengan tepat.

Perusahaan membutuhkan manajemen yang bekerja untuk melakukan tindakan-tindakan yang dapat meningkatkan daya saing dalam persaingan. Manajemen dapat melakukan evaluasi secara menyeluruh terhadap aktivitas perusahaan, baik yang sudah efektif dan efisien maupun yang belum. Hasil evaluasi dapat dijadikan sebagai titik tolak perusahaan untuk melakukan perbaikan secara menyeluruh.

Pengumpulan data *costs* dan aktivitas yang dikonsumsi oleh perusahaan akan lebih mudah bila perusahaan dapat mengembangkan *overhead costs pool* menjadi lebih beragam, sehingga *system costs* seperti *activity based costing* (ABC) dapat memberikan informasi *overhead costs* yang lebih akurat dan tidak mahal untuk diterapkan. ABC merupakan sistem informasi biaya yang menempatkan aktivitas sebagai faktor utama timbulnya biaya. Biaya *overhead* tidak timbul sebagai akibat dari

volume, melainkan karena aktivitas yang dilakukan.

Perusahaan berusaha menghindari ketidak efektifan seperti dibutuhkannya waktu yang lebih banyak untuk menelusuri biaya yang berkaitan dengan produksi, sehingga terdapat beberapa biaya yang tidak ikut diperhitungkan. Dengan adanya biaya yang tidak diperhitungkan, hal ini mengakibatkan informasi biaya yang disajikan tidak maksimal, dan tidak dapat memberikan informasi yang memadai bagi manajemen perusahaan. Padahal, perusahaan ini termasuk perusahaan yang kompetitif dalam persaingan harga jual. Oleh karena itu, diperlukan perhitungan biaya yang lebih akurat, yang dapat memberikan informasi mengenai harga pokok produksi yang lebih jelas, sehingga dapat diperoleh harga pokok penjualan barang yang lebih baik dalam pesaing bisnis.

Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode ABC diharapkan mampu menyediakan informasi biaya secara lebih akurat. Harga pokok Produksi mempunyai peranan yang sangat penting dalam menentukan harga jual produk. Penetapan biaya yang lebih tepat akan menghasilkan harga pokok produksi/jasa yang lebih akurat. Oleh karena itu, perusahaan harus benar-benar serius menghitung harga pokok produksi. Penetapan harga jual yang kompetitif dapat membantu perusahaan tersebut untuk merebut pangsa pasar dari pesaingnya sehingga perusahaan akan mampu memperoleh keuntungan/profit.

Persaingan global membuat perusahaan berusaha untuk menjaga kelangsungan usaha dan mempertahankan posisinya, sebuah perusahaan khususnya perusahaan manufaktur tentu harus dapat terus bisa mempertahankan dan menarik pelanggan. Pendekatan berdasarkan aktivitas adalah cara yang menghitung harga pokok produksi lebih akurat.

### Rumusan Masalah

1. Bagaimana perhitungan Harga Pokok Produksi dengan menggunakan metode Konvensional ?
2. Bagaimana perhitungan Harga Pokok Produksi dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* ?

3. Apakah dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* manajemen dapat mengambil keputusan tentang Harga Pokok Produksi?

### Tujuan Penelitian

1. Untuk menentukan perhitungan Harga Pokok Produksi dengan menggunakan metode Konvensional.
2. Untuk menentukan perhitungan Harga Pokok Produksi dengan menggunakan metode *Activity Based Costing*.
3. Dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* manajemen dapat mengambil keputusan tentang Harga Pokok Produksi.

### TINJAUAN PUSTAKA

#### Biaya

Dalam mendefinisikan tentang konsep biaya sangat penting, karena dalam ilmu akuntansi terdapat dua istilah biaya, yaitu biaya sebagai *cost* dan *expense*. Tentu saja kedua istilah tersebut mempunyai pengertian yang berbeda.

Dalam buku "*Activity Based Cost System : Sistem Informasi Biaya Untuk Pengurangan Biaya*" definisi Biaya adalah:

"Biaya (*cost*) adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa yang diharapkan akan membawa manfaat sekarang atau di masa depan bagi organisasi." (Mulyadi, 2003:4)

Sedangkan dalam buku "Akuntansi Manajemen", mengemukakan pengertian biaya sebagai berikut :

"Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau dimasa datang bagi organisasi". (Hansen & Mowen, 1999 : 36)

Berdasarkan pengertian di atas dapat diambil kesimpulan bahwa biaya adalah sebagai sumber daya yang di ukur dengan uang yang digunakan untuk mencapai tujuan tertentu dan biaya juga merupakan kas sumber daya yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa dan untuk mendapatkan manfaat sekarang atau di masa yang akan datang.

Untuk menghasilkan manfaat saat ini dan di masa depan, maka manajemen perusahaan harus merencanakan dan mengendalikan dengan baik penentuan biaya karena informasi biaya memberikan kerangka berpikir untuk mengelola masukan agar nilai masukan yang dikorbankan lebih rendah dari nilai keluaran yang diperoleh oleh perusahaan. Dari itu dapat diketahui bagaimana biaya dan kecenderungannya. Dengan memahami biaya berarti telah mengetahui berapa biaya yang harus dikorbankan untuk membuat suatu produk.

Dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, sifat biaya dapat digolongkan menjadi 3 (tiga) yaitu :

1. Biaya *Variabel*.

Biaya *Variabel* adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan

2. Biaya *Semi variabel*.

Biaya *Semi variabel* adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

3. Biaya *Tetap*.

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.

Penentuan biaya produksi dengan metode konvensional *costing* dapat menimbulkan distorsi biaya produksi. Hal ini disebabkan karena metode tersebut hanya mempergunakan satu macam basis pembebanan biaya untuk pemakaian sumber daya, sementara setiap sumber daya yang berbeda dapat saja dikonsumsi berdasarkan basis yang berbeda pula. Faktor yang menyebabkan adalah proporsi biaya overhead yang tidak berhubungan dengan unit terhadap total biaya overhead dan tingkat diversitas produk.

Untuk mengatasi keterbatasan pada metode konvensional costing maka dikembangkan metode biaya yang didasarkan pada aktivitas yang disebut *Activity Based Costing*, yang didasari oleh asumsi bahwa aktivitas mengkonsumsi biaya dan produk mengkonsumsi aktivitas. Dengan demikian, penyebab dari dikonsumsi biaya adalah aktivitas yang dilakukan untuk membuat suatu produk, bukan produk itu sendiri. Maka dengan metode *Activity Based Costing* pembebanan biaya tidak

selalu dianggap proporsional terhadap volume produk, melainkan proporsional terhadap pengkonsumsian sumber daya oleh aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam membuat produk tersebut.

Pemilihan aktivitas-aktivitas dan pemicu-pemicu biaya secara hati-hati merupakan kunci untuk memperoleh manfaat dari metode *Activity Based Costing*. *Analytic Hierarchy Process* merupakan salah satu metodologi yang mampu menangani kriteria keputusan yang banyak dan konsisten untuk menentukan pemicu-pemicu biaya dalam *Activity Based Costing*. *Analytic Hierarchy Process* mampu membantu kekonsistenan munculnya problem-problem pemilihan pemicu biaya dengan kriteria keputusannya yang dinyatakan secara subyektif berdasarkan pada pengalaman manajerial.

Dengan metode *Activity Based Costing* dapat ditelusuri aktivitas apa saja yang dikonsumsi produk tersebut, sehingga dapat diketahui jumlah biaya yang sebenarnya.

### **Harga Pokok Produksi**

Beberapa penulis memberikan pengertian yang berbeda tentang harga pokok produksi. Menurut buku “Akuntansi Biaya Perhitungan Harga Pokok Produksi”, pengertian harga pokok produksi adalah sebagai berikut: “Harga pokok produksi adalah biaya produksi yang dianggap melekat kepada unit produknya disebut harga pokok produksi. Harga pokok per-unit merupakan hasil bagi dari total biaya produksi dengan jumlah unit produk yang dihasilkan dalam satu periode proses produksi. Harga pokok merupakan unit pengukur yang seragam dan bersifat universal karena dinyatakan untuk setiap satuan output yang dihasilkan oleh perusahaan dari waktu ke waktu.” (Harnanto, 1999 :204)

Sedangkan dalam buku “Akuntansi Manajemen” memberikan pengertian yang berbeda tentang harga pokok produksi yaitu:

“Harga pokok produksi adalah aktiva atau jasa yang dikorbankan atau diserahkan dalam proses produksi yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik yang membentuk harga pokok produksi” (Supriyono, 1999 : 11)

Dari pengertian-pengertian diatas dapat diambil kesimpulan bahwa harga pokok produksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu produk pada waktu tertentu yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Biaya *overhead* pabrik merupakan biaya-biaya tidak langsung dalam sebuah proses produksi dan biaya *overhead* pabrik umumnya dikonsumsi oleh lebih dari satu departemen.

Dalam buku “Akuntansi Biaya” pengertian biaya *overhead* dinyatakan sebagai berikut :

“Biaya *overhead* adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang elemennya dapat digolongkan ke dalam:

1. Biaya bahan penolong,
2. Biaya reparasi dan pemeliharaan,
3. Biaya tenaga kerja tidak langsung,
4. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap,
5. Biaya yang timbul akibat berlalunya waktu
6. Biaya *overhead* lain.” (Mulyadi : 2000, 207)

Sedangkan dalam buku “Akuntansi Biaya “ pengertian biaya *overhead* adalah sebagai berikut:

“*Factory overhead is generally defined as indirect materials, indirect labour and all other factory cost that can not be conveniently identified product, or final cost objectives*”. (Hammer, Carter and Usry : 2000,21)

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa biaya *overhead* pabrik adalah biaya-biaya tidak langsung yang tidak berhubungan dengan proses produksi.

### **Biaya Overhead**

Biaya *overhead* pabrik tidak dapat diidentifikasi secara langsung pada produk yang menggunakannya atau mengkonsumsinya. Ini berbeda dengan biaya produksi langsung yang dapat diidentifikasi secara langsung kepada produk yang mengkonsumsinya. Biaya *overhead* pabrik umumnya dikonsumsi oleh lebih dari satu departemen produksi. Oleh karena itu, diperlukan suatu prosedur distribusi biaya untuk membebaskan biaya *overhead* pabrik

ini kepada tiap-tiap departemen atau produk yang mengkonsumsinya.

Ada berbagai macam yang dipakai untuk membebaskan biaya *overhead* pabrik diantaranya adalah:

1. Satuan produk
2. Biaya bahan baku
3. Biaya tenaga kerja langsung
4. Jam tenaga kerja langsung
5. Jam mesin

Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam memilih dasar pembebanan yang dipakai adalah:

1. Harus diperhatikan jenis *overhead* pabrik yang dominan jumlahnya dalam departemen produksi.
2. Harus diperhatikan sifat-sifat biaya *overhead* pabrik yang dominan tersebut dan eratnya hubungan sifat-sifat tersebut dengan dasar pembebanan yang akan dipakai.

### Bahan Baku

Bahan baku merupakan salah satu faktor penentu pembentukan harga pokok produksi. Dalam buku “Akuntansi Biaya” mendefinisikan bahan baku adalah sebagai berikut:

“Bahan baku adalah bahan yang identitasnya dapat dilacak pada barang jadi, seperti kertas adalah plup, bahan baku semen adalah batu dan kapur, Bahan baku adalah suatu proses kemungkinan barang jadi bagi perusahaan lain”. (Sunarto:2003,22)

Dalam buku “Akuntansi Biaya” bahan baku juga didefinisikan sebagai berikut :

“Bahan baku merupakan bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi” Mulyadi (2000,925)

Dari pengertian diatas maka bahan baku merupakan faktor utama untuk memproduksi suatu barang suatu proses produksi tidak akan berjalan apabila tidak ada bahan baku.

### Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja merupakan biaya konversi, disamping biaya *overhead* pabrik, yang merupakan salah satu biaya untuk mengubah bahan baku menjadi produk jadi.

Dalam buku “Akuntansi Biaya” mendefinisikan Biaya Tenaga Kerja adalah sebagai be-

rikut: “Biaya Tenaga Kerja adalah harga yang dibayarkan untuk pemakaian sumber daya manusia.” (Sunarto 2003,30)

Dalam buku “Akuntansi Biaya” juga mendefinisikan Biaya Tenaga Kerja sebagai berikut: “Biaya Tenaga Kerja adalah harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja manusia tersebut.” (Mulyadi 2000,343)

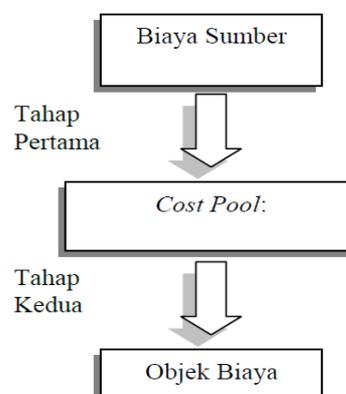
Jadi biaya tenaga kerja langsung adalah harga yang harus dibayarkan atau dibebankan terhadap penggunaan sumber tenaga kerja manusia dalam proses produksi.

### Metode Konvensional

Metode biaya konvensional memiliki dua fungsi sederhana, yaitu pengukuran kinerja bulanan dan fungsi pembebanan biaya. Fungsi pengukuran kinerja bulanan ini dilaksanakan melalui metode pelaporan bulanan dalam bentuk perbandingan antara realisasi versus anggaran biaya.

Fungsi kedua dari metode biaya konvensional adalah fungsi pembebanan biaya (*cost assignment*). Pembebanan merupakan istilah yang memberikan kesan *arbitrariness*, tidak menunjukkan hubungan klausul antara biaya dengan obyek yang menyebabkan biaya tersebut.

Dalam Akuntansi Konvensional, semua biaya produksi dibebankan ke produk, bahkan biaya produksi yang tidak disebabkan oleh produk. Dasar alokasi biaya *overhead* pabrik metode konvensional dialokasikan dengan menggunakan dua cara, yaitu dengan tarif *overhead* tunggal dan tarif *overhead* departemental.



Gambar 1  
Prosedur Dua Tahap Metode Konvensional

Terdapat dua kelemahan metode penetapan biaya produk yang konvensional, adalah :

1. Metode penetapan biaya produk yang konvensional memang tidak dirancang untuk penetapan biaya produk yang akurat, sebab tujuan utamanya hanya di maksudkan untuk menetapkan biaya persediaan.
2. Belum pernah dimodifikasi, walaupun proses produksi telah berubah untuk memutuskan apakah metode biaya suatu perusahaan telah terefleksikasi biaya produk yang optimal, diperlukan untuk analisis detail terhadap sistem tersebut. Agar biaya yang dikeluarkan untuk analisis terhadap sistem biaya efisien.

Pada perusahaan manufaktur yang kegiatan pokoknya mengolah bahan baku menjadi produk jadi dan memasarkan hasil produksinya, sudah tentu dalam hal memproduksi perlu adanya pengendalian biaya, dimana pengendalian tersebut akan sangat membantu manajemen perusahaan dalam menentukan harga produksinya yang akan berakibat juga pada penetapan harga jual.

Alokasi biaya *overhead* pabrik dengan menggunakan metode konvensional adalah dalam alokasi dua tahap. Dalam metode konvensional, alokasi dua tahap membebankan biaya sumber daya perusahaan yang disebut biaya *overhead* pabrik, ke *cost pool* dan kemudian ke obyek biaya menggunakan sumber daya tersebut.

Dalam metode penentuan biaya konvensional biaya *overhead* pabrik dibebankan ke pabrik atau *cost pool* departemental atau pusat biaya dan kemudian ke output biaya dan kemudian ke output produksi. Meskipun demikian prosedur pembebanan metode konvensional dua tahap ini mendistorsi biaya produk atau jasa yang dilaporkan.

Alokasi dua tahap dalam pembebanan biaya *overhead* dengan metode konvensional adalah:

1. Tahap pertama pembebanan biaya sumber daya perusahaan yang disebut biaya *overhead* pabrik, dibebankan ke *cost pool* dan kemudian ke obyek biaya yang menggunakan sumber daya tersebut
2. Tahap kedua metode penentuan biaya konvensional membebankan biaya *overhead* pabrik dari pabrik atau *cost pool*

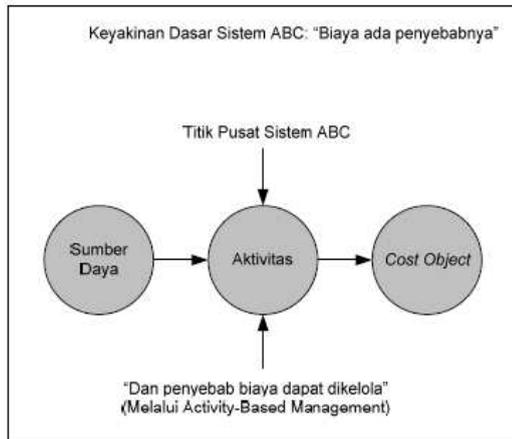
departemental ke output dengan menggunakan *cost driver* berlevel unit, seperti jam kerja langsung dan jam mesin, biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung dan unit output.

Akuntansi konvensional menggunakan *cost driver* tunggal yaitu volume (unit) produk dalam mengalokasikan biaya *overhead* kepada masing-masing produk. Seperti diketahui pembebanan seperti ini dapat menimbulkan distorsi pada biaya produksi, karena belum tentu pembebanan tersebut sesuai dengan konsumsi yang sebenarnya dilakukan oleh produk yang bersangkutan. Oleh karena itu, perlu dilakukan analisis terhadap *cost driver* sehingga biaya-biaya yang dibebankan kepada suatu produk adalah biaya yang betul-betul dikonsumsi oleh produk yang bersangkutan dan dapat ditelusuri secara akurat.

### Metode Activity Based Costing

Ada dua keyakinan dasar yang melandasi metode ABC :

1. ***Cost is caused.*** Biaya ada penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas. Dengan demikian, pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya akan menempatkan personal perusahaan pada posisi yang dapat mempengaruhi biaya. Metode ABC berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya harus dialokasikan.
2. ***The causes of cost can be managed.*** Penyebab terjadi biaya (yaitu aktivitas) dapat dikelola. Melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personal perusahaan dapat mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.



Gambar 2

Keyakinan dasar yang melandasi Metode ABC

*Activity Based Costing* merupakan metode yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat. Namun dari perspektif manajerial, metode *ABC* menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat akan tetapi juga menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke obyek biaya selain produk, misalnya pelanggan dan saluran distribusi.

Pengertian akuntansi aktivitas menurut **Amin Widjaja** (1992; 27) adalah:

"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."

Sedangkan menurut **Mulyadi** (1993:34) memberikan pengertian *ABC* sebagai berikut :

"*ABC* merupakan metode penentuan HPP (*product costing*) yang ditujukan untuk menyajikan informasi harga pokok secara cermat bagi kepentingan manajemen, dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya alam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk."

Definisi lain dikemukakan oleh **Garrison dan Norren** (2000: 292) sebagai berikut:

"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."

Metode *ABC* timbul sebagai akibat dari kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi yang mampu mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas untuk menghasilkan produk secara akurat. Hal ini didorong oleh:

1. Persaingan global yang tajam yang memaksa perusahaan untuk *cost effective*
2. *Advanced manufacturing technology* yang menyebabkan proporsi biaya *overhead* pabrik dalam *product cost* menjadi lebih tinggi dari *primary cost*.
3. Adanya strategi perusahaan yang menerapkan *market driven strategy*

Manfaat metode biaya *Activity-Based Costing* (*ABC*) bagi pihak manajemen perusahaan adalah :

1. Suatu pengkajian metode biaya *ABC* dapat meyakinkan pihak manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk menjadi lebih kompetitif.
2. Pihak manajemen akan berada dalam suatu posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar.
3. Metode biaya *ABC* dapat membantu dalam pengambilan keputusan (*management decision making*).
4. Mendukung perbaikan yang berkesinambungan (*continuous improvement*), melalui analisa aktivitas, metode *ABC* memungkinkan tindakan eliminasi atau perbaikan terhadap aktivitas yang tidak bernilai tambah atau kurang efisien.
5. Memudahkan penentuan biaya-biaya yang kurang relevan (*cost reduction*), pada metode konvensional, banyak biaya-biaya yang kurang relevan yang tersembunyi.
6. Dengan analisis biaya yang diperbaiki, pihak manajemen dapat melakukan analisis yang lebih akurat mengenai volume produksi yang diperlukan untuk mencapai impas (*break even*) atas produk yang ber-volume rendah.

Beberapa keunggulan dari metode biaya *Activity Based Costing* (*ABC*) dalam penen-

tuan harga pokok produksi adalah sebagai berikut :

1. Harga pokok 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 rantai pabrik yang berkembang.
3. Sistem metode ABC mengakui bahwa aktivitaslah yang menyebabkan biaya (*activities cause cost*) bukanlah produk, dan produklah yang mengkonsumsi aktivitas.
4. Sistem metode ABC memfokuskan perhatian pada sifat riil dari perilaku biaya dan membantu dalam mengurangi biaya dan mengidentifikasi aktivitas yang tidak menambah nilai terhadap produk.
5. Metode biaya ABC mengakui kompleksitas dari diversitas produksi yang modern dengan menggunakan banyak pemacu biaya (*multiple cost drivers*), banyak dari pemacu biaya tersebut adalah berbasis transaksi (*transaction-based*) dari pada berbasis volume produk.
6. Metode 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 strategis.
7. Metode biaya ABC cukup fleksibel untuk menelusuri biaya ke proses, pelanggan, area tanggung jawab manajerial, dan juga biaya produk.

*Activity-Based costing* menggunakan lebih banyak *cost driver* bila dibandingkan dengan metode pembebanan biaya pada akuntansi biaya konvensional.

Sebelum sampai pada prosedur pembebanan dua tahap dalam *Activity-Based Costing* perlu dipahami hal-hal sebagai berikut:

1. *Cost Driver* adalah suatu kejadian yang menimbulkan biaya. *Cost Driver* merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead*. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas-aktivitas selanjutnya.

2. Rasio Konsumsi adalah proporsi masing-masing aktivitas yang dikonsumsi oleh setiap produk, dihitung dengan cara membagi jumlah aktivitas yang dikonsumsi oleh suatu produk dengan jumlah keseluruhan aktivitas tersebut dari semua jenis produk.
3. *Homogeneous Cost Pool* merupakan kumpulan biaya dari *overhead* yang variasi biayanya dapat dikaitkan dengan satu pemicu biaya saja. Atau untuk dapat disebut suatu kelompok biaya yang homogen, aktivitas-aktivitas *overhead* secara logis harus berhubungan dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

Menurut Mulyadi (1993: 94), *procedure* pembebanan biaya *overhead* dengan metode ABC melalui dua tahap kegiatan:

#### a. Tahap Pertama

Pengumpulan biaya dalam *cost pool* yang memiliki aktivitas yang sejenis atau homogen, terdiri dari 4 langkah :

1. Mengidentifikasi dan menggo-longkan biaya ke dalam berbagai aktivitas
2. Mengklasifikasikan aktivitas biaya kedalam berbagai aktivitas

Level aktivitas tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

##### a. Aktivitas Berlevel Unit (*Unit Level Activities*)

Aktivitas berlevel unit (*unit-level activities*) adalah aktivitas yang dikerjakan setiap kali satu unit produk diproduksi, besar kecilnya aktivitas ini dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang diproduksi.

##### b. Aktivitas Berlevel Batch (*Batch Level Activities*)

Aktivitas-aktivitas berlevel *batch* (*batch-level activities*) adalah aktivitas yang dikerjakan setiap kali suatu *batch* produk diproduksi, besar kecilnya aktivitas ini dipengaruhi oleh jumlah *batch* produk yang diproduksi.

##### c. Aktivitas Berlevel Produk (*Produk Level Activities*)

Aktivitas-aktivitas berlevel produk (*product-level activities*) disebut juga sebagai aktivitas penopang produk (*product-sustaining activities*) yaitu aktivitas yang

dikerjakan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi oleh perusahaan.

d. **Aktivitas Berlevel Fasilitas (*Facility level activities*)**

Aktivitas berlevel fasilitas (*facility-level activities*) disebut juga sebagai aktivitas penopang fasilitas (*facility-sustaining activities*) adalah meliputi aktivitas untuk menopang proses manufaktur secara umum yang diperlukan untuk menyediakan fasilitas atau kapasitas pabrik untuk memproduksi produk, namun banyak sedikitnya aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume atau bauran produk yang diproduksi.

3. Mengidentifikasi *Cost Driver*

4. Menentukan tarif/unit *Cost Driver*

$$\text{Tarif per unit Cost Driver} = \frac{\text{Jumlah Aktivitas}}{\text{Cost Driver}}$$

**b. Tahap Kedua**

Penelusuran dan pembebanan biaya aktivitas ke masing-masing produk yang menggunakan *cost driver*. Pembebanan biaya *overhead* dari setiap aktivitas dihitung dengan rumus sbb:

**BOP yang dibebankan = Tarif/unit *Cost Driver* X *Cost Driver* yang dipilih**

**Analisis Aktivitas**

Untuk menjadi kompetitif perusahaan harus menilai setiap aktivitasnya berdasarkan kebutuhan produk atau pelanggannya, efisiensinya, dan kandungan nilainya. Sebuah perusahaan melakukan aktivitas dengan salah satu alasan berikut:

1. Karena diperlukan untuk memenuhi syarat produk atau jasa atau memenuhi permintaan pelanggan
2. Karena diperlukan untuk mempertahankan organisasi.
3. Karena dianggap bermanfaat bagi perusahaan.

Pengurangan atau penghapusan aktivitas sedikit menambah manfaat ini sama dengan mengurangi biaya. Kegiatan sedikit menambah manfaat adalah di antaranya:

1. Kegiatan yang dapat dihilangkan tanpa mempengaruhi bentuk, kualitas, atau fungsi dari produk atau jasa.
2. Aktivitas pengulangan (melakukan kembali).
3. Pengolahan limbah yang hanya memberikan sedikit manfaat.
4. Menambahkan langkah-langkah yang tidak perlu ke proses bisnis.
5. Menghasilkan output yang tidak perlu atau tidak diinginkan.

**Kerangka Berpikir**

Harga Pokok Produksi merupakan seluruh biaya produksi yang terjadi dalam proses pembuatan produk dalam suatu periode waktu tertentu. Sebelumnya Harga Pokok Produksi dihitung dengan metode konvensional, sekarang ada metode *activity based costing* untuk menghitung harga pokok produksi. Penelitian ini akan menghitung Harga Pokok Produksi dengan menggunakan metode Konvensional dan juga akan menghitung kembali dengan menggunakan metode *Activity Based Costing*.

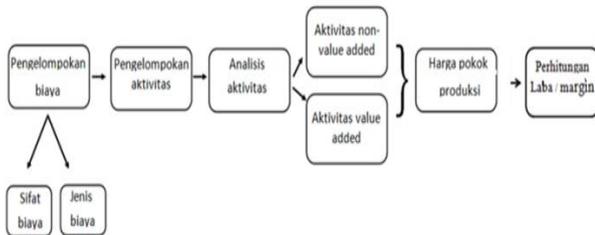
Penghitungan Harga Pokok Produksi dengan menggunakan metode Konvensional hanya membebankan biaya produk sebesar biaya produksinya, dalam metode Konvensional biaya produksinya terdiri dari tiga elemen yaitu: Biaya Bahan Baku (BBB), Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL), Biaya *Overhead* Pabrik (BOP). Dalam mengalokasikan biaya pabrik tidak langsung ke unit produksi, tetapi ditempuh cara sebagai berikut: yaitu pertama dilakukan alokasi biaya ke seluruh jumlah unit produk yang ada, setelah itu biaya jumlah unit produk dialokasikan lagi dengan cara total biaya dibagi jumlah unit produk menjadi biaya unit produksi. Dalam penghitungan menggunakan *cost driver* tunggal yaitu volume (unit) produk dalam mengalokasikan biaya *overhead* kepada masing-masing produk.

Metode *Activity-Based Costing* merupakan metode akuntansi biaya dimana pembebanan harga pokok produk merupakan penjumlahan seluruh biaya aktivitas yang menghasilkan (produk) barang atau jasa. Dasar alokasi yang digunakan adalah jumlah aktivitas dalam setiap *Cost Pool* tersebut. Metode ini menggunakan jenis pemicu biaya yang lebih banyak

sehingga dapat mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat.

Langkah selanjutnya dilakukan perhitungan ulang dengan metode ABC dengan mengurangi atau menghilangkan aktivitas yang tidak ada nilai tambah. Kemudian membandingkan semua metode dengan harga jual.

### Kerangka Konseptual



Gambar 3  
Kerangka Konseptual

### METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian dengan menggunakan studi kasus yaitu merupakan tipe pendekatan dalam penelitian yang menelaah terhadap suatu kasus. Penelitian ini tidak dimaksudkan untuk menjerinalisasikan suatu pertanyaan yang bersifat eksplisit sebagai hasil penelitian tersebut. Studi ini dilaksanakan pada perusahaan yang bergerak dalam bidang industri garmen. Perusahaan ini berkedudukan di Surabaya, Jawa Timur.

Adapun rancangan penelitiannya disusun dalam tahapan sebagai berikut:

1. Memeriksa ulang seluruh informasi biaya-biaya dalam memproduksi baju bayi.
2. Penentuan Biaya Harga Pokok Produksi baju. Biaya-biaya dipisahkan menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* produksi.
3. Penghitungan dengan menggunakan metode konvensional dengan menggunakan *cost driver* tunggal yaitu volume (unit) produk dalam mengalokasikan biaya *overhead*. Biaya-biaya yang ada dibagi sesuai dengan persentase hasil produksi setiap jenis produk baju bayi.
4. Penghitungan dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* dengan langkah-langkah:

#### a. Tahap pertama

Tahap pertama menentukan harga pokok berdasar aktivitas adalah menelusuri biaya-biaya dari sumber daya ke aktivitas yang mengkonsumsinya. Tahap ini terdiri dari:

1. Mengidentifikasi dan menggolongkan aktivitas ke dalam empat level aktivitas.
2. Menghubungkan berbagai biaya dengan berbagai aktivitas.
3. Menentukan sifat biaya yaitu biaya tetap dan biaya variable.
4. Menentukan *Cost Driver* yang tepat untuk masing-masing aktivitas.
5. Penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogeny (*Homogeneous Cost Pool*).
6. Penentuan tarif kelompok (*Pool Rate*).

#### b. Tahap kedua

Membebaskan tarif kelompok berdasarkan *Cost Driver* yang digunakan untuk menghitung Biaya *Overhead* Pabrik yang dibebankan. Biaya untuk setiap kelompok Biaya *Overhead* Pabrik dilacak ke berbagai jenis produk. Biaya *Overhead* Pabrik ditentukan dari setiap kelompok biaya ke setiap produk

5. Menyusun perhitungan Harga Pokok Produksi menurut metode *Activity Based Costing*.
6. Melakukan perbandingan antara biaya-biaya dengan menggunakan metode konvensional dan *Activity Based Costing*.
7. Menyusun perhitungan Harga Pokok Produksi menurut metode *Activity Based Costing* dengan menghilangkan aktivitas-aktivitas yang tidak bernilai tambah.
8. Melakukan penghitungan Laba yaitu Harga Penjualan dikurangi Harga Pokok Produksi Konvensional, Harga Pokok Produksi ABC dan Harga Pokok Produksi ABC setelah menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah.

### HASIL PENELITIAN

Dengan mendasarkan pada hasil analisa data berdasarkan metode konvensional dan

metode *activity based costing*, dapat diambil suatu pemahaman sebagai berikut:

1. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan metode Konvensional Baju Buntung S/L Rp. 5.074,-, Baju Pendek S/L Rp. 5.256,-, Baju Panjang S/L Rp. 5.699,-, Singlet Rp. 5.033,-, Oblong Pendek S/L Rp. 5.308,-, Oblong Panjang S/L Rp. 6.326,-, Celana Pendek S/L Rp. 3.802,-, Celana Panjang S/L Rp. 4.673,-, Celana Kacamata S/L Rp. 5.327,-, Baju Buntung NB Rp. 4.160,-, Baju Pendek NB Rp. 4.248,-, Baju Panjang NB Rp. 4.588,-, Celana Pendek NB Rp. 4.053,-, Celana Panjang NB Rp. 4.862,-, Celana Apolo NB Rp. 6.473,-, Celana Kacamata NB Rp. 4.535,-.
2. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan metode *Activity Based Costing*. Penghitungan dengan metode ABC akan lebih akurat karena dalam proses produksi ada 7 *cost driver* yaitu jumlah unit produk, jumlah unit penjualan, jumlah unit *service*, jumlah kilometer, jumlah luas, jam penggunaan dan hari kerja. Masing-masing *cost driver* mempengaruhi biaya *overhead* sehingga dalam *melakukan* proses produksi untuk setiap jenis produk berdasarkan tarif *cost driver*. Baju Buntung S/L Rp. 5.098,-, Baju Pendek S/L Rp. 5.251,-, Baju Panjang S/L Rp. 5.725,-, Singlet Rp. 5.025,-, Oblong Pendek S/L Rp. 5.299,-, Oblong Panjang S/L Rp. 6.357,-, Celana Pendek S/L Rp. 3.763,-, Celana Panjang S/L Rp. 4.724,-, Celana Kacamata S/L Rp. 5.206,-, Baju Buntung NB Rp. 4.131,-, Baju Pendek NB Rp. 4.133,-, Baju Panjang NB Rp. 4.629,-, Celana Pendek NB Rp. 4.090,-, Celana Panjang NB Rp. 4.859,-, Celana Apolo NB Rp. 6.673,-, Celana Kacamata NB Rp. 4.434,-.
3. Pengambilan Keputusan Manajemen tentang Harga Pokok Produksi
  - a. Pembuatan produk baju bayi dalam jumlah unit yang banyak membuat harga pokok produksi menjadi rendah, sehingga menimbulkan keuntungan yang lebih besar. Biaya *overhead* Tetap mempengaruhi harga pokok produksi, semakin jumlah unit produksi besar maka

harga pokok produksi akan menurun/ lebih murah.

- b. Pengurangan pada Aktivitas yang tidak memberi nilai lebih akan meningkatkan keuntungan atau menurunkan harga pokok produksi. Aktivitas yang tidak memberi nilai tambah adalah Aktivitas Pembelian dan Aktivitas Keuangan, aktivitas ini dapat dikerjakan oleh Aktivitas Administrasi dan Umum. Baju Buntung S/L Rp. 5.015,-, Baju Pendek S/L Rp. 5.173,-, Baju Panjang S/L Rp. 5.641,-, Singlet Rp. 4.946,-, Oblong Pendek S/L Rp. 5.221,-, Oblong Panjang S/L Rp. 6.273,-, Celana Pendek S/L Rp. 3.692,-, Celana Panjang S/L Rp. 4.640,-, Celana Kacamata S/L Rp. 5.137,-, Baju Buntung NB Rp. 4.052,-, Baju Pendek NB Rp. 4.067,-, Baju Panjang NB Rp. 4.540,-, Celana Pendek NB Rp. 4.005,-, Celana Panjang NB Rp. 4.775,-, Celana Apolo NB Rp. 6.557,-, Celana Kacamata NB Rp. 4.370,-.
- c. Hasil perhitungan dapat menunjukkan jenis produk baju bayi yang menghasilkan keuntungan dan kerugian
- d. Jumlah unit produksi sebesar 186.636 unit sedangkan jumlah unit penjualan sebesar 67.250 unit, hasil produksi yang terjual sebesar 36%, hal ini sangat merugikan perusahaan karena akan menambah Aktivitas Keuangan yaitu pembiayaan bunga pinjaman.

## KESIMPULAN

Adapun kesimpulan-kesimpulan tersebut adalah sebagai berikut :

1. Dalam metode konvensional, biaya *overhead* dialokasikan dan dibebankan dengan menggunakan satu *cost driver* yaitu volume produksi. Perhitungan ini membuat terjadinya distorsi biaya. Pembebanan harga pokok produksi ini mengakibatkan terjadinya penyimpangan biaya. dimana 22 perhitungan mengalami harga pokok produksi lebih besar daripada harga jual
2. Kalkulasi biaya dengan metode *Activity Based* Metode ABC membebankan biaya ke setiap produk berdasarkan aktivitas-

aktivitas yang dikonsumsi oleh produk tersebut dengan menggunakan lebih dari satu *cost driver*, oleh karena itu kalkulasi biaya dengan metode ABC dapat menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat daripada metode konvensional. ABC baik untuk diterapkan di perusahaan yang memproduksi lebih dari satu jenis produk dan memiliki komponen biaya tidak langsung yang signifikan. Metode ABC membebankan biaya ke setiap produk berdasarkan aktivitas-aktivitas yang dikonsumsi oleh produk tersebut dengan menggunakan lebih dari *cost driver*, sehingga perhitungan harga pokok produksi berdasarkan aktivitas membuat perhitungan lebih akurat, sehingga dari 22 perhitungan harga pokok produksi menjadi 14 perhitungan mengalami harga pokok produksi lebih besar daripada harga jual

3. Penelitian ini memberikan implikasi pada pihak manajemen perlu melakukan evaluasi secara berkelanjutan dalam kalkulasi biaya dengan metode ABC perlu untuk dilakukan berkaitan dengan pembentukan aktivitas, identifikasi aktivitas, sifat biaya, pemilihan *cost driver*, pembebanan tarif biaya *overhead*, serta pengalokasian biaya *overhead* ke masing-masing produk sehingga metode ABC yang diterapkan benar-benar menggambarkan aktivitas-aktivitas yang dikonsumsi produk secara tepat dan akurat. Setelah pengurangan aktivitas yang tidak ada nilai tambah yaitu Aktivitas Pembelian dan Aktivitas Keuangan, pekerjaan ini dapat dilakukan oleh Aktivitas Administrasi dan Umum, maka harga pokok produksi mengalami penurunan dan biaya *overhead* tetap menjadi lebih kecil. Aktivitas Penjualan berbanding jauh dengan Aktivitas Produksi dapat berdampak kerugian pada perusahaan dimana Aktivitas Penjualan hanya 36% dari Aktivitas Produksi, hal ini mengakibatkan terjadinya *oversupply*. Peningkatan Aktivitas Penjualan dapat membuat harga pokok produksi menurun. Produk baju bayi yang mengalami kerugian adalah produk celana kacamata S/L karena Aktivitas Penjualan paling sedikit.

## DAFTAR PUSTAKA

- Amin Widjaja (1992) *Akuntansi Manajemen*, Rineka Cipta, Jakarta
- Brimson, James A (1991) *Activity Accounting an Activity Based Costing Approach*, John Wiley & Sons INC, New York
- Cooper Robin and Kaplan Robert S, (1993) *The design of Cost Management System : Text, Cases and Reading*, Prentise-Hall
- Don R. Hansen, Maatyanne M. Mowen (1999) *Accounting Manajerial 1*, Salemba Empat, Jakarta
- Ray H. Garrison dan Eric W. Noreen (2000), *Managerial accounting* Edisi 10 Salemba Empat, Jakarta
- Hammer, Carter and Usry,(2000), *Cost Accounting*, Salemba Empat, Jakarta
- Harnanto (1999) *Akuntansi Biaya Perhitungan Harga Pokok Produksi*, Edisi 1, BPFPUGM, Yogyakarta
- Hansen, D.R. dan Mowen, M.M. (1999) *Akuntansi Manajemen*, Erlangga, Jakarta
- Henry Simamora (1999) *Akuntansi Manajemen*, Salemba Empat, Jakarta
- Mulyadi (1993) *Akuntansi Biaya*, Edisi 4, STIE-YKPN, Yogyakarta
- Mulyadi (2000) *Akuntansi Biaya*, Edisi 6, Aditya Media, Yogyakarta
- Mulyadi (2003) *Activity Based Cost Sistem*, Edisi 6, UPP AMP, Yogyakarta
- Sunarto (2003), *Akuntansi Biaya*, Edisi Revisi. AMus dan Mahenoko Total Desain, Yogyakarta
- Supriyono (1999) *Akuntansi Manajemen I*, Biaya Pemasaran