

## BAB III

### TINJAUAN TEORI DAN PRAKTIK

#### 3.1 Tinjauan Teori

##### 3.1.1 Harga Pokok Produksi

###### a. Pengertian Harga Pokok Produksi

Beberapa akademisi menyebutkan pengertian Harga Pokok Produksi yang berbeda-beda. Menurut Mardiasmo (1994:2) “Harga Pokok Produksi atau jasa merupakan akumulasi dari biaya-biaya yang dibebankan pada produk atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan”. Adapun menurut Charles T.Horngren, Srikant M. Datar, dan George Foster (2006:45) “Harga Pokok Produksi (*cost of goods manufactured*) adalah biaya barang yang dibeli untuk diproses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan”. Selain itu, Ray H Garrison, Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer (2006:60) menyebutkan “Harga Pokok Produksi berupa biaya produksi yang berkaitan dengan barang-barang yang diselesaikan dalam satu periode”.

Berdasarkan beberapa pendapat akademisi tersebut dapat disimpulkan bahwa Harga Pokok Produksi adalah semua biaya produksi yang digunakan untuk memproses biaya bahan baku hingga menjadi barang jadi dalam suatu periode waktu tertentu. Penentuan Harga Pokok Produksi digunakan untuk perhitungan laba atau rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan. Selain itu, Harga Pokok Produksi memiliki peranan dalam pengambilan keputusan perusahaan untuk beberapa hal seperti menerima atau menolak pesanan, membuat atau membeli bahan baku, dan lain-lain. Informasi mengenai Harga Pokok Produksi

menjadi dasar bagi manajemen dalam pengambilan keputusan harga jual produk yang bersangkutan. Oleh sebab itu, biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk memproduksi suatu barang jadi dapat diperhitungkan untuk menentukan harga jual yang tepat.

#### **b. Komponen Harga Pokok Produksi**

Harga Pokok Produksi terdiri dari 3 elemen biaya produk yaitu Biaya Bahan Baku, Biaya Tenaga Kerja Langsung, Biaya *Overhead* Pabrik. Harga Pokok Produksi diperhitungkan dari biaya produksi yang terkait dengan produk yang telah selesai selama periode tertentu. Barang dalam proses awal harus ditambahkan dalam biaya produksi periode tersebut dan barang dalam persediaan akhir barang dalam proses harus dikurangkan untuk memperoleh Harga Pokok Produksi (Garrison, Noreen, dan Brewer, 2006:60).

Ketiga elemen biaya produk sebagai pembentuk Harga Pokok Produksi adalah:

##### **1) Biaya Bahan Baku**

Pengertian Biaya Bahan Baku menurut Mardiasmo (1994: 45) “Nilai uang bahan baku yang digunakan dalam proses produksi dinamakan dengan Biaya Bahan Baku”. Adapun pengertian Biaya Bahan Baku menurut Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, dan George Forter (2006:43) adalah:

“Biaya bahan langsung (*direct material costs*) adalah biaya perolehan semua bahan yang pada akhirnya akan menjadi bagian dari objek biaya (barang dalam proses dan kemudian barang jadi) dan yang dapat ditelusuri ke objek biaya dengan cara yang ekonomis”.

Biaya Bahan Baku adalah biaya yang digunakan untuk memperoleh semua bahan baku yang akan digunakan untuk proses produksi dan dapat dikalkulasikan secara langsung ke dalam biaya produksi. Bahan baku adalah bahan yang menjadi bagian dari produk jadi dan dapat ditelusuri secara fisik dan mudah ke produk tersebut. Besarnya Biaya Bahan Baku

ditentukan oleh biaya perolehannya yaitu dari pembelian sampai dengan biaya dapat digunakan dalam proses produksi. Contoh Biaya Bahan Baku adalah biaya pembelian kayu yang digunakan untuk membuat barang-barang meubel dalam perusahaan *furniture* atau biaya pembelian tembakau yang digunakan untuk membuat rokok dalam perusahaan rokok.

## 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung

Pengertian Biaya Tenaga Kerja Langsung menurut Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah (2009: 226) “Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah biaya tenaga kerja yang dapat diidentifikasi dengan suatu operasi atau proses tertentu yang diperlukan untuk menyelesaikan produk-produk dari perusahaan”. Adapun pengertian Biaya Tenaga Kerja Langsung menurut Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, dan George Foster (2006:43) sebagai berikut:

“Biaya tenaga kerja manufaktur langsung (*direct manufacturing labour cost*) meliputi kompensasi atas seluruh tenaga kerja manufaktur yang dapat ditelusuri ke objek biaya (biaya dalam proses dan kemudian barang jadi) dengan cara yang ekonomis”.

Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk penggunaan tenaga kerja langsung dalam pengolahan suatu produk dari bahan baku menjadi barang jadi. Biaya Tenaga Kerja Langsung meliputi kompensasi atas seluruh tenaga kerja yang dapat ditelusuri ke objek biaya dengan cara yang ekonomis. Contoh Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah gaji dan tunjangan yang dibayarkan kepada tenaga kerja bagian produksi yang memproduksi bahan baku menjadi barang jadi.

## 3) Biaya *Overhead* Pabrik

Pengertian Biaya *Overhead* Pabrik menurut Abdul Halim (1999:90) “Biaya *Overhead* Pabrik adalah seluruh biaya produksi yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai biaya bahan baku

langsung atau biaya tenaga kerja langsung”. Adapun pengertian Biaya *Overhead* Pabrik menurut Ray H. Garrison, Eric W. Norren, dan Peter C. Brewer (2006:56) “Biaya *Overhead* Pabrik adalah seluruh biaya manufaktur yang tidak termasuk dalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung”. Biaya *Overhead* Pabrik juga disebut sebagai biaya *overhead* manufaktur, biaya manufaktur tidak langsung atau biaya produksi tidak langsung.

Biaya *Overhead* Pabrik adalah seluruh biaya manufaktur yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai Biaya Bahan Baku atau Biaya Tenaga Kerja Langsung serta yang tidak dapat ditelusuri ke unit produksi secara individual. Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung merupakan biaya utama dari suatu produk, namun Biaya *Overhead* Pabrik juga harus terjadi untuk membuat suatu produk. Biaya *Overhead* Pabrik mencakup semua biaya produksi yang tidak termasuk dalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung.

Segala jenis biaya produksi tidak langsung dicatat dalam berbagai rekening *overhead* pabrik yang jumlah maupun namanya bisa berbeda-beda antara perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lainnya. Pemilihan nama rekening dan jumlah rekening yang disediakan tergantung pada sifat perusahaan dan informasi yang diinginkan perusahaan. Contoh Biaya *Overhead* Pabrik adalah biaya bahan pembantu, biaya tenaga kerja tidak langsung, pemeliharaan dan perawatan alat produksi, sewa pabrik, penyusutan pabrik dan sebagainya.

Selain itu Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah (2009:248) memaparkan klasifikasi Biaya *Overhead* Pabrik berdasarkan sifat atau objek pengeluaran sebagai berikut:

a) Bahan Baku dan Perlengkapan

Biaya Bahan Baku dan perlengkapan adalah biaya yang dikeluarkan untuk semua bahan yang dipakai dalam produksi

yang tidak dapat dibebankan secara langsung kepada objek biaya tertentu dengan pertimbangan ekonomis dan praktis. Objek biaya tersebut dapat berupa produk atau jumlah unit produk tertentu, pekerjaan-pekerjaan khusus atau objek biaya lainnya.

b) Tenaga Kerja Tidak Langsung

Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk tenaga kerja yang secara tidak langsung terlibat dalam proses produksi dari suatu produk, biaya-biaya ini tidak mungkin untuk dibebankan secara langsung objek biaya tertentu. Biaya ini tidak praktis untuk dibebankan secara langsung kepada jumlah unit produksi tertentu.

c) Biaya Tidak Langsung Lainnya

Biaya Tidak Langsung ini meliputi berbagai macam Biaya *Overhead* Pabrik yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai Biaya Bahan Baku maupun Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung.

Adapun penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik menurut Mulyadi (2007:193) menyebutkan Biaya *Overhead* Pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara:

a. Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik menurut sifatnya

Dalam perusahaan Biaya *Overhead* Pabrik adalah biaya produksi selain Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung. Biaya-biaya produksi yang termasuk dalam Biaya *Overhead* Pabrik dikelompokkan menjadi beberapa golongan sebagai berikut:

1) Biaya Bahan Penolong

Biaya Bahan Penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut.

2) Biaya Reparasi dan Pemeliharaan

Biaya Reparasi dan Pemeliharaan berupa biaya suku cadang (*spare part*), biaya bahan habis pakai (*factory supplies*) dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan emplasemen, dan aktiva tetap lain yang digunakan untuk keperluan pabrik.

3) Biaya Tenaga Kerja Tidak langsung

Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu.

4) Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap

Contoh biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap adalah biaya-biaya depresiasi emplasemen pabrik, bangunan pabrik, mesin dan peralatan, dan aktiva tetap lain yang digunakan di pabrik.

5) Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu

Contoh biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu adalah biaya-biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi mesin dan peralatan, asuransi kendaraan, asuransi kecelakaan karyawan, dan biaya amortisasi kerugian *trial-run*.

6) Biaya *Overhead* Pabrik yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai

Contoh Biaya *Overhead* Pabrik yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN dan sebagainya.

b. Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik menurut perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi.

Biaya *Overhead* Pabrik dilihat dari perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi dapat dibagi menjadi tiga golongan yaitu:

1. Biaya *Overhead* Pabrik tetap

Biaya *Overhead* Pabrik tetap adalah Biaya *Overhead* Pabrik yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu.

2. Biaya *Overhead* Pabrik Variabel

Biaya *Overhead* Pabrik Variabel adalah Biaya *Overhead* Pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

3. Biaya *Overhead* Pabrik semivariabel

Biaya *Overhead* Pabrik semivariabel adalah Biaya *Overhead* Pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Untuk keperluan penentuan tarif Biaya *Overhead* Pabrik dan untuk pengendalian biaya, Biaya *Overhead* Pabrik semivaribel dibagi menjadi dua yaitu:

a) Biaya tetap

b) Biaya variabel

c. Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik menurut hubungannya dengan departemen

Dilihat dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada di pabrik, biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan menjadi dua yaitu:

1. Biaya *Overhead* Pabrik langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*)

2. Biaya *Overhead* Pabrik tidak langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*)

Dalam perusahaan manufaktur untuk menghasilkan produk yang akan dipasarkan membutuhkan berbagai jenis biaya, dan biaya-biaya ini akan menjadi dasar dalam penentuan Harga Pokok

Produksi. Harga Pokok Produksi dikeluarkan untuk tujuan menghasilkan produk jadi. Harga Pokok Produksi tidak dicatat dalam rekening biaya, melainkan dibebankan pada produk yang dihasilkan dan laporan dalam neraca sebagai persediaan. Harga Pokok Produksi tersebut belum akan tampak dalam laporan Laba-Rugi sebelum produk yang bersangkutan terjual.

### **c. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi**

Penentuan Harga Pokok Produksi digunakan untuk perhitungan laba rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan. Informasi mengenai Harga Pokok Produksi menjadi dasar bagi manajemen dalam pengambilan keputusan harga jual produk yang bersangkutan. Pada setiap perusahaan mempunyai metode perhitungan Harga Pokok Produksi yang berbeda-beda. Metode pengumpulan harga pokok dapat dikelompokkan menjadi dua metode, yaitu:

#### **1) Metode Harga Pokok Pesanan**

Supriyono (1987:217) menyebutkan metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan harga pokok produksi yang biayanya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya. Proses produksi akan dimulai setelah ada pesanan dari langganan melalui dokumen pesanan penjualan yang memuat jenis dan jumlah produk yang dipesan, spesifikasi pesanan, tanggal pesanan diterima dan harus diserahkan. Pesanan penjualan merupakan dasar kegiatan produksi perusahaan.

Dalam metode penentuan harga pokok pesanan, biaya produksi diakumulasikan untuk setiap pesanan yang terpisah. Untuk menghitung biaya berdasar pesanan secara efektif, pesanan harus dapat diidentifikasi secara terpisah. Agar perhitungan biaya berdasar pesanan sesuai dengan usaha yang dilakukan harus ada perbedaan dalam biaya per unit suatu pesanan dengan pesanan



lain. Metode harga pokok pesanan digunakan dalam kondisi-kondisi perusahaan yang mempunyai banyak produk, pekerjaan, *batch* produksi yang berbeda-beda. Dalam metode harga pokok pesanan biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk setiap pekerjaan yang terpisah. Contoh-contoh unit organisasi yang menggunakan metode harga pokok pesanan adalah percetakan buku, rumah sakit, perhotelan, studio film, periklanan, dan sebagainya.

## 2) Metode harga pokok proses

Supriyono (1987:217) menyebutkan metode harga pokok proses adalah metode pengumpulan Harga Pokok Produksi yang biayanya dikumpulkan untuk setiap satuan waktu tertentu. Pada metode ini perusahaan menghasilkan produk yang homogen dan jenis produk bersifat standar. Anggaran produksi satuan waktu tertentu merupakan dasar kegiatan produksi perusahaan.

Metode harga pokok proses umumnya digunakan oleh perusahaan yang sifat produksinya terus-menerus atau produk yang dihasilkan berupa produk masa. Proses produksi terus-menerus merupakan proses produksi yang mempunyai pola yang pasti. Urutan proses produksinya relatif sama dan berlangsung terus-menerus sesuai dengan rencana produksi yang ditetapkan. Contoh-contoh unit organisasi yang menggunakan metode harga pokok proses adalah industri semen, industri perminyakan, industri tekstil, dan sebagainya. Pendekatan mendasar dalam metode harga pokok proses adalah mengumpulkan biaya-biaya dalam kegiatan atau departemen tertentu untuk keseluruhan periode.

Metode penentuan harga pokok dapat dikelompokkan menjadi dua metode, yaitu:

### 1) Harga Pokok Penuh (*full costing*)

Penentuan harga pokok penuh menurut Supriyono (1987:476) “Harga pokok penuh (*full costing*) adalah salah satu konsep penentuan harga pokok produk yang memasukkan

semua elemen biaya produksi, baik biaya produksi variable maupun tetap ke dalam harga pokok produk”. Harga pokok penuh merupakan metode penentuan Harga Pokok Produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam Harga Pokok Produksi yang terdiri dari Biaya Bahan Baku, Biaya Tenaga Kerja Langsung dan Biaya *Overhead* Pabrik baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Penentuan harga pokok penuh mengalokasikan Biaya *Overhead* Pabrik tetap dan Biaya *Overhead* Pabrik variabel kepada setiap unit yang dihasilkan selama satu periode. Penentuan biaya pokok penuh memperlakukan semua biaya produksi sebagai biaya produk.

Harga Pokok Penuh juga dapat disebut *full costing* atau dapat juga disebut *absorption costing*. Harga pokok penuh menghasilkan laporan laba rugi yang biaya-biaya disajikan berdasarkan fungsi-fungsi produksi, administrasi dan penjualan. Laporan laba rugi yang dihasilkan dari metode ini banyak digunakan untuk memenuhi pihak luar perusahaan, oleh karena itu sistematikanya harus disesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum untuk menjamin informasi yang tersaji dalam laporan tersebut.

Unit-unit yang dikenakan biaya melalui metode harga pokok penuh tidak sesuai untuk dimasukkan dalam laporan laba rugi karena penentuan biaya pokok penuh ini mencampurkan biaya variabel dan biaya tetap. Hal ini menyebabkan pengembangan metode penentuan harga pokok variabel dalam menghitung biaya-biaya unit produk.

## 2) Harga Pokok Variabel (*Variable costing*)

Pengertian harga pokok variabel menurut Supriyono (1987:476) “Harga pokok *variable costing* adalah salah satu konsep penentuan harga pokok produk yang hanya memasukkan semua elemen biaya produksi variabel ke dalam harga pokok

produksi”. Harga pokok variabel merupakan metode penentuan Harga Pokok Produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam Harga Pokok Produksi yang terdiri dari Biaya Bahan Baku, Biaya Tenaga Kerja Langsung dan Biaya *Overhead* Pabrik variabel. Biaya-biaya produksi tetap dikelompokkan sebagai biaya periodik bersama-sama dengan biaya tetap non produksi.

Harga pokok variabel juga dapat disebut *variable costing*. Harga pokok variabel merupakan suatu format laporan laba rugi yang mengelompokkan biaya berdasarkan perilaku biaya dimana biaya-biaya dipisahkan menurut kategori biaya variabel dan biaya tetap dan tidak dipisahkan menurut fungsi-fungsi produksi, administrasi, dan perjalanan. Dalam pendekatan ini biaya-biaya berubah sejalan dengan perubahan out put yang diperlakukan sebagai elemen Harga Pokok Produksi. Laporan laba rugi yang dihasilkan dari pendekatan ini banyak digunakan untuk memenuhi kebutuhan pihak internal oleh karena itu tidak harus disesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

### **3.1.2 Sistem Tradisional**

#### **a. Pengertian Sistem Tradisional**

Beberapa Akademi menyebutkan beberapa konsep Sistem Tradisional yang berbeda-beda. Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen (2000:57) menyatakan Sistem Tradisional adalah sistem akuntansi biaya yang mengasumsikan bahwa semua diklasifikasikan sebagai tetap atau variabel berkaitan dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi. Adapun Edward J. Blocher, Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin (2000:117) menyebutkan Sistem Tradisional adalah sistem penentuan Harga Pokok Produksi dengan mengukur sumber daya yang dikonsumsi dalam proporsi yang sesuai dengan jumlah produk yang dihasilkan. Selain itu, Abdul Halim

(1999:461) mengemukakan bahwa Sistem Tradisional adalah pengukuran alokasi Biaya *Overhead* Pabrik yang menggunakan dasar yang berkaitan dengan volume produksi.

Dari beberapa pendapat akademisi tersebut dapat disimpulkan bahwa Sistem Tradisional adalah sistem penentuan Harga Pokok Produksi yang menggunakan dasar pembebanan biaya sesuai dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi. Sistem Tradisional didesain pada waktu teknologi manual digunakan untuk pencatatan transaksi keuangan. Sistem Tradisional didesain untuk perusahaan manufaktur. Oleh karena itu, biaya dibagi berdasarkan tiga fungsi pokok yaitu:

- 1) Fungsi Produksi
- 2) Fungsi Pemasaran
- 3) Fungsi Administrasi dan Umum

Sistem Tradisional hanya membebankan biaya pada produk sebesar biaya produksinya, biaya pemasaran serta administrasi dan umum tidak diperhitungkan ke dalam *cost* produk, namun diperlakukan sebagai biaya usaha dan dikurangkan langsung dari laba bruto untuk menghitung laba bersih usaha. Oleh karena itu dalam Sistem Tradisional biaya produknya terdiri dari tiga elemen yaitu:

- a) Biaya Bahan Baku (BBB)
- b) Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL)
- c) Biaya *Overhead* Pabrik (BOP)

Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung merupakan biaya langsung sehingga tidak menimbulkan masalah pembebanan pada produk. Pembebanan Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung dapat dilakukan secara akurat dengan menggunakan pelacakan langsung atau pelacakan *driver*. Namun, pelacakan Biaya *Overhead* Pabrik menimbulkan masalah karena Biaya *Overhead* Pabrik tidak dapat diobservasi secara fisik. Oleh

karena itu, pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik harus berdasarkan pada penelusuran *driver* dan alokasi.

Dalam Sistem Tradisional hanya menggunakan *driver-driver* aktivitas berlevel unit untuk membebankan Biaya *Overhead* Pabrik pada produk. *Driver* aktivitas berlevel unit adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya sesuai dengan perubahan unit produk yang diproduksi. Contoh *driver-driver* berlevel unit misalnya jumlah unit produk yang dihasilkan, jam kerja langsung, jam mesin, persentase dari Biaya Bahan Baku, persentase dari Biaya Tenaga Kerja Langsung.

Penggunaan *driver* biaya berlevel unit untuk membebankan Biaya *Overhead* Pabrik pada produk menggunakan asumsi bahwa *overhead* yang dikonsumsi oleh produk mempunyai korelasi yang sangat tinggi dengan jumlah unit produk yang diproduksi. Sistem Tradisional akan menimbulkan distorsi biaya yang besar. Distorsi tersebut dalam bentuk pembebanan biaya yang terlalu tinggi (*cost overstated* atau *cost overrun*) untuk produk bervolume banyak dan pembebanan biaya yang terlalu rendah untuk (*cost understated* atau *cost underrun*) untuk produk yang bervolume sedikit.

Tujuan kalkulasi biaya produk pada Sistem Tradisional secara khusus dicapai melalui pembebanan biaya produk ke persediaan dan harga pokok penjualan untuk tujuan pelaporan keuangan eksternal. Definisi biaya produk yang lebih komprehensif, seperti rantai nilai dan definisi biaya operasi tidak tersedia bagi keperluan manajemen. Namun, Sistem Tradisional sering menyediakan varian yang berguna bagi definisi biaya utama tradisional (biaya utama dan biaya manufaktur variabel per unit dapat dilaporkan).

### **b. Kelebihan dan Kelemahan Sistem Tradisional**

Sistem Tradisional mempunyai kelebihan dan kelemahan. Kelebihan Sistem Tradisional untuk menentukan Harga Pokok Produksi dikemukakan oleh Cooper dan Kaplan (1991:189)

#### 1) Mudah diterapkan

Sistem Tradisional tidak banyak menggunakan pemicu biaya (*cost driver*) dalam membebankan Biaya *Overhead* Pabrik sehingga memudahkan dalam melakukan perhitungan Harga Pokok Produksi.

#### 2) Mudah Diaudit

Pemicu biaya (*cost driver*) yang tidak banyak akan memudahkan auditor untuk melakukan audit.

Kelemahan Sistem Tradisional dikemukakan oleh Supriyono (1999:267) sebagai berikut:

- 1) Penawaran sulit dijelaskan karena terjadi distorsi biaya
- 2) Harga jual yang ditawarkan pada konsumen terlalu besar dibandingkan dengan para pesaing karena produk yang bervolume banyak dibebani biaya per unit terlalu besar.
- 3) Harga yang diminta oleh konsumen untuk produk bervolume banyak mungkin sudah menguntungkan, namun ditolak oleh perusahaan karena biaya per unitnya terdistorsi terlalu tinggi
- 4) Harga jual yang ditawarkan pada konsumen terlalu kecil dibandingkan dengan para pesaing karena produk bervolume sedikit dibebani produk biaya per unit terlalu kecil sehingga produk ini laku keras
- 5) Produk bervolume sedikit nampaknya laba, namun sebenarnya mungkin rugi karena biaya per unitnya dibebani terlalu kecil.
- 6) Konsumen tidak mengeluh terhadap kenaikan harga jual produk bervolume rendah, hal ini disebabkan biaya per unitnya terdistorsi

terlalu rendah sehingga para pesaing yang biaya per unitnya tepat menjual produk yang sama dengan harga yang jauh lebih mahal.

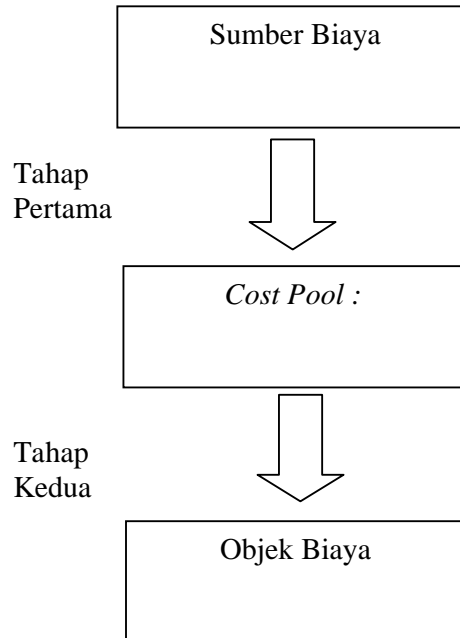
- 7) Meskipun labanya nampak tinggi (namun sebenarnya mungkin rugi), manajer produksi ingin menghentikan produk bervolume kecil karena lebih sulit untuk dibuat.
- 8) Departemen akuntansi dan manajemen puncak tidak banyak memperhatikan penyempurnaan sistem akuntansi biaya yang digunakan perusahaan dan para pengguna informasi biaya merasa informasi yang diperolehnya tidak bermanfaat dan bahkan menyesatkan.

### c. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional

Sistem Tradisional biaya produknya terdiri dari tiga elemen yaitu Biaya Bahan Baku, Biaya Tenaga Kerja Langsung, Biaya *Overhead* Pabrik. Sistem Tradisional hanya menggunakan *driver-driver* aktivitas berlevel unit untuk membuat perhitungan harga pokok produksi. Sistem Tradisional tidak mencerminkan penyebab terjadinya biaya. *Cost Driver* yang digunakan dalam Sistem Tradisional sebagai dasar pembebanan dapat berupa jam kerja langsung, jam mesin, jam inspeksi dan sebagainya.

Pada Sistem Tradisional mengalokasikan Biaya *Overhead* Pabrik ditempuh dengan dua tahap. Pertama, Biaya *Ovehead* Pabrik dibebankan ke unit organisasi (pabrik atau departemen). Kedua Biaya *Overhead* Pabrik dibebankan ke masing-masing produk. Elemen-elemen biaya dialokasikan secara proporsional dengan suatu pembanding yang sesuai. Elemen-elemen biaya dialokasikan secara langsung sesuai perhitungannya. Elemen-elemen biaya tersebut dijumlahkan untuk memperoleh nilai harga pokok produksi kemudian dihitung Harga Pokok Produksi untuk setiap produk yang dihasilkan.

**Gambar 3.4**  
**Prosedur Dua Tahap Tradisional**



Sumber: Blocher, Chen dan Lin 2000

Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik dengan Sistem Tradisional dapat dilakukan dengan dua macam cara, yaitu:

1) Produk tunggal

Suatu perusahaan yang hanya memproduksi satu produk seluruh Biaya *Overhead* Pabriknya dilacak pada produk itu sendiri. Ketepatan pembebanan Biaya *Overhead* Pabriknya tidak menjadi masalah. Pembebanan ini tidak cocok diterapkan untuk perusahaan yang memproduksi beberapa jenis produk. Biaya *Overhead* Pabrik per unit adalah sebesar total Biaya *Overhead* Pabrik dibagi dengan jumlah unit yang diproduksi.

2) Produk Ganda dengan *Cost Driver* berdasar unit

Suatu perusahaan yang memproduksi beberapa macam produk seluruh Biaya *Overhead* Pabriknya dibebankan secara bersama oleh seluruh produk. Dalam Sistem Tradisional diasumsikan Biaya *Overhead* Pabrik berhubungan erat dengan



jumlah unit yang diproduksi yang diukur dalam jam kerja tenaga kerja langsung, jam mesin atau harga bahan. Namun, masalah yang ditimbulkan adalah mengidentifikasi jumlah Biaya *Overhead* Pabrik yang ditimbulkan atau dikonsumsi oleh masing-masing jenis produk. Masalah ini dapat diselesaikan dengan mencari *driver* biayanya. *Driver* biaya atau *cost driver* adalah faktor-faktor yang dapat menjelaskan penyebab konsumsi Biaya *Overhead* Pabrik. Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik pada produk dapat dihitung menggunakan tarif tunggal atau tarif departemen.

a) Tarif Tunggal

Salah satu cara yang biasa digunakan untuk membebankan Biaya *Overhead* Pabrik pada produk adalah dengan menghitung tarif tunggal dengan menggunakan *cost driver* berdasar unit. Dalam pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik dengan tarif tunggal semua Biaya *Overhead* Pabrik diasumsikan oleh satu *cost driver*. *Cost driver* yang digunakan sebagai dasar pembebanan dapat berupa jam kerja langsung, jam mesin, jam inspeksi dan sebagainya. Jadi dalam pembebanan ini hanya terdapat *cost driver* tunggal. Apabila *cost driver* tunggal yang dipilih adalah jam mesin, maka tarif tunggal berdasar jam mesin adalah total Biaya *Overhead* Pabrik dibagi dengan total jam mesin.

Perhitungan Biaya *Overhead* Pabrik dengan tarif tunggal terdiri dari dua tahap. Pembebanan biaya tahap pertama yaitu Biaya *Overhead* Pabrik diakumulasikan menjadi satu kesatuan untuk keseluruhan pabrik. Biaya *Overhead* Pabrik dibebankan secara langsung ke kesatuan biaya tersebut dengan mengakumulasikan seluruh Biaya *Overhead* Pabrik dalam satu tahun. Tarif tunggal dihitung dengan menggunakan dasar pembebanan biaya berupa jam mesin, unit produk, jam

kerja dan sebagainya. Pembebanan biaya tahap kedua Biaya *Overhead* Pabrik dibebankan ke produk dengan mengalikan tarif tersebut dengan biaya yang digunakan masing-masing produk.

b) Tarif Departemen

Selain tarif tunggal juga dapat digunakan tarif departemen. Pembebanan dengan tarif departemen menggunakan tarif *overhead* yang ditentukan berdasarkan pada volume untuk setiap departemen. Misalnya jam kerja langsung untuk departemen A, unit produk untuk departemen B, dan jam mesin untuk departemen C. Oleh karena itu, biaya yang dikonsumsi sudah mencerminkan pemakaian yang berbeda-beda daripada tarif tunggal.

Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik berdasar tarif departemen lebih baik daripada tarif tunggal. Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik berdasar tarif departemen menggunakan tarif berdasarkan unit untuk setiap departemen. Tarif departemen menggunakan *Cost Driver* yang sama untuk aktivitas yang berbeda dalam satu departemen.

### 3.1.3 Activity-Based Costing System

#### a. Pengertian Activity-Based Costing System

*Activity-Based Costing System* telah dikembangkan pada organisasi sebagai suatu solusi untuk masalah-masalah yang tidak dapat diselesaikan dengan baik oleh Sistem Tradisional. *Activity-Based Costing System* ini merupakan hal yang baru sehingga konsepnya masih terus berkembang, sehingga ada berbagai definisi yang menjelaskan tentang *Activity-Based Costing System*. Pengertian *Activity-Based Costing System* menurut Supriyono (1994:230) “Sistem biaya berdasar aktivitas [*Activity-Based Cost (ABC)*] adalah sistem yang terdiri atas dua tahap yaitu pertama melacak biaya pada

berbagai aktivitas, dan kemudian ke berbagai produk”. Selain ini Willian K. Carter dan Milton F. Usry (2006:496) menyebutkan definisi *Activity-Based Costing System* sebagai berikut:

“Perhitungan biaya berdasar aktivitas (*Activity-Based Costing* [ABC]) didefinisikan sebagai suatu sistem perhitungan biaya dimana tempat penampungan biaya *overhead* yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang memasukkan satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume (*non-volume-related factor*)”.

Pengertian *Activity-Based Costing System* menurut Edward J. Blocher, Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin (2000:120) adalah sebagai berikut: “*Activity-Based Costing* (ABC) adalah pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan karena aktivitas”.

Pengertian *Activity-Based Costing System* yang lain juga dikemukakan oleh Mulyadi (2007:53) sebagai berikut “*Activity-Based Cost System* (ABC System) adalah sistem informasi biaya berbasis aktivitas yang didesain untuk memotivasi personal dalam melakukan pengurangan biaya dalam jangka panjang melalui pengelolaan aktivitas”.

Adapun pengertian *Activity-Based Costing System* menurut Ray H. Garrison, Eric W. Norren, Peter C. Blewer (2006:440) sebagai berikut:

“Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas *Activity-Based Costing System* (ABC) adalah metode perhitungan biaya (*costing*) yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategis dan keputusan lainnya yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya ‘tetap’.”

Berdasarkan pendapat beberapa akademisi tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa *Activity-Based Costing System* merupakan perhitungan biaya yang menekankan pada aktivitas-aktivitas yang menggunakan jenis pemicu biaya yang lebih banyak

sehingga dapat mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat dan dapat membantu pihak manajemen dalam meningkatkan mutu pengambilan keputusan perusahaan. *Activity-Based Costing System* tidak hanya difokuskan dalam perhitungan *cost* produk secara akurat, namun dimanfaatkan untuk mengendalikan biaya melalui penyediaan informasi tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya.

**b. Konsep Dasar *Activity-Based Costing System***

Mulyadi (2007:52) mengungkapkan dua falsafah yang melandasi *Activity-Based Costing System* yaitu:

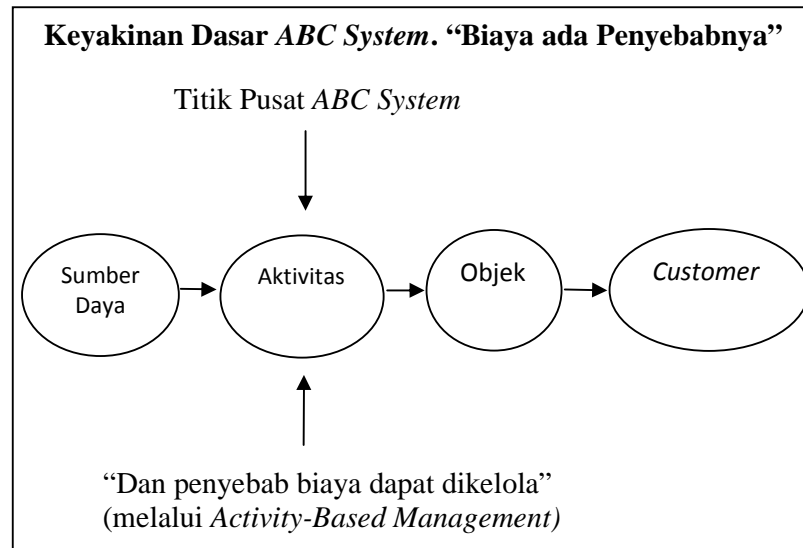
*a. Cost is caused*

Biaya ada penyebabnya dan penyebabnya adalah aktivitas. Pemahaman tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya akan menempatkan personel perusahaan pada posisi dapat mempengaruhi biaya. *Activity-Based Costing System* berawal dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.

*b. The Causes of cost can be managed*

Penyebab terjadinya biaya (yaitu aktivitas) dapat dikelola. Melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personil perusahaan dapat mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.

**Gambar 3.5**  
**Falsafah yang Melandasi ABC System**



Sumber: Mulyadi, 2007

Dalam *Activity-Based Costing System* produk diartikan sebagai produk atau jasa yang dijual perusahaan. Produk-produk yang dijual perusahaan misalnya pelayanan kesehatan, asuransi, pelayanan konsultasi, buku, baju dan sebagainya. Semua produk tersebut dihasilkan melalui aktivitas perusahaan. Aktivitas-aktivitas tersebut yang mengkonsumsi sumber daya. Biaya yang tidak dibebankan secara langsung pada produk akan dibebankan pada aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya tersebut. Biaya untuk setiap aktivitas ini kemudian dibebankan pada produk yang bersangkutan.

### c. Hierarki Biaya dalam *Activity-Based Costing System*

Pada pembentukan kumpulan aktivitas yang berhubungan, aktivitas diklarifikasikan menjadi beberapa level aktivitas yaitu level unit, level *batch*, level produk, dan level fasilitas. Pengklasifikasian aktivitas dalam beberapa level ini akan memudahkan perhitungan karena biaya aktivitas yang berkaitan dengan level yang berbeda

akan menggunakan jenis *cost driver* yang berbeda. Hierarki biaya merupakan pengelompokan biaya dalam berbagai kelompok biaya (*cost pool*) sebagai dasar pengalokasian biaya.

#### **d. Manfaat *Activity-Based Costing System***

*Activity-Based Costing System* telah diakui sebagai sistem manajemen biaya yang menggantikan sistem akuntansi biaya yang lama, yaitu Sistem Tradisional. Hal ini disebabkan karena *Activity-Based Costing System* mempunyai banyak manfaat. Supriyono (1994:247) menyebutkan beberapa manfaat *Activity-Based Costing System* sebagai berikut:

- 1) Penentuan Harga Pokok Produksi yang lebih akurat
- 2) Meningkatkan mutu pembuatan keputusan
- 3) Penyempurnaan perencanaan strategi
- 4) Kemampuan yang lebih baik untuk mengelola (memperbaiki secara kontinyu) aktivitas-aktivitas.

*Activity-Based Costing System* dapat menyakinkan pihak manajemen bahwa mereka harus mengambil langkah untuk menjadi lebih kompetitif. Pihak manajemen dapat berusaha untuk meningkatkan mutu dengan fokus pada pengurangan biaya yang memungkinkan. Selain itu, *Activity-Based Costing System* dapat membantu manajemen dalam pengambilan keputusan membuat atau membeli bahan baku serta bahan lainnya. Dengan penerapan *Activity-Based Costing System* maka keputusan yang akan diambil oleh pihak manajemen akan lebih baik dan tepat. Hal ini didasarkan bahwa dengan akurasi perhitungan biaya produk yang menjadi sangat penting dalam persaingan global.

*Activity-Based Costing System* memudahkan penentuan biaya-biaya yang kurang relevan pada Sistem Tradisional. Banyak biaya-biaya yang kurang relevan yang tersembunyi pada Sistem Tradisional. *Activity-Based Costing System* yang transparan

menyebabkan sumber-sumber biaya tersebut dapat diketahui dan dieleminasi. Selain itu *Activity-Based Costing System* mendukung perbaikan yang berkesinambungan melalui analisa aktivitas. *Activity-Based Costing System* memungkinkan tindakan perbaikan terhadap aktivitas yang tidak bernilai tambah atau kurang efisien. Hal ini berkaitan erat dengan masalah produktivitas perusahaan. Dengan analisis biaya yang diperbaiki, pihak manajemen dapat melakukan analisis yang lebih akurat mengenai volume produksi yang diperlukan untuk mencapai titik impas (*break even point*) atas produk yang bervolume rendah.

**e. Kendala *Activity-Based Costing System***

*Activity-Based Costing System* merupakan pendekatan yang lebih baik daripada Sistem Tradisional, namun *Activity-Based Costing System* mempunyai banyak kendala. Menurut Abdul Halim (1999:470) kendala-kendala *Activity-Based Costing System* meliputi:

1) Alokasi

Data aktivitas perlu diperoleh tetapi beberapa biaya memerlukan alokasi biaya berdasarkan volume. Usaha-usaha untuk menelusuri aktivitas-aktivitas penyebab biaya-biaya ini merupakan tindakan yang sia-sia dan tidak praktis.

2) Periode-periode Akuntansi

Periode-periode waktu yang arbitrer masih digunakan dalam menghitung biaya-biaya. Banyak manajer yang ingin mengetahui apakah produk yang dihasilkan menguntungkan atau tidak. Tujuannya tidak saja untuk mengukur seberapa banyak biaya yang sudah diserap oleh produk tersebut, tetapi juga untuk mengukur segi kompetitifnya dengan produk sejenis yang dihasilkan oleh perusahaan lain. Manajemen dalam hal ini memerlukan pengukuran dan pelaporan yang interim. Informasi yang mengevaluasi perilaku biaya tersebut dapat diberikan pada

saat siklus hidup produk itu berakhir sehingga untuk pengukuran produk yang memiliki siklus hidup yang lebih lama membutuhkan bentuk pengukuran yang interim (sementara).

### 3) Beberapa biaya yang terabaikan

Dalam menganalisa biaya produksi berdasarkan aktivitas, beberapa biaya yang sebenarnya berhubungan dengan hasil produk diabaikan begitu saja dalam pengukurannya.

## f. Pemilihan *Cost Driver*

Edward J. Blocher, Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin (2000:120) mendefinisikan *Cost Driver* sebagai berikut:

“*Cost Driver* adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas, *Cost Driver* merupakan faktor yang dapat diukur yang digunakan untuk membebankan biaya ke aktivitas dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya, produk atau jasa”.

Edward J. Blocher, Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin menyebutkan dua jenis *Cost Driver* yaitu:

### 1) *Driver* sumber daya (*Resources driver*)

*Driver* sumber daya merupakan ukuran kuantitas sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas. *Driver* sumber daya digunakan untuk membebankan biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas ke *cost pool* tertentu. Contoh dari *driver* sumber daya adalah persentase dari luas total yang digunakan oleh suatu aktivitas.

### 2) *Driver* Aktivitas (*Activity Driver*)

*Driver* aktivitas adalah ukuran frekuensi dan intensitas permintaan terhadap sesuatu aktivitas terhadap objek biaya. *Driver* aktivitas digunakan untuk membebankan biaya dari *cost pool* ke objek biaya. Contoh dari *driver* aktivitas adalah jumlah suku cadang yang berbeda yang digunakan dalam produk akhir untuk mengukur konsumsi aktivitas penanganan bahan untuk setiap produk.



*Cost Driver* merupakan faktor yang digunakan untuk mengukur bagaimana biaya terjadi atau dapat juga dikatakan sebagai cara untuk membebankan biaya pada aktivitas atau produk. Secara praktis, *Cost Driver* menunjukkan dimana biaya harus dibebankan dan berapa besar biayanya. *Cost Driver* adalah penyebab terjadi biaya, sedangkan aktivitas adalah dampak yang ditimbulkannya. Dalam *Activity-Based Costing System* digunakan beberapa macam *Cost Driver* sedangkan pada Sistem Tradisional hanya menggunakan satu macam *Cost Driver* tertentu yang digunakan sebagai dasar pembebanan, misalnya unit produksi, jam tenaga kerja, biaya tenaga kerja, atau jam mesin.

**g. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan *Activity-Based Costing System***

*Activity-Based Costing System* bertujuan untuk menghasilkan informasi Harga Pokok Produksi yang akurat. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan *Activity-Based Costing System* terdiri dari dua tahap. *Activity-Based Costing System* merupakan suatu sistem biaya yang pertama kali menelusuri biaya ke aktivitas dan kemudian ke produk yang dihasilkan. Tahap-tahap dalam melakukan perhitungan harga pokok produksi dengan *Activity-Based Costing System* adalah sebagai berikut:

1. Prosedur Tahap Pertama

Tahap pertama untuk menentukan Harga Pokok Produksi berdasar *Activity-Based Costing System* terdiri dari lima langkah yaitu:

a) Penggolongan berbagai aktivitas

Langkah pertama adalah mengklasifikasikan berbagai aktivitas ke dalam beberapa kelompok yang mempunyai sesuatu interpretasi fisik yang mudah dan jelas serta cocok dengan segmen-segmen proses produksi yang dapat dikelola.

b) Pengasosiasian berbagai biaya dengan berbagai aktivitas

Langkah kedua adalah menghubungkan berbagai biaya dengan setiap kelompok aktivitas berdasar pelacakan langsung dan *driver-driver* sumber.

c) Menentukan *Cost Driver* yang tepat

Langkah ketiga adalah menentukan *Cost Driver* yang tepat untuk setiap biaya yang dikonsumsi produk. *Cost Driver* digunakan untuk membebankan biaya pada aktivitas atau produk. Di dalam penerapan *Activity-Based Costing System* digunakan beberapa macam *Cost Driver*.

d) Penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogen (*Homogeneous Cost Pool*)

Langkah keempat adalah menentukan kelompok-kelompok biaya yang homogen. Kelompok biaya yang homogen (*Homogeneous Cost Pool*) adalah sekumpulan biaya *Overhead* Pabrik yang terhubung secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dan berbagai macam biaya tersebut dapat diterangkan oleh *Cost Driver* tunggal. Jadi, agar dapat dimasukkan ke dalam suatu kelompok biaya yang homogen, aktivitas-aktivitas *overhead* harus dihubungkan secara logis dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk. *Cost Driver* harus dapat diukur sehingga biaya *Overhead* Pabrik dapat dibebankan ke berbagai produk.

e) Penentuan tarif kelompok (*Pool Rate*)

Langkah kelima adalah menentukan tarif kelompok. Tarif kelompok (*Pool Rate*) adalah tarif biaya *Overhead* Pabrik per unit *cost driver* yang dihitung untuk semua kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung dengan rumus Total Biaya *Overhead* Pabrik untuk kelompok aktivitas tertentu dibagi dengan dasar pengukur aktivitas kelompok tersebut.

$$\text{Tarif BOP per kelompok aktivitas} = \frac{\text{BOP kelompok aktivitas tertentu}}{\text{Driver biayanya}}$$

(Supriyono, 1999:272)

## 2. Prosedur Tahap Kedua

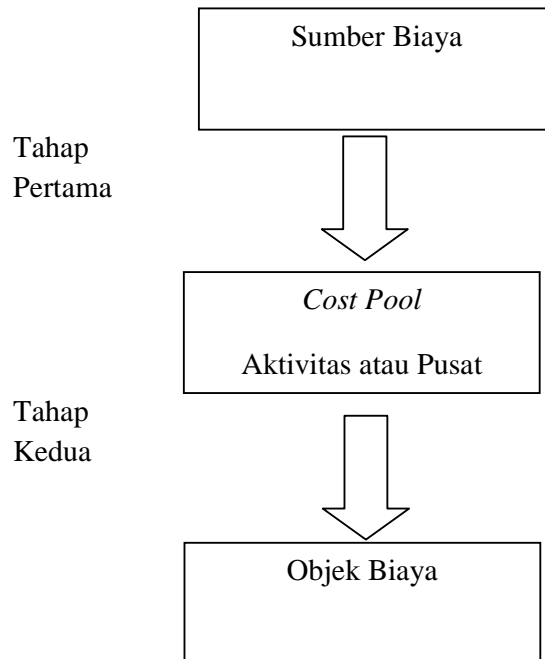
Tahap kedua untuk menentukan Harga Pokok Produksi yaitu biaya untuk setiap kelompok Biaya *Overhead* Pabrik dilacak ke berbagai jenis produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan tarif kelompok yang dikonsumsi oleh setiap produk. Ukuran ini merupakan penyederhanaan dari kuantitas *Cost Driver* yang digunakan oleh setiap produk. Biaya *Overhead* Pabrik ditentukan dari setiap kelompok biaya ke setiap produk dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{BOP dibebankan} = \text{Tarif Kelompok} \times \text{Unit Cost Driver yang digunakan}$$

(Supriyono, 1999:272)

*Activity-Based Costing System* merupakan perhitungan biaya yang menekankan pada aktivitas-aktivitas yang menggunakan jenis pemicu biaya lebih banyak sehingga dapat mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat dan dapat membantu pihak manajemen dalam meningkatkan mutu pengambilan keputusan perusahaan. *Activity-Based Costing System* membebankan biaya aktivitas-aktivitas berdasarkan besarnya pemakaian sumber daya dan membebankan biaya pada objek biaya, seperti produk atau pelanggan berdasar biaya pemakaian kegiatan. *Activity-Based Costing System* merupakan sistem akuntansi yang memfokuskan pada aktivitas untuk memproduksi produk. Gambar pembebanan biaya pada *Activity-Based Costing System* dapat diilustrasikan pada gambar 3.3 sebagai berikut:

**Gambar 3.6**  
**Prosedur Dua Tahap Berdasar Aktivitas**



Sumber: Blocher, Chen, dan Lin, 2000

Perhitungan Harga Pokok Produksi berdasar *Activity-Based Costing System* berbeda dengan perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional. Perhitungan berdasarkan *Activity-Based Costing System* dan perhitungan berdasar Sistem Tradisional masing-masing mempunyai dua tahap. Perbedaan kedua sistem tersebut adalah pada tahap pertama. Pada perhitungan Harga Pokok Produksi berdasar *Activity-Based Costing System* menelusuri Biaya *Overhead* Pabrik pada aktivitas dengan mempertimbangkan hubungan sebab dan akibat, sementara pada Sistem Tradisional menelusuri Biaya *Overhead* Pabrik pada unit organisasi seperti pabrik atau departemen serta mengabaikan hubungan sebab dan akibat.

Pembebanan biaya berdasar *Activity-Based Costing System* mencerminkan pola konsumsi Biaya *Overhead* Pabrik yang lebih baik dan lebih teliti. Sistem Tradisional menggunakan alokasi biaya berdasar unit. Hal ini dapat menyebabkan suatu produk mensubsidi

produk lainnya. Subsidi ini menguntungkan suatu kelompok produk dan kelompok lain akan mendapat dampak peningkatan harga.

### 3.2 Tinjauan Praktik

#### 3.2.1 Data Khusus

Jenis produk dan jumlah unit yang dihasilkan PT Pura Barutama *Engineering Division* tiap tahun mengalami perubahan. Adapun data produksi PT Pura Barutama *Engineering Division* pada tahun 2015 disajikan pada Table 3.1 sebagai berikut :

**Tabel 3.1**  
**Data Produksi PT Pura Barutama *Engineering Division* tahun 2015**

No	Jenis Produk	Unit Produksi
1	<i>Multy Power Thresser (MPTR)</i>	158
2	<i>Corn Sheller</i>	207
Total		365

Sumber: PT Pura Barutama *Engineering Division*

PT Pura Barutama *Engineering Division* memiliki biaya produksi yang digunakan pada tahun 2015 untuk memproduksi produk-produk diatas adalah:

#### 1) Pemakaian Bahan Baku

Bahan baku yang digunakan untuk memproduksi produk-produk tersebut diatas adalah besi. Jumlah pemakaian bahan baku yang digunakan untuk berproduksi selama tahun 2015 dapat disajikan pada Tabel 3.2 sebagai berikut:

**Tabel 3.2**  
**Pemakaian bahan baku per jenis produk PT Pura Barutama *Engineering Division* Tahun 2015**

No	Jenis Produk	Unit	Bahan Baku (Rp)
1	<i>Multy Power Thresser (MPTR)</i>	158	13.344.927
2	<i>Corn Sheller</i>	207	15.810.271
Total		365	29.155.198

Sumber: PT Pura Barutama *Engineering Division*

## 2) Pemakaian Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya Tenaga Kerja Langsung merupakan biaya yang dikeluarkan untuk penggunaan tenaga kerja langsung dalam pengolahan suatu produk dari bahan baku menjadi barang jadi. Biaya Tenaga Kerja Langsung yang digunakan adalah gaji pokok atau upah minimum regional. Biaya Tenaga Kerja Langsung yang digunakan untuk berproduksi selama tahun 2015 dapat dilihat pada table 3.3 sebagai berikut:

**Tabel 3.3**  
**Biaya Tenaga Kerja Langsung PT Pura Barutama Engineering Division Tahun 2015**

No	Jenis Produk	BTKL	Total
1	<i>Multy Power Thresser</i>		
	<i>Preparation</i>	231.840.000	
	<i>Fabrikasi</i>	1.523.520.000	
	<i>Machining</i>	115.920.000	
	Jumlah		1.871.280.000
2	<i>Corn Sheller</i>		
	<i>Preparation</i>	264.960.000	
	<i>Fabrikasi</i>	2.368.080.000	
	<i>Machining</i>	132.480.000	
	Jumlah		2.765.520.000
Total			4.636.800.000

Sumber: PT Pura Barutama *Engineering Division*

Berdasarkan Data Produksi PT Pura Barutama *Engineering Division* Tahun 2015, Data Pemakaian Bahan Baku PT Pura Barutama *Engineering Division* Tahun 2015 Data Tenaga Kerja Langsung Tahun 2015 maka dapat diringkas dalam Tabel 3.4 sebagai berikut :

**Tabel 3.4**  
**Ringkasan Data Produksi PT Pura Barutama *Engineering Division***  
**Tahun 2015**

Jenis Produk	Unit	BBB	BTKL	Total Biaya Utama
MPTR	158	13.344.927	1.871.280.000	1.884.619.528
<i>Corn Sheller</i>	207	15.810.271	2.765.520.000	2.781.330.271

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

3) Biaya-biaya lain

Biaya-biaya yang dikonsumsi oleh PT Pura Barutama *Engineering Division* untuk memproduksi pada tahun 2015 dapat disajikan dalam Tabel 3.5 sebagai berikut:

**Tabel 3.5**  
**Biaya PT Pura Barutama *Engineering Division* Tahun 2015**

No	Jenis Biaya	Total Biaya
1	Biaya Langsung	
	a. Bahan Baku	29.155.198
	b. Tenaga Kerja Langsung	4.636.800.000
	<b>Jumlah Biaya Langsung</b>	<b>4.665.955.198</b>
2	Biaya Tidak Langsung	
	a) Bahan Pembantu	
	Mur dan Baut	1.616.852
	Padi, jagung, kedelai	15.938.700
	Solar	138.000
	Jumlah	17.693.552
	b) Biaya Energi	540.000.000
	c) Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung	182.160.000
	d) Biaya Pemeliharaan Bangunan	420.000.000
	e) Biaya Pemeliharaan Mesin	204.000.000
	f) Biaya Penyusutan Bangunan	234.000.000
	g) Biaya Penyusutan Mesin	360.000.000
	h) Biaya Penyusutan Peralatan Kantor	12.000.000
	i) Biaya Penyusutan Peralatan Pabrik	52.800.000
j) Biaya Pemasaran	20.000.000	
k) Biaya Asuransi Bangunan	228.000.000	
	<b>Jumlah Biaya Tidak Langsung</b>	<b>2.270.653.552</b>
<b>Total</b>		<b>6.936.608.750</b>

Sumber: PT Pura Barutama *Engineering Division*

Berdasarkan data biaya PT Pura Barutama *Engineering Division* tahun 2015, maka dapat diperoleh data pemakaian Biaya *Overhead* Pabrik. Rincian jumlah pemakaian Biaya *Overhead* Pabrik yang digunakan untuk berproduksi selama tahun 2015 dapat dilihat pada Tabel 3.6 sebagai berikut:

**Tabel 3.6**  
**Biaya *Overhead* Pabrik PT Pura Barutama *Engineering Division***  
**Tahun 2015**

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Bahan Pembantu	17.693.552
2	Biaya Energi	540.000.000
3	Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung	182.160.000
4	Biaya Pemeliharaan Bangunan	420.000.000
5	Biaya Pemeliharaan Mesin	204.000.000
6	Biaya Penyusutan Bangunan	234.000.000
7	Biaya Penyusutan Mesin	360.000.000
8	Biaya Penyusutan Peralatan Kantor	12.000.000
9	Biaya Penyusutan Peralatan Pabrik	52.800.000
10	Biaya Pemasaran	20.000.000
11	Biaya Asuransi Bangunan	228.000.000
Total BOP		2.270.653.552

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

Penjelasan pemakaian Biaya *Overhead* Pabrik pada PT Pura Barutama *Engineering Division* sebagai berikut:

a) Biaya Bahan Pembantu

Biaya bahan pembantu terdiri dari mur dan baut, karena mur dan baut merupakan komponen kecil dari bahan baku yang memiliki nominal rendah. Selain itu terdapat padi, jagung dan kedelai yang digunakan sebagai bahan *test repot* uji kelayakan produk sebelum diserahkan ke konsumen. Biaya bahan pembantu lainnya adalah solar yang digunakan untuk menjalankan kompresor dalam proses produksi. Biaya-biaya bahan pembantu tersebut penggunaannya seiring dengan banyaknya jumlah unit yang diproduksi. Dasar pembebanan yang tepat adalah jumlah unit yang diproduksi.



b) Biaya energi

Biaya energi merupakan biaya yang digunakan untuk membayar biaya pemakaian listrik pabrik yang digunakan dalam jangka waktu satu tahun baik untuk penerangan maupun untuk proses produksi. Biaya energi dikonsumsi oleh tiap unit yang diproduksi karena mesin-mesin yang digunakan untuk proses produksi sebagian besar menggunakan listrik. Dasar pembebanan biaya energi adalah jumlah KWH.

c) Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung

Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk menggaji tenaga kerja tak langsung, seperti honorarium untuk mandor yang hanya mengawasi kegiatan produksi dan memberikan petunjuk pelaksanaan proses produksi. Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung dikonsumsi oleh jumlah waktu yang diperlukan untuk melaksanakan inspeksi.

d) Biaya Pemeliharaan Bangunan

Biaya pemeliharaan bangunan merupakan biaya yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai untuk melakukan reparasi dan pemeliharaan gedung-gedung yang mendukung proses produksi. Besarnya biaya pemeliharaan bangunan ini didasarkan pada luas area pabrik yang dikonsumsi.

e) Biaya Pemeliharaan Mesin

Biaya pemeliharaan mesin merupakan biaya yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai untuk melaksanakan reparasi dan pemeliharaan mesin-mesin dan peralatan lain yang mendukung proses produksi. Biaya pemeliharaan mesin ini didasarkan pada jumlah jam inspeksi.

f) Biaya Penyusutan Bangunan

Biaya penyusutan bangunan merupakan biaya yang terjadi karena penggunaan yang menyebabkan penurunan nilai gedung-gedung tersebut dalam jangka waktu tertentu. Gedung yang digunakan akan

mengalami penyusutan setelah digunakan dalam jangka waktu tertentu. Besarnya biaya didasarkan pada luasnya bangunan pabrik

g) Biaya Penyusutan Mesin

Biaya penyusutan mesin merupakan biaya yang terjadi karena penggunaan mesin yang menyebabkan penurunan nilai mesin-mesin produksi dalam jangka waktu tertentu. Dasar pembebanannya adalah jumlah unit yang diproduksi.

h) Biaya Penyusutan Peralatan Kantor

Biaya penyusutan peralatan kantor merupakan biaya yang terjadi karena penggunaan peralatan kantor seperti komputer, printer, faximile, filling cabinet, AC dan sebagainya yang menyebabkan penurunan nilai peralatan kantor dalam jangka waktu tertentu. Dasar pembebanan yang digunakan adalah luas area.

i) Biaya Penyusutan Peralatan Pabrik

Biaya penyusutan peralatan pabrik merupakan biaya yang terjadi karena penggunaan peralatan pabrik seperti katrol, forklip, rak-rak besar dan lain-lain yang menyebabkan penurunan nilai peralatan pabrik dalam jangka waktu tertentu. Besarnya biaya didasarkan pada luasnya bangunan pabrik.

j) Biaya Pemasaran

Biaya pemasaran meliputi semua biaya yang digunakan dalam rangka melaksanakan kegiatan pemasaran, seperti promosi dan iklan. Dasar pembebanannya adalah jumlah unit yang diproduksi

k) Biaya Asuransi Bangunan

Biaya asuransi merupakan biaya yang dikeluarkan untuk pembayaran asuransi kebakaran dan kerusakan bangunan. Biaya asuransi ini sesuai dengan luas area pabrik yang digunakan untuk beroperasi.

Selain data di atas, data lain yang digunakan untuk mendukung penerapann *Activity-Based Costing System*, antara lain:

1) Jumlah pemakaian energi listrik

- 2) Jumlah jam inspeksi
- 3) Luas area yang digunakan

Jumlah kuantitas data-data tersebut dapat disajikan dalam Tabel 3.7 sebagai berikut:

**Tabel 3.7**  
**Daftar Cost Driver Tahun 2015**

No	Cost Driver	MPTR	Corn Sheller	Jumlah
1	Jumlah unit	158	207	365 unit
2	Jumlah KWH	805,25	890,3	1.695,55 KWH
3	Jam inspeksi	11.520	14.400	25.920 jam
4	Luas area	2.950	4.070	7.020 m <sup>2</sup>

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

### 3.2.2 Analisis Data

Harga Pokok Produksi dapat dihitung dengan Sistem Tradisional dan *Activity-Based Costing System*. Dari penelitian yang dilakukan diperoleh suatu penjelasan bahwa PT Pura Barutama *Engineering Division* belum menerapkan *Activity-Based Costing System* dalam menentukan Harga Pokok Produksi. Selama ini PT Pura Barutama *Engineering Division* masih menggunakan perhitungan Harga Pokok Produksi berdasarkan Sistem Tradisional. Dalam bab ini akan dibahas mengenai penerapan *Activity-Based Costing System* untuk menghitung Harga Pokok Produksi pada PT Pura Barutama *Engineering Division*.

#### 1. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional pada PT Pura Barutama *Engineering Division* Tahun 2015.

Salah satu cara yang bisa digunakan untuk membebaskan Biaya *Overhead* Pabrik pada produk adalah dengan menghitung tarif tunggal dengan menggunakan *Cost Driver* berdasar unit. Perhitungan Biaya *Overhead* Pabrik dengan tarif tunggal terdiri dari dua tahap. Pembebanan biaya tahap pertama yaitu Biaya *Overhead* Pabrik diakumulasikan menjadi satu kesatuan untuk keseluruhan pabrik. Tarif tunggal dihitung dengan menggunakan dasar pembebanan biaya berupa jam mesin, unit produk, jam kerja dan

sebagainya. Pembebanan biaya tahap kedua Biaya *Overhead* Pabrik dibebankan ke produk dengan mengalikan tarif tersebut dengan biaya yang digunakan masing-masing produk.

a. Tahap pertama

Tahap pertama yaitu Biaya *Overhead* Pabrik diakumulasikan menjadi satu kesatuan untuk keseluruhan pabrik dengan menggunakan dasar pembebanan biaya berupa unit produk. Perhitungan tarif tunggal berdasarkan unit produk dapat disajikan sebagai berikut:

Tarif tunggal berdasar unit produk

$$= \frac{\text{Rp. 2.270.653.552}}{365 \text{ unit}}$$

$$= \text{Rp. 6.220.968,636 per unit}$$

b. Tahap kedua

Tahap kedua yaitu biaya *Overhead* Pabrik dibebankan ke produk dengan mengalikan tarif tersebut dengan biaya yang digunakan masing-masing produk. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional disajikan dalam Tabel 3.8 sebagai berikut:

**Tabel 3.8**  
**Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional**

Elemen Biaya	Perhitungan	Jenis Produk	
		MPTR	<i>Corn Sheller</i>
Biaya utama		1.884.619.528	2.781.330.271
BOP			
MPTR	6.220.968,636 x 158	982.913.004,4	
<i>Corn Sheller</i>	6.220.968,636 x 207		1.287.740.508
Total cost		2.867.532.572	4.069.070.779
Unit produksi		158	207
<i>Unit Cost</i>		18.148.940,33	19.657.346,76

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

Hasil perhitungan Harga Pokok Produksi per unit dengan Sistem Tradisional pada PT Pura Barutama *Engineering Division* tahun 2015 diperoleh hasil Harga Pokok Produksi untuk *Multy Power Thresher* (MPTR) adalah sebesar Rp. 18.148.940,33 dan untuk produk *Corn Sheller* sebesar Rp. 19.657.346,76.

## 2. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan *Activity-Based Costing System* pada PT Pura Barutama *Engineering Division* Tahun 2015

### a. Proses tahap pertama

Tahap pertama menentukan Harga Pokok Produksi berdasar *Activity-Based Costing System* adalah menelusuri biaya dari sumber daya ke aktivitas yang mengkonsumsinya. Tahap ini terdiri dari:

#### 1) Mengidentifikasi dan menggolongkan aktivitas

Pada PT Pura Barutama *Engineering Division* aktivitas dapat digolongkan menjadi empat aktivitas. Rincian penggolongan aktivitas-aktivitas dapat dilihat pada Tabel 3.9 sebagai berikut:

**Tabel 3.9**  
**Klasifikasi Biaya ke dalam Berbagai Aktivitas pada PT Pura Barutama *Engineering Division* Tahun 2015**

Level Aktivitas	Komponen BOP	Jumlah
Aktivitas Level Unit	Bahan Pembantu	17.693.552
	Biaya Energi	540.000.000
	Biaya Penyusutan Mesin	360.000.000
Aktivitas Level <i>Batch</i>	Tenaga Kerja Tak Langsung	182.160.000
	Biaya Pemeliharaan Mesin	204.000.000
Aktivitas Level Produk	Biaya Pemasaran	20.000.000
Aktivitas Level Fasilitas	Biaya Pemeliharaan Bangunan	420.000.000
	Biaya Penyusutan Bangunan	234.000.000
	Biaya Penyusutan Peralatan Kantor	12.000.000
	Biaya Penyusutan Peralatan Pabrik	52.800.000
	Biaya Asuransi Bangunan	228.000.000
Total		2.270.653.552

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

Berikut ini penjelasan dari tiap level aktivitas yang dapat didefinisikan meliputi:

a) Aktivitas Unit Level (*Unit-Level Activities*)

Aktivitas ini terjadi berulang untuk setiap unit produksi dan konsumsinya seiring dengan jumlah unit yang diproduksi. Jenis aktivitas ini meliputi pemakaian bahan baku, aktivitas pemakaian energi, dan aktivitas penyusutan mesin.

b) Aktivitas *Batch Level (Batch-Level Activities)*

Merupakan jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh produk berdasarkan jumlah *batch* produk yang diproduksi dan aktivitas penyebab biaya ini terjadi berulang setiap satu *batch* (kelompok). Aktivitas yang termasuk dalam level ini adalah Biaya Tenaga Kerja tak Langsung dan Biaya Pemeliharaan.

c) Aktivitas Produk Level (*Product-Level Activities*)

Merupakan jenis aktivitas yang dikonsumsi produk yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut. Aktivitas ini dilakukan untuk mendukung produksi tiap produk yang berbeda. Aktivitas yang masuk dalam level ini adalah aktivitas pemasaran.

d) Aktivitas Fasilitas Level (*Facility-Level Activities*)

Merupakan jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh produk berdasarkan fasilitas yang dinikmati oleh produk. Aktivitas ini berkaitan dengan unit *batch* maupun produk. Jenis Aktivitas ini meliputi pemeliharaan bangunan, penyusutan bangunan, penyusutan peralatan kantor, penyusutan peralatan pabrik dan asuransi bangunan.

2) Menghubungkan berbagai biaya dengan berbagai aktivitas.

a) Aktivitas pemakaian bahan pembantu dalam proses produksi mengkonsumsi biaya bahan pembantu

b) Aktivitas pemakaian energi listrik dalam proses produksi mengkonsumsi biaya listrik

- c) Aktivitas pemakaian biaya tenaga kerja tak langsung mengkonsumsi biaya tenaga kerja tak langsung
  - d) Aktivitas reparasi dan pemeliharaan bangunan mengkonsumsi biaya pemeliharaan bangunan
  - e) Aktivitas reparasi dan pemeliharaan mesin mengkonsumsi biaya pemeliharaan mesin
  - f) Aktivitas penyusutan bangunan mengkonsumsi biaya penyusutan bangunan
  - g) Aktivitas penyusutan mesin mengkonsumsi biaya penyusutan mesin
  - h) Aktivitas penyusutan peralatan kantor mengkonsumsi biaya penyusutan peralatan kantor
  - i) Aktivitas penyusutan peralatan pabrik mengkonsumsi biaya penyusutan peralatan pabrik.
  - j) Aktivitas pemasaran dalam proses produksi mengkonsumsi biaya pemasaran
  - k) Aktivitas asuransi bangunan mengkonsumsi biaya asuransi.
- 3) Menentukan *Cost Driver* yang tepat untuk masing-masing aktivitas  
Setelah aktivitas-aktivitas diidentifikasi sesuai dengan levelnya, langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi *Cost Driver* dari setiap biaya. Pengidentifikasi ini dimaksudkan dalam penentuan tarif per unit *Cost Driver*. Data *Cost Driver* pada setiap produk dapat dilihat pada Tabel 3.10 sebagai berikut:

**Tabel 3.10**  
**Daftar *Cost Driver* pada PT Pura Barutama Engineering Division**

Cost Driver	MPTR	<i>Corn Sheller</i>	Jumlah
Jumlah Unit	158	207	365 unit
Jumlah KWH	805,25	890,3	1.695,55 KWH
Jam Inspeksi	11.520	14.400	25.920 jam
Luas Area	2.950	4.070	7.020 m <sup>2</sup>

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

4) Penentuan Kelompok-kelompok biaya yang homogen (*Homogeneous Cost Pool*)

Pembentukan *Cost Pool* yang homogen dimaksudkan untuk merampingkan pembentukan *Cost Pool* yang terlalu banyak, karena aktivitas yang memiliki *Cost Driver* yang berhubungan dapat dimasukkan ke dalam sebuah *Cost Pool* dengan menggunakan salah satu *Cost Driver* yang dipilih.

Aktivitas yang dikelompokkan dalam level unit dikendalikan oleh dua *Cost Driver* yaitu jumlah unit dan jumlah KWH. Aktivitas yang dikelompokkan dalam *batch* level dikendalikan oleh satu *Cost Driver* yaitu jam inspeksi. Aktivitas yang dikelompokkan dalam level produk dikendalikan satu *Cost Driver* yaitu jumlah unit, sedangkan aktivitas yang dikelompokkan dalam level fasilitas dikendalikan oleh satu *Cost Driver* yaitu luas area yang digunakan. Rincian *Cost Pool* yang homogen pada PT Pura Barutama *Engineering Division* dapat dilihat pada Tabel 3.11 sebagai berikut:

**Tabel 3.11**  
**Daftar Cost Pool Homogen pada PT Pura Barutama *Engineering Division***

<i>Cost Pool Homogen</i>	Aktivitas BOP	<i>Cost Driver</i>	Level Aktivitas
<b>Pool 1</b>	Aktivitas bahan pembantu	Jumlah unit	Unit level
	Aktivitas penyusutan mesin	Jumlah unit	Unit level
<b>Pool 2</b>	Aktivitas pemakaian listrik	KWH	Unit level
<b>Pool 3</b>	Aktivitas tenaga kerja tak langsung	Jam inspeksi	Batch level
	Aktivitas pemeliharaan mesin	Jam inspeksi	Batch level
<b>Pool 4</b>	Aktivitas pemasaran	Jumlah unit	Produk level



<b>Pool 5</b>	Aktivitas pemeliharaan bangunan	Luas area	Fasilitas level
	Aktivitas penyusutan bangunan	Luas area	Fasilitas level
	Aktivitas penyusutan peralatan kantor	Luas area	Fasilitas level
	Aktivitas penyusutan peralatan pabrik	Luas area	Fasilitas level
	Aktivitas asuransi bangunan	Luas area	Fasilitas level

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

#### 5) Penentuan tarif kelompok (*Pool Rate*)

Setelah menentukan *Cost Pool* yang homogen, kemudian menentukan tarif per unit *Cost Driver*. Tarif kelompok (*Pool Rate*) adalah tarif Biaya *Overhead* Pabrik per unit *Cost Driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung dengan rumus total Biaya *Overhead* Pabrik untuk kelompok aktivitas tertentu dibagi dasar pengukur aktivitas kelompok tersebut. Tarif per unit *Cost Driver* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP per kelompok aktivitas} = \frac{\text{BOP kelompok aktivitas tertentu}}{\text{Driver biayanya}}$$

(Supriyono, 1999:272)

*Pool Rate* aktivitas level unit pada PT Pura Barutama *Engineering Division* tahun 2015 dapat dilihat pada Tabel 3.12 sebagai berikut:

**Tabel 3.12**  
***Pool Rate* Aktivitas Level Unit pada Pura Barutama *Engineering Division* Tahun 2015**

<i>Cost Pool</i>	Elemen BOP	Jumlah
<i>Cost Pool 1</i>	Biaya bahan pembantu	17.693.552
	Biaya penyusutan mesin	360.000.000
Jumlah biaya		377.693.552
Unit produksi		365 unit
<i>Pool Rate 1</i>		Rp. 1.034.776,855

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

<i>Cost Pool</i>	Elemen BOP	Jumlah
<i>Cost Pool2</i>	Biaya energy	540.000.000
Jumlah biaya		540.000.000
Jumlah KWH		1.695,55 KWH
<i>Pool Rate 2</i>		Rp. 318.480,729

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

*Pool Rate* aktivitas level *batch* pada PT Pura Barutama *Engineering Division* tahun 2015 dapat dilihat pada Tabel 3.13 sebagai berikut:

**Tabel 3.13**  
***Pool Rate* Aktivitas Level *Batch* pada PT Pura Barutama  
*Engineering Division* Tahun 2015**

<i>Cost Pool</i>	Elemen BOP	Jumlah
<i>Cost Pool 3</i>	Biaya tenaga kerja tak langsung	182.160.000
	Biaya pemeliharaan mesin	204.000.000
Jumlah biaya		386.160.000
Jam inspeksi		25.920 jam
<i>Pool Rate3</i>		Rp. 14.898,14815

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

*Pool Rate* aktivitas level produk pada PT Pura Barutama *Engineering Division* tahun 2015 dapat dilihat pada Tabel 3.14 sebagai berikut:

**Tabel 3.14**  
***Pool Rate* Aktivitas Level Produk pada Pura Barutama  
*Engineering Division* Tahun 2015**

<i>Cost Pool</i>	Elemen BOP	Jumlah
<i>Cost Pool4</i>	Biaya pemasaran	20.000.000
Jumlah biaya		20.000.000
Jumlah unit		365 unit
<i>Pool Rate 4</i>		Rp. 54.794,52055

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

*Pool Rate* aktivitas fasilitas pada PT Pura Barutama *Engineering Division* tahun 2015 dapat dilihat pada Tabel 3.15 sebagai berikut:

**Tabel 3.15**  
***Pool Rate* Aktivitas Level Fasilitas pada Pura Barutama**  
***Engineering Division* Tahun 2015**

<i>Cost Pool</i>	Elemen BOP	Jumlah
<i>Cost Pool5</i>	Biaya pemeliharaan bangunan	420.000.000
	Biaya penyusutan bangunan	234.000.000
	Biaya penyusutan peralatan kantor	12.000.000
	Biaya penyusutan peralatan pabrik	52.800.000
	Biaya asuransi bangunan	228.000.000
Jumlah biaya		946.800.000
Luas area		7.020 m <sup>2</sup>
<i>Pool Rate5</i>		Rp. 134.871,7949

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

b. Prosedur Tahap Kedua

Tahap kedua menentukan Harga Pokok Produksi berdasar aktivitas adalah membebankan tarif kelompok berdasarkan *Cost Driver*. Biaya untuk setiap kelompok Biaya *Overhead* Pabrik dilacak ke berbagai jenis produk. Biaya *Overhead* Pabrik ditentukan dari setiap kelompok biaya ke setiap produk dengan rumus sebagai berikut:

BOP dibebankan = $\text{Tarif kelompok} \times \text{Unit cost driver yang digunakan}$
---

(Supriyono, 1999: 272)

Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik dengan *Activity-Based Costing System* dapat dilihat pada Tabel 3.16 sebagai berikut:

Tabel 3.16

**Pembebanan BOP dengan *Activity-Based Costing System* pada PT Pura Barutama Engineering Division Tahun 2015**

Level Aktivitas	<i>Cost Driver</i>	Proses Pembebanan	MPTR	<i>Corn Sheller</i>	Jumlah
Unit	Unit produk	1.034.776,855 x 158	163.494.743,1		377.693.552
		1.034.776,855 x 207		214.198.808,9	
	KWH	318.480,729 x 805,25	256.456.607		540.000.000
		318.480,729 x 890,3		283.543.393	
<i>Batch</i>	Jam inspeksi	14.898,14815 x 11.520	171.626.666,7		386.160.000
		14.898,14815 x 14.400		214.533.333,3	
Produk	Unit produk	54.794,52055 x 158	8.657.534,247		20.000.000
		54.794,52055 x 207		11.342.465,75	
Fasilitas	Luas area	134.871,7949 x 2.950	397.871.794,9		946.800.000
		134.871,7949 x 4.070		548.928.205,1	
<b>Total BOP</b>			<b>998.107.345,947</b>	<b>1.272.546.206</b>	<b>2.270.653.552</b>

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

Berdasarkan pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik yang telah dilakukan, maka perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan *Activity-Based Costing System* pada PT Pura Barutama *Engineering Division* Tahun 2015 dapat disajikan pada Tabel 3.17 sebagai berikut:

**Tabel 3.17**  
**Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan *Activity-Based Costing System* pada PT Pura Barutama *Engineering Division* Tahun 2015**

Keterangan	MPTR	<i>Corn Sheller</i>
BBB	13.344.927	15.810.271
BTKL	1.871.280.000	2.765.520.000
BOP	998.107.346	1.272.546.206
Jumlah Biaya	2.882.732.273	4.053.876.477
Unit Produk	158	207
HPP per unit	18.245.140,97	19.583.944,33

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

Hasil Perhitungan Harga Pokok Produksi per unit pada tahun 2015 menggunakan *Activity-Based Costing System* diperoleh hasil Harga Pokok Produksi untuk *Multy Power Thresser* (MPTR) adalah sebesar Rp. 18.245.140,97 dan untuk *Corn Sheller* sebesar Rp. 19.583.944,33.

### 3. Perbandingan Sistem Tradisional dengan *Activity-Based Costing System* dalam menentukan Harga Pokok Produksi.

Perbandingan Harga Pokok Produksi Sistem Tradisional dengan *Activity-Based Costing System* disajikan pada Tabel 3.18 sebagai berikut:

**Tabel 3.18**  
**Perbandingan Harga Pokok Produksi Sistem Tradisional dengan *Activity-Based Costing System* pada PT Pura Barutama *Engineering Division* Tahun 2015**

Jenis Produk	Sistem Tradisional	<i>Activity-Based Costing System</i>	Selisih
MPTR	18.148.940,33	18.245.140,97	-96.200,64
<i>Corn Sheller</i>	19.657.346,76	19.583.944,33	73.402,43

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

Dari perhitungan diatas dapat disimpulkan bahwa hasil perhitungan Harga Pokok Produksi dengan *Activity-Based Costing System* untuk *Multy Power Thresher* (MPTR) adalah sebesar Rp. 18.245.140,97 dan untuk *Corn Sheller* sebesar Rp. 19.583.944,33. Dari hasil tersebut jika dibandingkan dengan Sistem Tradisional, maka *Activity-Based Costing System* memberikan hasil yang lebih besar untuk produk *Multy Power Thresher* dan hasil lebih kecil untuk produk *Corn Sheller* dengan selisih masing-masing Rp. 96.200,64 dan Rp. 73.402,43. Perbedaan yang terjadi antara Harga Pokok Produksi berdasar Sistem Tradisional dengan *Activity-Based Costing System* disebabkan karena pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik pada masing-masing produk. Pada Sistem Tradisional Biaya *Overhead* Pabrik pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *Cost Driver* saja yaitu jumlah unit produksi. Akibatnya terjadi distorsi pada pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik. Pada *Activity-Based Costing System* Biaya *Oberhead* Pabrik masing-masing produk dibebankan pada beberapa *Cost Driver* sehingga *Activity-Based Costing System* mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap produk secara tepat berdasar konsumsi masing-masing aktivitas.