

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

1. Widjajanti, (2009) Evaluasi Penerapan *Activity Based Costing System* sebagai Alternatif Sistem Biaya Tradisional dalam Penentuan Harga Pokok Produksi (Studi Kasus pada Perusahaan Meubel PT. Nilas Wahana Antika Sukoharjo). Dengan hasil Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan *Activity-Based Costing System* lebih efektif untuk diterapkan pada periode-periode tersebut sebab dapat menurunkan harga pokok produksi dengan sistem biaya tradisional. *Over costing* terjadi pada *Activity-Based Costing System* dengan selisih sebesar Rp 1.335.600 pada tahun 1999, Rp 1.310.156 pada tahun 2000, dan Rp 1.031.179 pada tahun 2008, sehingga perhitungan harga pokok produksi dengan *Activity-Based Costing System* tidak efektif dan efisien pada periode-periode tersebut.
2. Wijayanti, (2011) dengan judul “Penerapan *Activity-Based Costing System* untuk Menentukan Harga Pokok Produksi pada PT. Industri Sandang Nusantara Unit Patal Secang”. Dengan hasilnya PT. Industri Sandang masih menggunakan sistem tradisional dengan hasil perhitungan Harga Pokok Produksi per unit pada tahun 2009 menggunakan Sistem Tradisional diperoleh hasil Harga Pokok Produksi untuk *Cotton 30/1* adalah sebesar Rp1.496.491,00, untuk *Cotton 40/1* sebesar Rp1.011.107,00, dan untuk *Rayon 30/1* sebesar Rp1.148.254,00. Dan hasil perhitungan Harga Pokok Produksi per unit pada tahun 2009

menggunakan *Activity-Based Costing System* diperoleh hasil Harga Pokok Produksi untuk *Cotton 30/1* adalah sebesar Rp1.519.713,00, untuk *Cotton 40/1* sebesar Rp1.131.135,00 dan untuk *Rayon 30/1* sebesar Rp908.139,00. Perhitungan Harga Pokok Produksi menggunakan *Activity-Based Costing System*.

3. Jamil, (2011) dengan judul Penerapan Metode ABC dalam Menentukan Harga Pokok Produksi pada UD. Kartika Sari Malang. Dengan hasil penelitiannya menunjukkan terjadi adanya *undercost* atau sebaliknya *overcost* ketika menggunakan perhitungan *Activity-Based Costing System*. Hasil perhitungan dari setiap produk mengalami *undercost*, pada daun pintu sebesar Rp 50.934,00, daun jendela mengalami *undercost* sebesar Rp 3.825.466,00, kusen mengalami *over cost* sebesar Rp 2.277.760,00, dan rak dapur mengalami *overcost* sebesar Rp 1.533.737,00. Adanya perbedaan ini disebabkan karena berbedanya penentuan biaya *overhead* yang dilakukan dengan menggunakan *Activity-Based Costing System* dan sistem tradisional.
4. Nufus, (2007) dengan judul “*ABC System* sebagai Alternatif Penentuan Tarif Kamar di Hotel Bahari Tegal”. Hotel Bahari belum menentukan Harga Pokok Produksi sehingga tarifnya bukan berdasar harga pokok sehingga hasil perhitungannya tidak dapat memberikan gambaran yang tepat pembebanan masing-masing produk. Dan hasil perhitungan tarif jasa kamar dengan metode *Activity-Based Costing System* memberikan

labayang lebih besar dibandingkan dengan tarif yang menggunakan sistem tradisional.

**Tabel 2.1**

**Perbedaan Penelitian Sekarang dengan Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti	Judul	Variabel operasi	Hasil
1.	Widjajanti, (2009)	Evaluasi Penerapan <i>Activity Based Costing System</i> sebagai Alternatif Sistem Biaya Tradisional dalam Penentuan Harga Pokok Produksi (Studi Kasus pada Perusahaan Meubel PT. Nilas Wahana Antika Sukoharjo).	Biaya langsung, biaya bahan baku, biaya <i>overhead</i>	Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan <i>Activity-Based Costing System</i> lebih efektif untuk diterapkan pada periode-periode tersebut sebab dapat menurunkan harga pokok produksi dengan sistem biaya tradisional. <i>Overcosting</i> terjadi pada <i>Activity-Based Costing System</i> dengan selisih sebesar Rp 1.335.600,00, pada tahun 1999, Rp 1.310.156,00, pada tahun 2000, dan Rp 1.031.179,00, pada tahun 2008, sehingga perhitungan harga pokok produksi dengan <i>Activity Based Costing System</i> tidak efektif dan efisien pada periode-periode tersebut.
2.	Wijayanti, (2011)	Penerapan <i>Activity-Based Costing System</i> untuk Menentukan Harga Pokok Produksi	Biaya langsung, biaya bahan baku, biaya <i>overhead</i>	Dengan hasilnya PT. Industri Sandang masih menggunakan sistem tradisional dengan hasil perhitungan Harga Pokok Produksi per unit pada tahun

		pada PT. Industri Sandang Nusantara Unit Patal Secang		2009 menggunakan Sistem Tradisional diperoleh hasil Harga Pokok Produksi untuk <i>Cotton</i> 30/1 adalah sebesar Rp1.496.491,00, untuk <i>Cotton</i> 40/1 sebesar Rp1.011.107,00, dan untuk <i>Rayon</i> 30/1 sebesar Rp1.148.254,00. Dan hasil pada tahun 2009 menggunakan <i>Activity-Based Costing System</i> diperoleh hasil Harga Pokok Produksi untuk <i>Cotton</i> 30/1 adalah sebesar Rp1.519.713,00, untuk <i>Cotton</i> 40/1 sebesar Rp1.131.135,00 dan untuk <i>Rayon</i> 30/1 sebesar Rp908.139,00.
3.	Jamil, (2011)	Penerapan metode ABC dalam menentukan Harga Pokok Produksi pada UD. Kartika Sari Malang.	Biaya langsung, biaya bahan baku, biaya <i>overhead</i>	Terjadi adanya <i>undercost</i> atau sebaliknya <i>overcost</i> ketika menggunakan perhitungan <i>Activity-Based Costing System</i> . Hasil perhitungan dari setiap produk mengalami <i>undercost</i> , pada daun pintu sebesar Rp 50.934,00, daun jendela mengalami <i>undercost</i> sebesar Rp 3.825.466, 00, kusen mengalami <i>over cost</i> sebesar Rp 2.277.760,00, dan rak dapur mangalami <i>overcost</i>

				sebesar Rp 1.533.737,00.
4.	Nufus, (2007)	<i>ABC System</i> sebagai Alternatif Penentuan Tarif Kamar di Hotel Bahari Tegal.	Biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung, tarif kamar.	perhitungan tarif jasa kamar dengan metode <i>Activity-Based Costing System</i> memberikan laba yang lebih besar dibandingkan dengan tarif yang menggunakan sistem tradisional.

Sumber: Berbagai sumber yang diolah oleh peneliti



Persamaan penelitian ini dengan penelitian pertama adalah sama-sama menerapkan *Activity Based Costing System* dalam menentukan harga pokok produksi dan subyek penelitian. Dan perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian pertama adalah dalam perhitungan dengan menggunakan *Activity-Based Costing System*. Pada peneliti pertama, evaluasi pada sistem yang digunakan oleh PT Nilas dalam menghitung Harga Pokok Produksi, dengan memberikan alternatif *Activity-Based Costing System* dalam menentukan system ABC. Dan pada penelitian ini, memberikan rancangan *Activity-Based Costing System* sebagai dasar penentuan Harga Pokok Produksi.

Dan persamaan penelitian kedua dengan penelitian ini adalah sama-sama penerapan *Activity-Based Costing System* pada perusahaan manufaktur untuk menentukan Harga Pokok Produksi. Dan perbedaan pada penelitian kedua menggunakan perusahaan manufaktur di bidang sandang, dan pada penelitian ini pada perusahaan manufaktur khususnya di bidang industri *furniture*.

Sedangkan persamaan penelitian ketiga dengan penelitian ini adalah penerapan *Activity-Based Costing System* pada perusahaan manufaktur *furniture*. Dan perbedaan peneliti ketiga adalah penelitian ketiga menggunakan *Activity-Based Costing System* untuk menentukan konsumsi biaya lingkungan atas suatu unit yang dihasilkan dan sebagai alat analisis penetapan biaya pemeliharaan. Penelitian ini sebagai kontribusi pada perusahaan manufaktur yang bergerak di bidang *furniture* dengan menggunakan *Activity-Based Costing System* sebagai rancangan dasar penetapan Harga Pokok Produksi.

Persamaan penelitian keempat dengan penelitian ini dalam penerapan *Activity-Based Costing System*. Dan perbedaan penelitian ini dan penelitian keempat pada obyek penelitian dan penentuan harga. Penelitian keempat, memilih

perusahaan jasa untuk obyek penelitian, sedangkan peneliti memilih menggunakan perusahaan manufaktur untuk diteliti. Penelitian keempat, *Activity-Based Costing System* diterapkan sebagai dasar penentuan tarif kamar. Dan penelitian ini *Activity-Based Costing System* sebagai dasar penentuan Harga Pokok Produksi.

Dari beberapa hasil penelitian terdahulu dapat disimpulkan, hasilnya relevan bahwa penerapan *Activity-Based Costing System* lebih efektif untuk dijadikan dasar dalam menentukan harga dan tarif, baik pada perusahaan jasa maupun manufaktur. Dan penerapan *Activity-Based Costing System* juga bisa mengurangi biaya-biaya yang ditimbulkan dalam proses produksi.

## **1.2 Kajian Teoritis**

### **2.2.1 Konsep Akuntansi Biaya**

#### **2.2.1.1 Pengertian Akuntansi Biaya**

Akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya. (Supriyono 1999: )

Akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa dengan cara tertentu serta penafsiran terhadapnya. (Mulyadi 2005:7).

Abdul Halim (2003) dalam Mulyadi (2005:6) mengemukakan bahwa Akuntansi Biaya adalah akuntansi yang membicarakan tentang penentuan harga pokok (*cost*) dari suatu produk yang diproduksi (atau dijual di pasar) baik untuk memenuhi pesanan dan pemesan maupun untuk menjadi persediaan barang dagangan yang akan dijual.

Akuntansi biaya sebagai proses pengindetifikasian, pencatatan, penghitungan, peringkasan, pengevaluasian, dan pelaporan biaya produk suatu produk (barang/jasa) dengan metode dan sistem tertentu sehingga pihak manajemen perusahaan dapat mengambil keputusan bisnis secara efektif dan efisien. (Kusnadi dkk 2001:2)

Bustami dan nurlela (2006:2) menjelaskan bahwa akuntansi biaya merupakan suatu bidang akuntansi yang mempelajari bagaimana cara mencatat, mengukur, dan melaporkan tentang informasi biaya yang digunakan.

Dari beberapa pendapat diatas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya adalah bagian dari akuntansi yang mencatat, mengukur, dan melaporkan informasi mengenai besarnya biaya yang digunakan oleh suatu organisasi, dan informasi tersebut dapat digunakan pihak manajemen untuk meramalkan dan membuat keputusan. Akuntansi biaya digunakan untuk menghitung biaya suatu produk (barang/jasa) yang mengandung unsur bahan baku, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

#### **2.2.1.2 Tujuan dan Fungsi Akuntansi Biaya**

Tujuan dan manfaat akuntansi biaya adalah menyediakan salah satu informasi yang diperlukan oleh manajemen dalam mengelola perusahaan, yaitu:

1. Perencanaan dan pengendalian laba.
2. Menentukan Harga Pokok Produksi atau jasa, dapat membantu dalam:
  - a. Penilaian persediaan baik persediaan barang jadi maupun barang dalam proses.

- b. Penetapan harga jual terutama harga jual yang didasarkan kontrak, walaupun tidak selamanya penentuan harga jual berdasarkan Harga Pokok Produksi.
  - c. Penetapan laba.
3. Pengambilan keputusan oleh manajemen. (Mulyadi, 2005:7)

### 2.2.1.3 Pengertian Biaya

Konsep biaya menyatakan :” Biaya yang berbeda untuk tujuan yang berbeda”. Konsep tersebut bermakna bahwa untuk tujuan yang berbeda diperlukan cara penggolongan dan pembebanan biaya yang berbeda. Biaya adalah pengorbanan sumber-sumber ekonomi yang sudah terjadi atau akan terjadi yang dinyatakan dalam satuan uang untuk tujuan tertentu. (Supriyono 1999:252)

Seringkali, istilah biaya (*cost*) digunakan sebagai sinonim dari beban (*expense*). Tetapi, beban di definisikan sebagai arus keluar yang terukur dari barang dan jasa, yang kemudian ditandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba, atau sebagai:

. . . penurunan dalam aset bersih sebagai akibat dari penggunaan jasa ekonomi dalam menciptakan pendapatan atau dari pengenaan pajak oleh badan pemerintah. Beban diukur berdasarkan jumlah penurunan aset atau jumlah peningkatan dalam utang yang berkaitan dengan produksi dan penyerahan barang atau jasa . . . beban dalam arti paling luas mencakup semua biaya yang sudah habis masa berlakunya yang dapat dikurangkan dari pendapatan. (Carter 2009: 30)

Sedangkan Mulyadi (2003:4) menerangkan bahwa:

*Konsep cost dan biaya dibedakan dalam akuntansi biaya. Yang dimaksud biaya (expense) adalah cost sumber daya yang telah atau dikorbankan untuk mewujudkan tujuan tertentu. sedangkan yang dimaksud dengan cost adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa yang diharapkan akan membawa manfaat sekarang atau dimasa depan bagi organisasi.*

Biaya didefinisikan sebagai manfaat (*benefit*) yang dikorbankan dalam rangka memperoleh barang dan jasa. Manfaat (barang dan jasa) yang dikorbankan diukur dalam rupiah melalui pengurangan aktiva atau pembebanan pada saat manfaat (*benefit*) itu diterima. (Kusnadi dkk, 2001:8).

Bastian Bustami dan Nurlela (2006: 4) mengemukakan:

“Biaya atau *cost* adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu”.

Horngren (2008:31) juga menjelaskan definisi dari biaya, yaitu: biaya merupakan suatu sumber daya yang dikorbankan (*sacrificed*) atau dilepaskan (*forgone*) untuk mencapai tujuan tertentu.

Dari beberapa pendapat diatas, disimpulkan bahwa ada perbedaan pengertian biaya dalam arti *cost* dan biaya dalam arti *expense*. Biaya dalam arti *cost* adalah kas atau lainnya yang ekuivalen dengan kasdan yang bisa diukur, yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa yang diharapkan akan membawa manfaat bagi perusahaan di masa yang akan datang. Sedangkan biaya dalam arti *expense* adalah *cost* yang habis atau hilang (*expired*) Karena digunakan untuk memperoleh penghasilan atau laba.

Istilah biaya menjadi lebih spesifik ketika istilah tersebut dimodifikasi dengan deskripsi seperti langsung, utama (*prime*), konversi, tidak langsung, tetap, variable, terkendali (*controllable*), produk, periode, bersama (*joint*), estimasi, standar, tertanam (*sunk*), atau tunai (*out of pocket*). Setiap modifikasi mengimplikasikan suatu atribut tertentu yang penting dalam pengukuran biaya. Setiap biaya tersebut dicatat dan diakumulasikan ketika manajemen membebankan biaya ke persediaan, menyusun laporan keuangan, merencanakan dan mengendalikan biaya, membuat perencanaan dan keputusan strategis, memilih di antara alternatif, memotivasi karyawan, dan mengevaluasi kinerja. (Carter, 2009: 30)

#### **2.2.1.4 Klasifikasi Biaya**

Dalam akuntansi biaya seluruh elemen digolongkan secara sistematis agar lebih ringkas sehingga bisa memberikan informasi yang lebih berarti bagi perusahaan. Biaya yang digolongkan dengan berbagai macam cara yang didasarkan atas tujuan yang hendak dicapai dari penggolongan tersebut.

Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang akan digunakan untuk berbagai tujuan, dan penggolongan biaya disesuaikan dengan tujuan dari informasi biaya yang akan disajikan. Dalam penggolongan biaya tergantung untuk apa biaya tersebut digolongkan, untuk tujuan yang berbeda diperlukan cara penggolongan yang berbeda pula, atau tidak ada satu cara penggolongan biaya yang dapat dipakai untuk semua tujuan menyajikan informasi biaya. Beberapa cara penggolongan biaya yang umum dilakukan adalah sebagai berikut:

1. Penggolongan biaya sesuai dengan fungsi pokok dari kegiatan/ aktivitas perusahaan.
2. Penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi dimana biaya akan dibebankan.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan tendensi perubahannya terhadap aktivitas atau kegiatan atau volume.
4. Penggolongan biaya sesuai dengan objek atau pusat biaya yang dibiayai.
5. Penggolongan biaya untuk tujuan pengendalian biaya.
6. Penggolongan biaya sesuai dengan tujuan pengambilan keputusan. (Supriyono, 1999 :18)

Sedangkan Mulyadi (2003: 55) mengklasifikasikan biaya dalam hubungannya dengan aktivitas dalam dua kelompok besar, yaitu:

- a. Biaya langsung produk atau jasa

Merupakan biaya yang dibebankan secara langsung ke produk atau jasa. Biaya ini dibebankan sebagai *cost* produk atau jasa melalui aktivitas yang menghasilkan produk atau jasa yang bersangkutan.

- b. Biaya tidak langsung produk atau jasa

Merupakan biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung ke produk atau jasa. Biaya ini dikelompokkan menjadi dua golongan berikut ini:

1. Biaya langsung aktivitas adalah biaya yang dapat dibebankan secara langsung ke aktivitas melalui *direct tracing*.

2. Biaya tidak langsung aktivitas adalah biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung ke aktivitas. Biaya ini dibebankan ke aktivitas melalui salah satu dari dua cara berikut:

a. Driver tracing

Dibebankan ke aktivitas melalui resources driver yaitu basis yang menunjukkan hubungan sebab-akibat antara konsumsi sumber daya dengan aktivitas.

b. Allocation

Dibebankan ke aktivitas melalui basis yang bersifat sembarang.

Klarifikasi biaya atau penggolongan biaya adalah suatu proses pengelompokan biaya secara sistematis atas keseluruhan elemen biaya yang ada ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas untuk dapat memberikan informasi yang lebih ringkas dan penting. (Bastian Bustami dan Nurlela, 2006: 9).

Bastian Bustami dan Nurlela (2006: 9) lebih lanjut menyebutkan klasifikasi biaya yang umum digunakan adalah biaya dalam hubungan dengan:

1. Produk
2. Volume produksi
3. Departemen dan pusat biaya
4. Periode akuntansi
5. Pengambilan keputusan.

## **2.2.2 Harga Pokok Produksi**

### **2.2.2.1 Pengertian Harga Pokok Produksi**

Menurut Mardiasmo (2000 : 9), Harga Pokok Produksi merupakan akumulasi dari biaya-biaya yang dibebankan pada produk yang dihasilkan oleh

perusahaan atau penggunaan berbagai sumber ekonomi yang digunakan untuk menghasilkan produk atau memperoleh aktiva.

Beberapa akademisi menyebutkan pengertian Harga Pokok Produksi yang berbeda-beda. Menurut Soemarso (2004:4) menyatakan bahwa pengertian harga pokok yaitu:

*“Hargapokok adalah nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang diukur dengan nilai mata uang. Besarnya biaya diukur dengan berkurangnya kekayaan atau timbulnya hutang”.*

Pengertian harga pokok produksi lainnya menurut Mulyadi (2005:14) adalah:

*“Harga Pokok Produksi merupakan pengorbanan sumber ekonomi dalam pengolahan bahan baku menjadi produk jadi”.*

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”.*

Menurut Bastian Bustami Dan Nurlala (2006: 60):

*“Harga Pokok Produksi adalah kumpulan biaya produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik ditambah persediaan produk dalam proses awal dan dikurang persediaan produk dalam proses akhir. Harga pokok produksi terikat pada periode waktu tertentu. Harga pokok produksi akan sama dengan biaya produksi apabila tidak ada persediaan produk dalam proses awal dan akhir”.*

Berdasarkan beberapa pendapat akademisi tersebut dapat disimpulkan bahwa Harga Pokok Produksi adalah semua biaya produksi yang digunakan untuk

memproses suatu 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 menjadidasar 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.

Karim (2007: 102), Produksi adalah sebuah proses yang telah terlahir di muka bumi ini semenjak manusia menghuni planet ini. Sesungguhnya produksi lahir dan tumbuh dari menyatunya manusia dengan alam. Maka untuk menyatukan antara manusia dan alam ini, Allah telah menetapkan bahwa manusia berperan sebagai khalifah. Produksi merupakan mata rantai konsumsi, yaitu menyediakan barang dan jasa yang merupakan kebutuhan konsumen yang bertujuan untuk memperoleh *mashlahah* maksimum melalui aktivitasnya. Jadi, produsen dalam prespektif ekonomi islam bukanlah seorang pemburu laba maksimum melainkan pemburu *mashlahah*. (LP3I, 2008: 259)

Faktor utama yang dominan dalam produksi adalah kualitas dan kuantitas manusia (labor), sistem atau prasarana yang kemudian kita sebut sebagai teknologi dan modal (segala sesuatu dari hasil kerja yang disimpan).

(Karim, 2007: 103)

Konsep produksi yang sesuai dengan nilai Islam adalah konsep teknologi berproduksi konstan, dalam arti bahwa teknologi yang digunakan adalah teknologi yang memanfaatkan sumber daya manusia sedemikian rupa sehingga manusia-manusia tersebut mampu meningkatkan harkat kemanusiaannya.

(LP3I, 2008: 293)

Islam memandang bahwa produksi merupakan sebuah proses yang telah terlahir di muka bumi ini semenjak manusia menghuni planet ini. Pemahaman produksi dalam islam memiliki arti sebagai bentuk usaha keras dalam pengembangan faktor-faktor sumber produksi yang diperbolehkan.

(Diana, 2008: 32)

Kahf mendefinisikan kegiatan produksi dalam prespektif Islam sebagai usaha manusia untuk memperbaiki tidak hanya kondisi fisik materialnya, tetapi juga moralitas, sebagai sarana untuk mencapai tujuan hidup sebagaimana digariskan dalam agama Islam, yaitu kebahagiaan di dunia dan akhirat.

Dari dua pengertian di atas produksi adalah setiap bentuk aktivitas yang dilakukan manusia dengan cara mengeksplorasi sumber-sumber ekonomi yang disediakan Allah Swt untuk mewujudkan suatu barang dan jasa yang digunakan tidak hanya untuk kebutuhan fisik tetapi juga untuk memenuhi kebutuhan nonfisik, dalam artian yang lain produksi dimaksudkan untuk mencapai masalah bukan hanya menciptakan materi. (Al-Haritsi :37)

Produksi sangat prinsip bagi kelangsungan hidup dan juga peradaban manusia dan bumi. Sesungguhnya produksi lahir dan tumbuh dari menyatunya manusia dengan alam. (Karim, 2007: 102) Kegiatan produksi merupakan mata rantai dari konsumsi dan distribusi. Kegiatan produksilah yang menghasikan barang dan jasa, kemudian dikonsumsi oleh para konsumen. Tanpa produksi maka

kegiatan ekonomi akan berhenti, begitu pula sebaliknya. Untuk menghasilkan barang dan jasa kegiatan produksi melibatkan banyak faktor produksi. Fungsi produksi menggambarkan hubungan antar jumlah input dengan *output* yang dapat dihasilkan dalam satu waktu periode tertentu. (Metwally, 1995: 4) Dalam teori produksi memberikan penjelasan tentang perilaku produsen tentang perilaku produsen dalam memaksimalkan keuntungannya maupun mengoptimalkan efisiensi produksinya. Dimana Islam mengakui kepemilikan pribadi dalam batas-batas tertentu termasuk kepemilikan alat produksi, akan tetapi hak tersebut tidak mutlak. (Mawardi 2007: 67)

#### 1. Prinsip-prinsip Produksi

Anto ( 2003: 156 ) menyebutkan beberapa prinsip yang diperhatikan dalam produksi, antara lain dikemukakan Muhammad al-Mubarak, sebagai berikut:

1. Dilarang memproduksi dan memperdagangkan komoditas yang tercela karena bertentangan dengan syariah.
2. Di larang melakukan kegiatan produksi yang mengarah kepada kedzaliman.
3. Larangan melakukan ikhtikar (penimbunan barang).
4. Memelihara lingkungan

Diana (2008: 48) menyebutkan tiga prinsip yang harus diperhatikan dalam produksi adalah:

- a. Berproduksi dalam lingkaran Halal
- b. Menjaga sumber produksi
- c. Tidak menzalimi

Di bawah ini ada beberapa implikasi mendasar bagi kegiatan produksi dan perekonomian secara keseluruhan, antara lain :

1. Seluruh kegiatan produksi terikat pada tataran nilai moral dan teknikal yang Islami (Mujahidin, 2010)
2. Kegiatan produksi harus memperhatikan aspek sosial-kemasyarakatan
3. Permasalahan ekonomi muncul bukan saja karena kelangkaan tetapi lebih kompleks. (Harahap, 2011)
4. Ayat Al-Qur'an dan Hadits tentang Prinsip Produksi

Salah satu ayat tentang produksiyaitu Ayat yang berkaitan dengan faktor produksi Tanah dalam Surat As-Sajadah : 27:

أَوَلَمْ يَرَوْا أَنَّا نَسُوقُ الْمَاءَ إِلَى الْأَرْضِ الْجُرُزِ فَنُخْرِجُ بِهِ زَرْعًا تَأْكُلُ مِنْهُ أَنْعَامُهُمْ وَأَنْفُسُهُمْ قَلِيلًا  
أَفَلَا يُبْصِرُونَ

*“Dan apakah mereka tidak memperhatikan, bahwasanya kami menghalau (awan yang mengandung) air ke bumi yang tandus, lalu kami tumbuhkan dengan air hujan itu tanaman yang daripadanya makan hewan ternak mereka dan mereka sendiri. Maka apakah mereka tidak memperhatikan?”*

Ayat di atas menjelaskan tentang tanah yang berfungsi sebagai penyerap air hujan dan akhirnya tumbuh tanaman-tanaman yang terdiri dari beragam jenis. Tanaman itu dapat dimanfaatkan manusia sebagai faktor produksi alam, dari tanaman tersebut juga dikonsumsi oleh hewan ternak yang pada akhirnya juga hewan ternak tersebut diambil manfaatnya (diproduksi) dengan berbagai bentuk seperti diambil dagingnya, susunya dan lain sebagainya yang ada pada hewan ternak tersebut.

Ayat ini juga memberikan kepada kita untuk berfikir dalam pemanfaatan sumber daya alam dan proses terjadinya hujan. Jelas sekali menunjukkan adanya suatu siklus produksi dari proses turunnya hujan, tumbuh tanaman, menghasilkan

dedaunan dan buah-buahan yang segar setelah di disiram dengan air hujan dan pada akhirnya dimakan oleh manusia dan hewan untuk konsumsi. Siklus rantai makanan yang berkesinambungan agaknya telah dijelaskan secara baik dalam ayat ini. Tentunya pula harus disertai dengan prinsip efisiensi dalam memanfaatkan seluruh batas kemungkinan produksinya.

Dalam Shahih Bukhari (2:627) Al Bukharimeriwayatkan:

. حَدَّثَنَا عِثْمَانُ بْنُ الْهَيْثَمِ أَخْبَرَنَا ابْنُ جُرَيْجٍ قَالَ عَمْرُو بْنُ دِينَارٍ قَالَ ابْنُ عَبَّاسٍ رَضِيَ اللَّهُ عَنْهُمَا «كَانَ ذُو الْمَجَازِ وَعُكَاظٌ مَتَجَرَ النَّاسِ فِي الْجَاهِلِيَّةِ، فَلَمَّا جَاءَ الْإِسْلَامُ كَأَنَّهُمْ كَرِهُوا ذَلِكَ حَتَّى نَزَلَتْ: ( لَيْسَ عَلَيْكُمْ جُنَاحٌ أَنْ تَبْتَغُوا فَضْلًا مِنْ رَبِّكُمْ ) الْبَقْرَةَ ١٩٨

Menurut suatu riwayat, pada zaman Jahiliyyah terkenal pasar-pasar bernama Ukadh, Mijnah dan Dzul-Majaz. Kaum Muslimin merasa berdosa apabila berdagang di musim haji di pasar itu. Mereka bertanya kepada Rasulullah Saw. tentang hal itu. Maka turunlah “*Laisa ‘alaikum junahun an tabtaghu fadl-lan min rabbikum*” (awal ayat S. 2: 198) yang membenarkan mereka berdagang di musim haji. (al- Bukhari, Ibnu Abbas).

حَدَّثَنَا مُسَدَّدٌ أَخْبَرَنَا عَبْدُ الْوَاحِدِ بْنُ زِيَادٍ أَخْبَرَنَا الْعَلَاءُ بْنُ الْمُسَيَّبِ أَخْبَرَنَا أَبُو أُمَامَةَ التَّيْمِيُّ ، قَالَ: «كُنْتُ رَجُلًا أُكْرِي فِي هَذَا الْوَجْهِ وَكَانَ نَاسٌ يَقُولُونَ إِنَّهُ لَيْسَ لَكَ حَجٌّ، فَلَقِيتُ ابْنَ عَمَرَ فَقُلْتُ: يَا أَبَا عَبْدِ الرَّحْمَنِ إِنِّي رَجُلًا أُكْرِي فِي هَذَا الْوَجْهِ وَإِنَّ نَاسًا يَقُولُونَ إِنَّهُ لَيْسَ لَكَ حَجٌّ، فَقَالَ ابْنُ عَمَرَ: أَلَيْسَ تُحْرِمُ وَتُلَيِّ، وَتَطُوفُ بِالْبَيْتِ، وَتُفَيْضُ مِنْ عَرَفَاتٍ، وَتَرْمِي الْجِمَارَ؟ قَالَ قُلْتُ: بَلَى، قَالَ: فَإِنَّ لَكَ حَجًّا، جَاءَ رَجُلٌ إِلَى النَّبِيِّ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ فَسَأَلَهُ عَنْ مِثْلِ مَا سَأَلْتَنِي عَنْهُ، فَسَكَتَ عَنْهُ رَسُولُ اللَّهِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ فَلَمْ يُجِبْهُ حَتَّى نَزَلَتْ هَذِهِ الْآيَةُ {لَيْسَ عَلَيْكُمْ جُنَاحٌ أَنْ تَبْتَغُوا فَضْلًا مِنْ رَبِّكُمْ} فَأَرْسَلَ إِلَيْهِ رَسُولُ اللَّهِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ وَقَرَأَ عَلَيْهِ هَذِهِ الْآيَةَ وَقَالَ: لَكَ حَجٌّ ۖ

Menurut riwayat lain Abi Umamah at-Taimi bertanya kepada Ibnu Umar tentang menyewakan kendaraan sambil naik haji. Ibnu Umar menjawab: “Pernah seorang laki-laki bertanya seperti itu kepada Rasulullah Saw yang seketika itu juga turun *“Laisa ‘alaikum junahun an tabtaghu fadl-lan min rabbikum”*. Rasulullah Saw memanggil orang itu dan bersabda: “Kamu termasuk orang yang menunaikan ibadah haji.”(Abu daud dan Sunan Abu Daud, 158)

Dalam Hadist, banyak sekali riwayat yang menjelaskan aktifitas produksi barang dan jasa yang dilakukan seorang muslim untuk memperbaiki apa yang dimilikinya, baik berupa sumber daya alam dan harta, dan dipersiapkan untuk dimanfaatkan oleh pelakunya sendiri atau oleh umat Islam.

## 2. Tujuan Produksi

Mawardi (2007:67) menurut Nejatullah ash-Shiddiqi, tujuan produksi sebagai berikut:

1. Pemenuhan kebutuhan-kebutuhan individu secara wajar
2. Pemenuhan kebutuhan keluarga
3. Bekal untuk generasi mendatang
4. Bantuan kepada masyarakat dalam rangka beribadah kepada Allah.

Menurut Ibnu Khaldun dan beberapa ulama lainnya berpendapat, kebutuhan manusia dapat digolongkan kepada tiga kategori, yaitu *dharuriyah*, *hajjiyat*, *tahsiniyat*.

## 3. Faktor-faktor Produksi

1. Tanah dan segala potensi ekonomi di anjurkan al-Qur’an untuk diolah dan tidak dapat dipisahkan dari proses produksi.
2. Tenaga kerja terkait langsung dengan tuntutan hak milik melalui produksi.

3. Modal, manajemen dan teknologi.
4. Etika dalam Produksi

Etika dalam berproduksi yaitu sebagai berikut:

1. Peringatan Allah akan kekayaan alam.
2. Berproduksi dalam lingkaran yang Halal. Sendi utamanya dalam berproduksi adalah bekerja, berusaha bahkan dalam proses yang memproduksi barang dan jasa yang toyyib, termasuk dalam menentukan target yang harus dihasilkan dalam berproduksi.
3. Etika mengelola sumber daya alam dalam berproduksi dimaknai sebagai proses menciptakan kekayaan dengan memanfaatkan sumber daya alam harus bersandarkan visi penciptaan alam ini dan seiring dengan visi penciptaan manusia yaitu sebagai rahmat bagi seluruh alam.
4. Etika dalam berproduksi memanfaatkan kekayaan alam juga sangat tergantung dari nilai-nilai sikap manusia, nilai pengetahuan, dan keterampilan. Dan bekerja sebagai sendi utama produksi yang harus dilandasi dengan ilmu dan syari'ah islam.
5. Khalifah di muka bumi tidak hanya berdasarkan pada aktivitas menghasilkan daya guna suatu barang saja melainkan Bekerja dilakukan dengan motif kemaslahatan untuk mencari keridhaan Allah Swt.

Namun secara umum etika dalam islam tentang muamalah Islam, maka tampak jelas dihadapan kita empat nilai utama, yaitu Rabbaniyah, Akhlak, Kemanusiaan dan Pertengahan. Nilai-nilai ini menggambarkan kekhasan (keunikan) yang utama bagi ekonomi Islam, bahkan dalam kenyataannya

merupakan kekhasan yang bersifat menyeluruh yang tampak jelas pada segala sesuatu yang berlandaskan ajaran Islam. Makna dan nilai-nilai pokok yang empat ini memiliki cabang, buah, dan dampak bagi seluruh segi ekonomi dan muamalah Islamiah di bidang harta berupa produksi, konsumsi, sirkulasi, dan distribusi.

Menurut Ibn Khaldun, harga adalah hasil dari hukum permintaan dan penawaran. Pengecualian satu-satunya dari hukum ini adalah harga emas dan perak, yang merupakan standar moneter. Semua barang terkena fluktuasi harga yang tergantung pada pasar. Bila suatu barang langka dan banyak diminta, maka harganya akan tinggi. Jika suatu barang berlimpah, harganya rendah.

Karena itu, Ibn khaldun menguraikan suatu teori nilai yang berdasarkan tenaga kerja, sebuah teori tentang uang yang kuantitatif dan sebuah teori tentang harga yang ditentukan oleh hukum permintaan dan penawaran. Teori tentang harga ini mengantarkannya untuk menganalisis fenomena distribusi.

Harga suatu produk terdiri dari tiga unsur : gaji, laba, dan pajak. Setiap unsur ini adalah imbal jasa bagi setiap kelompok dalam masyarakat. Gaji adalah imbal jasa untuk produsen, laba adalah imbal jasa untuk pedagang, dan pajak adalah imbal jasa untuk pegawai negeri dan penguasa.

Jumhur ulama telah sepakat bahwa Islam menjunjung tinggi mekanisme pasar bebas, maka mereka juga bersepakat bahwa hanya dalam kondisi-kondisi tertentu saja pemerintah dapat melakukan kebijakan penetapan harga. Prinsip dari kebijakan ini adalah mengupayakan harga agar kembali kepada harga yang adil, harga yang normal/wajar, atau harga pasar. Pemikir-pemikir besar seperti Ibnu Taimiyah, Al Ghazali, Ibnu Qudamah memiliki pandangan yang sejalan dalam hal intervensi pasar ini, sementara Ibnu Khaldun tidak menganjurkan dengan tegas meskipun sangat menekankan pentingnya mekanisme pasar yang bebas.

Penetapan harga ini dapat dilakukan jika: (1) faktor-faktor yang menyebabkan perubahan harga adalah distorsi terhadap *genuine factors*, dan (2) terdapat urgensi masyarakat terhadap penetapan harga, yaitu keadaan darurat. Beberapa penyebab yang lazim menimbulkan distorsi ini antara lain :

1. Adanya penimbunan (*ikhtikar*) oleh segelintir penjual
2. Adanya persaingan yang tidak sehat, menggunakan cara-cara yang tidak fair, antar penjual sehingga harga yang tercipta bukan harga pasar yang sebenarnya.
3. Adanya keinginan yang amat jauh berbeda antara penjual dan pembeli, misalnya penjual ingin menjual dengan harga yang terlalu tinggi sementara pembeli ingin membeli dengan terlalu rendah. (HR Muslim, Ahmad dan Abu Dawud)

Ajaran islam memberikan perhatian yang besar terhadap kesempurnaan mekanisme pasar dan harga yang adil. Dan Adanya suatu harga yang adil telah menjadi pegangan yang mendasar dalam transaksi yang islami. Pada prinsipnya transaksi bisnis harus dilakukan pada harga yang adil, sebab ia adalah cerminan dari komitmen syaria'ah islam terhadap keadilan yang menyeluruh. Secara umum harga yang adil ini adalah harga yang tidak menimbulkan eksploitasi atau penindasan sehingga merugikan salah satu pihak dan menguntungkan pihak yang lain. Harga harus mencerminkan manfaat bagi pembeli dan penjualnya secara adil, yaitu penjual memperoleh keuntungan yang normal dan pembeli memperoleh manfaat yang setara dengan harga yang dibayarkannya.

### 2.2.2.2 Komponen-komponen Biaya Harga Pokok Produksi

Harga Pokok Produksi terdiri dari tiga elemen biaya produk, yaitu Biaya Bahan Baku, Biaya Tenaga Kerja Langsung, dan Biaya *Overhead* Pabrik. Harga Pokok Produksi diperhitungkan dari biaya produksi yang terkait dengan produk yang telah selesai selama periode tertentu. (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”.

Biaya bahan baku adalah biaya yang digunakan untuk memperoleh semua bahan baku yang akan digunakan untuk proses produksi dan dapat dikalkulasi 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.

#### 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”.

Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk penggunaan tenaga kerja langsung dalam pengolahan suatu produk dari bahan baku menjadi bahan jadi. Biaya tenaga kerja langsung meliputi kompensasi atas seluruh tenaga kerja yang dapat ditelusuri ke obyek 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 bahan jadi.

3) Biaya *overhead* pabrik

Pengertian biaya *overhead* pabrik menurut Abdul Halim (1999: 90) “Biaya *overhead* pabrik adalah seluruh biaya produksi yang tidak dapat diklarifikasikan sebagai biaya bahan baku langsung atau biaya 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 diklarifikasikan sebagai 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 sari 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. Contoh biaya *overhead* pabrik adalah biaya bahan pembantu, biaya tenaga kerja tidak langsung,

pemeliharaan dan perawatan alat produksi, sewa pabrik, penyusutan pabrik dan sebagainya.

Biaya *overhead* dapat dikelompokkan menjadi tiga elemen:

- a. Bahan tidak langsung (bahan pembantu atau penolong), adalah bahan yang digunakan dalam penyelesaian produk tetapi pemakaiannya relative lebih kecil dan biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai.
- b. Tenaga kerja tidak langsung, adalah tenaga kerja yang membantu dalam pengeolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri kepada produk selesai.
- c. Biaya tidak langsung lainnya, adalah biaya selain bahan baku tidak langsung dan tenaga tidak langsung yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri kepada produk selesai.

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 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.

### **2.2.2.3 Metode Penggolongan Harga Pokok Produksi**

Menurut Mulyadi (2005: 15) metode penentuan Harga Pokok Produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi.

Dalam memperhitungkan biaya ke dalam Harga Pokok Produksi terdapat dua faktor pendekatan yaitu *Full Costing* dan *Variable Costing*.

a. *Full costing*

Full costing merupakan metode penentuan Harga Pokok Produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam Harga Pokok Produksi, yang terdiri dari bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik berperilaku variabel maupun tetap. Harga Pokok Produksi yang dihitung dengan pendekatan *full costing* terdiri dari unsur Harga Pokok Produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik variabel, dan biaya overhead pabrik tetap) ditambah dengan biaya non produksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum).

Mulyadi (2005) menjelaskan Unsur biaya produksi menurut metode *full costing* terdiri dari:

<b>Biaya bahan baku</b>	<b>xx</b>
<b>Biaya tenaga kerja langsung</b>	<b>xx</b>
<b>Biaya overhead pabrik variable</b>	<b>xx</b>
<b>Biaya overhead pabrik tetap</b>	<b><u>xx</u></b>
<b>Biaya produksi</b>	<b>xx</b>

b. *Variable Costing*

Perusahaan dalam menentukan biaya produksinya dengan pendekatan *variable costing* dilakukan apabila perusahaan memiliki bahan yang menganggur. Penggunaan *Variable Costing* apabila sering dilakukan dapat merugikan pemerintah dan investor, karena dengan menggunakan metode

*variable costing*, laba perusahaan ini yang dihitung lebih kecil dibandingkan dengan metode *full costing*.

Menurut Mulyadi (2004: 18):

“*Variable costing* merupakan metode penentuan biaya produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku *variable* ke dalam biaya produksi, yang terdiri dari bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik *variable*”.

Mulyadi, lebih lanjut menjelaskan bahwa unsur produksi menurut metode *variable costing* terdiri dari:

<b>Biaya Bahan baku</b>	<b>xx</b>
<b>Biaya tenaga kerja langsung</b>	<b>xx</b>
<b>Biaya overhead pabrik variable</b>	<b><u>xx</u></b>
<b>Biaya produksi</b>	<b>xx</b>

Bastian Bustami dan Nurlela (2006:48) menjelaskan bahwa penentuan harga pokok adalah bagaimana memperhitungkan biaya kepada suatu produk atau pesanan atau jasa, yang dapat dilakukan dengan cara memasukkan seluruh biaya produksi atau hanya memasukkan unsur biaya produksi *variable* saja. Dalam penentuan harga pokok tersebut dapat digunakan dua cara yaitu:

1. Metode kalkulasi biaya penuh (*full costing*)

Kalkulasi biaya penuh adalah suatu metode dalam penentuan harga pokok suatu produk dengan memperhitungkan semua biaya produksi, seperti biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, biaya overhead variabel dan biaya *overhead* tetap.

## 2. Metode kalkulasi biaya variable (*variable costing*)

Kalkulasi biaya *variable* adalah suatu metode dalam penentuan harga pokok suatu produk, hanya memperhitungkan biaya produksi yang bersifat *variable* saja. Dalam metode ini biaya *overhead* tetap tidak diperhitungkan sebagai biaya produksi tetapi biaya *overhead* tetap akan diperhitungkan sebagai biaya periode yang akan dibebankan dalam laporan laba-rugi tahun berjalan.

### 2.2.2.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok

Secara ekstrim pola pengumpulan harga pokok dapat dikelompokkan menjadi dua metode, yaitu: (1) metode harga pokok pesanan dan (2) metode harga pokok proses. Penerapan metode tersebut pada suatu perusahaan tergantung pada sifat atau karakteristik pengolahan bahan menjadi produk selesai yang akan mempengaruhi metode pengumpulan harga pokok yang digunakan. ( Supriyono 1999: 36)

#### 1. Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*)

Metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan harga pokok produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya. Pengolahan produk akan dimulai setelah datangnya pesanan dari langgan/pembeli melalui dokumen pesan penjualan (*sales order*), yang memuat jenis dan jumlah produk yang dipesan, spesifikasi pesanan, tanggal pesanan diterima dan harus diserahkan.

## 2. Metode Harga Pokok Proses (*Process Cost Method*)

Metode harga pokok proses adalah metode pengumpulan harga pokok produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap satuan waktu tertentu, misalnya bulan, triwulan, semester, tahun.

Pada metode harga pokok proses perusahaan menghasilkan produk yang homogen, bentuk produk bersifat standar, dan tidak tergantung spesifikasi yang diminta oleh pembeli.

Abdul halim (1999: 20) Untuk dapat menghasilkan suatu perhitungan harga pokok produk diperlukan suatu proses pengumpulan dari biaya-biaya yang terdiri atas suatu produk. Proses pengumpulan biaya produksi dimulai dari proses mendapatkan bahan mentah sampai kepada pengakuan produk selesai (jadi).

Ada enam langkah dasar dalam proses produksi, yaitu:

1. Mendapatkan bahan mentah
2. Permintaan bahan mentah
3. Penggunaan tenaga kerja
4. Pengakuan biaya overhead yang terjadi
5. Pengalokasian dan pembebanan biaya overhead
6. Pengakuan produk selesai.

Adapun metode pengumpulan biaya produksi itu sendiri ditentukan oleh sifat dari pengolahan produk yang diproduksi. Pengolahan suatu produk bisa atau mungkin atas dasar pesanan dari langganan atau mungkin atas dasar produksi massa yang dilakukan perusahaan. Oleh karena itu, metode pengumpulan biaya produksi terbagi atas metode harga pokok pesanan dan metode harga pokok proses.

a. Metode Harga Pokok Pesanan

Pada metode ini, harga pokok (biaya produksi) dikumpulkan atas dasar pekerjaan-pekerjaan atau pesanan-pesanan yang diterima dari langganan/pembeli mulai dari suatu unit pesanan sampai kepada suatu partai besar yang diproses pada saat yang sama. Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja diidentifikasi dan dibebankan ke "job" (pesanan) dimana biaya tersebut terjadi. Biaya-biaya produksi tidak langsung yang tidak dapat di "trace" (dilacak) ke "job", didistribusikan pada "job-job" yang dikerjakan selama periode tertentu melalui tarif yang telah ditentukan di muka. Pada metode ini, masing-masing unit pesanan yang selesai di produksi pada periode yang sama, mungkin sekali berbeda harga pokok produk per unitnya.

b. Metode Harga Pokok Proses

Pada metode ini, harga pokok (biaya produksi) dikumpulkan atas dasar proses atau departemen untuk suatu periode tertentu, biasanya satu bulan. Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya produksi tidak langsung (*overhead*) yang dibebankan, dibebankan pada rekening-rekening barang dalam proses setiap departemen. Pada setiap akhir periode, total harga pokok (biaya produksi) yang terjadi pada suatu departemen dibagi dengan jumlah unit yang selesai diproduksi akan menghasilkan harga pokok per unit departemen yang bersangkutan.

#### 2.2.2.5 Manfaat Harga Pokok Produksi

Pada perusahaan yang memproduksi massa, informasi Harga Pokok Produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen.

Menurut Mulyadi (2005: 65) menjelaskan bahwa Harga Pokok Produksi bermanfaat untuk:

1. Menentukan harga jual produk
2. Memantau realisasi biaya produksi
3. Menghitung laba atau rugi periodik
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dan proses yang disajikan dalam neraca.

#### **2.2.2.6 Sistem Biaya Tradisional dalam Penentuan Harga Pokok Produksi**

Beberapa akademisi 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 kos 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.

Tarif keseluruhan pabrik adalah tarif biaya *overhead* yang berlaku di seluruh pabrik menggunakan satu tarif untuk seluruh operasi untuk membebankan

biaya dari sumber daya tidak langsung pada produk atau jasa. Langkah-langkah yang perlu dilakukan untuk tarif keseluruhan pabrik adalah dengan mengakumulasikan biaya overhead pada satu kesatuan untuk keseluruhan pabrik yang besar. Setelah biaya-biaya diakumulasikan ke dalam satu kesatuan untuk keseluruhan pabrik kemudian tarif keseluruhan pabrik dihitung dengan menggunakan *driver* tunggal yang biasanya adalah jam kerja langsung. Hasil produksi dianggap menggunakan biaya *overhead* sesuai dengan jam kerja langsung yang digunakan.

Tarif departemen adalah metode tarif biaya overhead per departemen menggunakan penggerak berdasarkan volume yang terpisah-pisah untuk menentukan tarif biaya *overhead* pada setiap departemen. Untuk tarif departemen, biaya *overhead* ditransfer ke setiap departemen dengan menggunakan beberapa metode, yaitu:

- a. *Direct tracing*, biaya dibebankan secara langsung ke aktivitas.
- b. *Driver tracing*, biaya dibebankan ke aktivitas melalui *resource driver*, yaitu basis yang menunjukkan hubungan sebab akibat antara konsumsi sumber daya dengan aktivitas.
- c. *Allocation*, biaya dibebankan ke aktivitas melalui basis yang bersifat sembarang.

Setelah biaya ditransfer ke tiap departemen dengan menggunakan penggerak aktivitas tingkat unit seperti jam kerja langsung atau jam mesin. Langkah terakhir yang perlu dilakukan adalah membebankan biaya *overhead* pada hasil produksi dengan mengalikan tarif departemen dengan jumlah driver yang digunakan perdepartemen.

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).

### 2.2.3 ActivityBased Costing (ABC) System

#### 2.2.3.1 PengertianActivityBased Costing(ABC) System

ABC (Activity Based Cost) sistem dalam Mulyadi (2003:25) merupakan: “sistem informasi biaya yang menyediakan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas”.

Sedangkan menurut William (2009:528)

*ABC adalah suatu sistem perhitungan biaya dimana tempat penampungan biaya overhead yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang mencakup satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume (non volume related faktor).*

Pengertian *Activity-Based Costing System* menurut Supriyono (1994: 230) “Sistem biaya berdasar aktivitas *Activity-Based Cost (ABC) System* adalah sistem yang terdiri atas dua tahap yaitu pertama melacak biaya pada berbagai aktivitas, dan kemudian ke berbagai produk”.

*ABC (Activity Based Costing)System* menurut Garrison et al. terjemahan Hinduan (2006:440) 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”.

Menurut Amin Wijaya Tunggal (2009:2) *Activity-Based Costing System* adalah: “Metode *costing* yang mendasarkan pada aktivitas yang didesain untuk memberikan informasi biaya kepada para manajer untuk pembuatan keputusan stratejik dan keputusan lain yang mempengaruhi kapasitas dan biaya tetap”.

*Activity Based Costing System* adalah sebuah sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi bermacam-macam aktivitas yang dikerjakan di dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar sifat yang ada dari aktivitas tersebut. *Activity Based Costing System* dapat disimpulkan sebagai pendekatan penentuan biaya produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan karena aktivitas.

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 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. Sistem *Activity-Based Costing System* tidak hanya difokuskan dalam perhitungan kos produk secara akurat, namun dimanfaatkan untuk mengendalikan biaya melalui penyediaan informasi tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya.

### **2.2.3.2 Penerapan Sistem *Activity Based Costing***

Dalam lingkungan pemanufakturan maju, setidaknya ada tiga faktor yang menyebabkan sistem biaya tradisional tidak mampu mencari Biaya *Overhead* Pabrik secara teliti pada produk, dan mengharuskan manajemen untuk mengganti sistem biaya tradisional dengan *Activity Based Costing System*. Faktor-faktornya yaitu:

1. Produk yang dihasilkan beberapa jenis

Ketepatan pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik pada produk tidak menimbulkan masalah jika perusahaan hanya menghasilkan satu jenis

produk. Namun, jika perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk dengan menggunakan fasilitas yang sama (*common product*) maka Biaya *Overhead*Pabrik merupakan biaya bersama untuk seluruh produk yang dihasilkan. Kondisi ini mengharuskan manajemen untuk mengidentifikasi jumlah Biaya *Overhead*Pabrik yang ditimbulkan atau dikonsumsi oleh masing-masing jenis produk. Dalam lingkungan pemanufakturan maju, sistem biaya tradisional tidak dapat digunakan dengan baik karena menimbulkan distorsi biaya. Masalah ini dapat diselesaikan dengan menggunakan *Activity Based Costing System* karena *Activity Based Costing System* menentukan *driver-driver* biaya untuk mengidentifikasi Biaya *Overhead*Pabrik yang dikonsumsi oleh masing-masing produk. *Driver* biaya adalah faktor-faktor penyebab yang menjelaskan konsumsi Biaya *Overhead*Pabrik.

## 2. BOP berlevel non-unit jumlahnya besar

Sistem biaya tradisional dengan mendasar tarif tunggal Biaya *Overhead*Pabrik dan tarif departemental Biaya *Overhead*Pabrik hanya cocok jika sebagian besar Biaya *Overhead*Pabrik didominasi oleh Biaya *Overhead*Pabrik berlevel unit. Dalam lingkungan pemanufakturan maju pada umumnya Biaya *Overhead*Pabrik berlevel nonunit jumlahnya besar sehingga pemakaian sistem tradisional untuk kondisi ini menimbulkan distorsi biaya. Biaya *Overhead*Pabrik berlevel nonunit seharusnya dibebankan berdasar *driver* biaya aktivitas berbasis nonunit. *Driver* aktivitas berbasis nonunit adalah faktor-faktor, selain jumlah unit produk, yang mengukur permintaan aktivitas-aktivitas oleh objek-objek biaya.

### 3. Diversitas produk-produk relatif tinggi

Biaya berlevel non-unit yang berjumlah besar belum tentu mengakibatkan sistem biaya tradisional menimbulkan distorsi. Jika berbagai jenis produk mengkonsumsi aktivitas-aktivitas overhead nonunit dalam proporsi yang sama maka pembebanan biaya berdasar unit tidak menimbulkan distorsi. Namun, jika terjadi diversitas produk-produk, maka pembebanan BOP berdasar unit menimbulkan distorsi biaya. Diversitas produk adalah beberapa jenis produk yang dihasilkan oleh suatu perusahaan yang mengkonsumsi aktivitas-aktivitas overhead dalam proporsi yang berbeda-beda. Produk mengkonsumsi aktivitas-aktivitas yang berbeda-beda dapat disebabkan oleh perbedaan:

- a. Ukuran Produk
- b. Kerumitan produk
- c. Waktu *setup* (setel)
- d. Ukuran *batch*
- e. Desain dan perancangan.

Perbedaan-perbedaan mencerminkan rasio konsumsi. Rasio konsumsi adalah proporsi setiap aktivitas yang dikonsumsi oleh suatu produk.

#### **2.2.3.3 Prosedur Sistem *Activity Based Costing***

*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:

a. Prosedur Tahap Pertama

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

1) Penggolongan berbagai aktivitas

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

2) Pengasosiasian berbagai biaya dengan berbagai aktivitas

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

3) 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*.

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

Langkah keempat adalah menentukan kelompok-kelompok biaya yang homogen. Kelompok biaya yang homogeny (*Homogeneous Cost Pool*) adalah sekumpulan Biaya *Overhead* Pabrik yang berhubungan 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.

5) 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 suatu 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)

b. 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:

$$\text{BOP di bebaskan} = \text{Tarif kelompok} \times \text{Unit cost driver yang digunakan}$$

(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. (Supriyono, 2007 : 272).

#### **2.2.4 Manfaat Penentuan Harga Pokok Produksi Berdasarkan Aktivitas**

Jika syarat-syarat penerapan *Activity-Based Costing System* sudah terpenuhi, maka sebaiknya perusahaan menerapkan *Activity-Based Costing System* dan segera mendesain ulang sistem akuntansi biayanya karena akan bermanfaat sebagai berikut: (Supriyono, 2002:698)

1. Memperbaiki mutu pengambilan keputusan Dengan informasi biaya produk yang lebih teliti, kemungkinan manajer melakukan pengambilan keputusan yang salah dapat dikurangi. Informasi biaya produk yang lebih teliti sangat penting artinya bagi manajemen jika perusahaan menghadapi persaingan yang tajam.
2. Memungkinkan manajemen melakukan perbaikan terus menerus terhadap kegiatan untuk mengurangi biaya overhead. *Activity-Based Costing System* mengidentifikasi biaya overhead dengan kegiatan yang menimbulkan biaya tersebut. Pembebanan overhead harus mencerminkan jumlah permintaan overhead (yang dikonsumsi) oleh setiap produk. *Activity-Based Costing System* mengakui bahwa tidak semua overhead bervariasi dengan jumlah unit yang diproduksi. Dengan menggunakan biaya berdasarkan unit dan non unit overhead dapat lebih akurat ditelusuri ke masing-masing produk.

3. Memberikan kemudahan dalam menentukan biaya relevan. Karena *Activity-Based Costing System* menyediakan informasi biaya yang relevan yang dihubungkan. (Marismiati, 2011)

## 2.2.5 Cost Driver

### 2.2.5.1 Pengertian Cost Driver

*Cost Driver* adalah landasan penting untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat atas pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan pada pengklasifikasian biaya, sehingga menimbulkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan. Jika perusahaan memiliki beberapa jenis produk maka biaya *overhead* yang terjadi ditimbulkan secara bersamaan oleh seluruh produk. Hal ini menyebabkan jumlah *overhead* yang ditimbulkan oleh masing-masing jenis produk harus diidentifikasi melalui *cost driver*.

*Cost driver* merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead*. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktifitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktifitas.

Ada dua jenis *cost driver*, yaitu:

1. *Cost Driver* Berdasarkan Unit

*Cost Driver* berdasarkan unit membebankan biaya *overhead* pada produk melalui penggunaan tarif *overhead* tunggal oleh seluruh departemen.

2. *Cost Driver* Berdasarkan Non Unit

*Cost Driver* berdasarkan non unit merupakan faktor-faktor penyebab selain unit yang menjelaskan konsumsi *overhead*.

### 2.2.5.2 Penentuan *Cost Driver* yang Tepat

Aktivitas yang ada dalam perusahaan sangat kompleks dan banyak jumlahnya. Oleh karena itu perlu pertimbangan yang matang dalam menentukan penimbul biayanya atau *cost driver*.

#### 1. Penentuan Jumlah *Cost Driver* Yang Dibutuhkan

Menurut Cooper dan Kaplan (1991: 375), penentuan banyaknya *cost driver* yang dibutuhkan berdasarkan pada keakuratan laporan *product cost* yang diinginkan dan kompleksitas komposisi output perusahaan. Semakin banyak *cost driver* yang digunakan, laporan biaya produksi semakin akurat. Dengan kata lain semakin tinggi tingkat keakuratan yang diinginkan, semakin banyak *cost driver* yang dibutuhkan.

#### 2. Pemilihan *Cost Driver* Yang Tepat.

Dalam pemilihan *cost driver* yang tepat ada tiga faktor yang harus dipertimbangkan. (Cooper dan Kaplan, 1991: 383)

- a. Kemudahan untuk mendapatkan data yang dibutuhkan dalam pemilihan *cost driver* (*cost of measurement*). *Cost driver* yang membutuhkan biaya pengukuran lebih rendah akan dipilih.
- b. Korelasi antara konsumsi aktivitas yang diterangkan oleh *cost driver* terpilih dengan konsumsi aktivitas sesungguhnya (*degree of correlation*). *Cost driver* yang memiliki korelasi tinggi akan dipilih.
- c. Perilaku yang disebabkan oleh *cost driver* terpilih (*behavior effec*). *cost driver* yang menyebabkan perilaku yang diinginkan yang akan dipilih. (Riki Martusa dkk, 2010)

### 2.2.6 Manfaat Sistem *Activity Based Costing*

*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.

*Activity-Based Costing System* menurut Mulyadi (2003:94) mempunyai berbagai manfaat berikut ini:

1. Menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk dan jasa bagi *customer*.
2. Menyediakan fasilitas untuk menyusun dengan cepat anggaran berbasis aktivitas (*activity-based budget*).
3. Menyediakan informasi biaya untuk memantau implementasi rencana pengurangan biaya.
4. Menyediakan secara akurat dan multidimensi kos produk dan jasa yang dihasilkan oleh perusahaan.

Pada awal perkembangannya *Activity-Based Costing System* menurut Mulyadi (2003:51) dimanfaatkan untuk memperbaiki kecermatan perhitungan kos produk dalam perusahaan-perusahaan manufaktur yang menghasilkan banyak jenis produk. *Activity-Based Costing System* menawarkan dasar pembebanan yang lebih bervariasi, seperti *batch-related drivers*, *product-sustaining drivers*, dan *facility-sustaining drivers* untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada berbagai jenis produk yang dihasilkan oleh perusahaan. Pada perkembangan selanjutnya, *Activity-Based Costing System* tidak lagi terbatas pemanfaatannya hanya untuk menghasilkan informasi kos produk yang akurat, namun meluas sebagai sistem informasi untuk memotivasi personel dalam melakukan

peningkatan terhadap proses yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk/jasa bagi *customer*.

*Activity-Based Costing System* kemudian diterapkan ke semua biaya pada perkembangan yang lebih lanjut, mulai dari biaya desain, biaya produksi, biaya penjualan, biaya pasca jual, sampai biaya administrasi dan umum. *Activity-Based Costing System* menggunakan aktivitas sebagai titik pusat (*focal point*) untuk mempertanggungjawabkan biaya.

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 strategic
- 4) Kemampuan yang lebih baik untuk mengelola (memperbaiki secara kontinyu) aktivitas-aktivitas.

*Activity-Based Costing System* dapat meyakinkan 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 dieliminasi. 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.

### **2.2.7 Kelemahan Sistem Biaya Tradisional**

Konsep *Activity Based Costing* timbul karena sistem akumulasi biaya tradisional (*traditional costing*) yang dipakai tidak dapat mencerminkan secara benar besarnya pemakaian biaya produksi dan biaya sumber daya fisik secara benar. Sistem akuntansi biaya tradisional dirancang hanya untuk menyajikan informasi biaya pada tahap produksi yang merupakan salah satu dari tiga tahap proses pembuatan produk tahap desain dan pengembangan produk, tahap produksi, dan tahap distribusi.

Supriyono (2007: 267) Sistem biaya tradisional berdasar tarif tunggal Biaya *Overhead* Pabrik dan tarif departemental Biaya *Overhead* Pabrik hanya cocok dalam lingkungan pamanufaktur tradisional dan persaingan level domestik. Namun, sistem biaya tradisional menimbulkan distorsi biaya jika digunakan dalam lingkungan pamanufaktur maju dan persaingan level global. Distorsi tersebut dalam bentuk pembebanan biaya yang terlalu tinggi (*cost*

*overstated* atau *cost overrun*) untuk produk bervolume banyak dan pembebanan biaya yang terlalu rendah (*cost understated* atau *cost underrun*) untuk produk bervolume sedikit. Dan dengan kata lain, system tradisional menjadi usang dalam lingkungan pemanufakturan maju. Sistem biaya yang usang akan menimbulkan gejala-gejala:

- a. Karena terjadi distorsi biaya maka penawaran sulit dijelaskan.
- b. Karena produk bervolume banyak dibebani biaya per unit terlalu besar maka harga jual yang ditawarkan pada konsumen terlalu besar pula dibandingkan dengan para pesaing perusahaan.
- c. Harga yang diminta oleh konsumen untuk produk bervolume banyak mungkin sudah menguntungkan, namun ditolak oleh perusahaan-perusahaan karena biaya per unitnya terdistorsi menjadi tinggi.
- d. Karena produk bervolume sedikit dibebani biaya per unit terlalu kecil maka harga jual yang ditawarkan pada konsumen terlalu kecil pula dibandingkan dengan para pesaing perusahaan sehingga produk ini laku keras.
- e. Produk bervolume sedikit kelihatannya laba, namun sebenarnya mungkin rugi karena biaya per unitnya dibebani terlalu kecil.
- f. 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 menjadi produk yang sama dengan harga yang jauh lebih mahal.
- g. Meskipun labanya nampak tinggi (namun sebenarnya mungkin rugi), manajer produksi ingin menghentikan produk bervolume kecil karena lebih sulit untuk dibuat.

- h. Departemen akuntansi dan manajemen puncak tidak banyak memperhatikan penyempurnaan system akuntansi biaya yang digunakan perusahaan dan para pengguna informasi biaya merasa informasi yang diperolehnya tidak bermanfaat dan bahkan menyesatkan. (Supriyono 2007: 268)

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa pembebanan biaya secara tradisional kurang tepat karena hanya berdasarkan jumlah produksi, sehingga mempunyai kelemahan-kelemahan yang membuat *undercost* pada volume yang rendah, produk sederhana, namun meng*overcost* pada volume tinggi dengan produk yang kompleks, dengan demikian perhitungan biaya menjadi terdistorsi. *Activity Based Costing System* menghilangkan distorsi sehingga dapat diketahui harga pokok proses, jasa, dan produk yang sebenarnya.

### **2.2.8 Kelebihan dan Kelemahan *Activity Based Costing System***

Sebuah sistem yang ada tidak selalu memberikan nilai positif bagi sebuah perusahaan yang menggunakannya tetapi ternyata dapat juga memberikan nilai negatif bagi perusahaan. *Activity Based Costing System* ternyata memiliki juga kelemahan yang harus diperhitungkan pula oleh perusahaan yang menggunakannya.

#### **a. Kelebihan dari *Activity Based Costing System***

1. Dapat mengatasi diversitas *volume* dan produk sehingga pelaporan biaya produknya lebih akurat.
2. Mengidentifikasi biaya *overhead* dengan kegiatan yang menimbulkan biaya tersebut.

3. Dapat mengurangi biaya perusahaan dengan mengidentifikasi aktivitas yang tidak bernilai tambah.
4. Memberikan kemudahan kepada manajemen dalam melakukan pengambilan keputusan.

b. Kelemahan dari *Activity Based Costing System*

1. Mengharuskan manajer melakukan perubahan radikal dalam cara berfikir mereka mengenai biaya, yang pada awalnya sulit bagi manajer untuk memahami *Activity Based Costing System*.
2. Tidak menunjukkan biaya yang akan dihindari dengan menghentikan memproduksi lebih sedikit produk.
3. Memerlukan upaya pengumpulan data yang diperlukan guna keperluan persyaratan laporan keuangan.
4. Implementasi *Activity Based Costing System* belum dikenal dengan baik sehingga prosentase penolakan terhadap sistem ini cukup besar.

*Activity Based Costing System* merupakan sebuah system informasi akuntansi yang mengidentifikasi bermacam-macam aktivitas yang dikerjakan di dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar sifat yang ada dari aktivitas tersebut. Ada dua asumsi yang mendasari *Activity Based Costing System*, antara lain:

1. Aktivitas yang menimbulkan biaya
2. Produk dan pelanggan menimbulkan adanya permintaan akan aktivitas (cooper dan Kaplan, 1991)
3. *Activity Based Costing System*, digunakan untuk menentukan biaya produk terutama untuk tujuan pengambilan keputusan, seperti adakah

meneruskan produk yang sudah ada tidak untuk penilaian persediaan untuk laporan eksternal. (Hilton, Maher and Selto, 2003)

ABC tidak hanya merupakan proses pengumpulan data mengenai biaya dari aktivitas yang dilakukan dan kinerja perusahaan, tetapi juga merupakan proses pemberian umpan balik kepada manajemen mengenai hasil yang dicapai dibandingkan dengan rencana semula untuk mengambil langkah korektif yang dibutuhkan (Brimson, 1991).

### **2.2.9 Perbandingan Sistem Biaya *Activity Based Costing* dengan Sistem Biaya Tradisional**

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

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

1. Sistem biaya *Activity Based Costing* (ABC) menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemicu biaya (*driver*) untuk menentukan seberapa besar konsumsi *overhead* dari setiap produk. Sedangkan sistem biaya tradisional

mengalokasikan biaya *overhead* secara *arbitrer* berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang non representatif.

2. Sistem biaya *Activity Based Costing* (ABC) memfokuskan pada biaya, mutu dan faktor waktu. Sistem biaya tradisional terfokus pada performansi keuangan jangka pendek seperti laba. Apabila sistem biaya tradisional digunakan untuk penentuan harga dan profitabilitas produk, angkanya tidak dapat diandalkan.
3. Sistem biaya *Activity Based Costing* (ABC) memerlukan masukan dari seluruh departemen persyaratan ini mengarah ke integrasi organisasi yang lebih baik dan memberikan suatu pandangan fungsional silang mengenai organisasi.
4. Sistem biaya *Activity Based Costing* (ABC) mempunyai kebutuhan yang jauh lebih kecil untuk analisis varian dari pada sistem tradisional, karena kelompok biaya (*Cost Pools*) dan pemicu biaya (*Cost Driver*) jauh lebih akurat dan jelas, selain itu *Activity Based Costing System* dapat menggunakan data biaya historis pada akhir periode untuk menghilangkan biaya aktual apabila kebutuhan muncul. (Riki Martusa dkk, 2010)

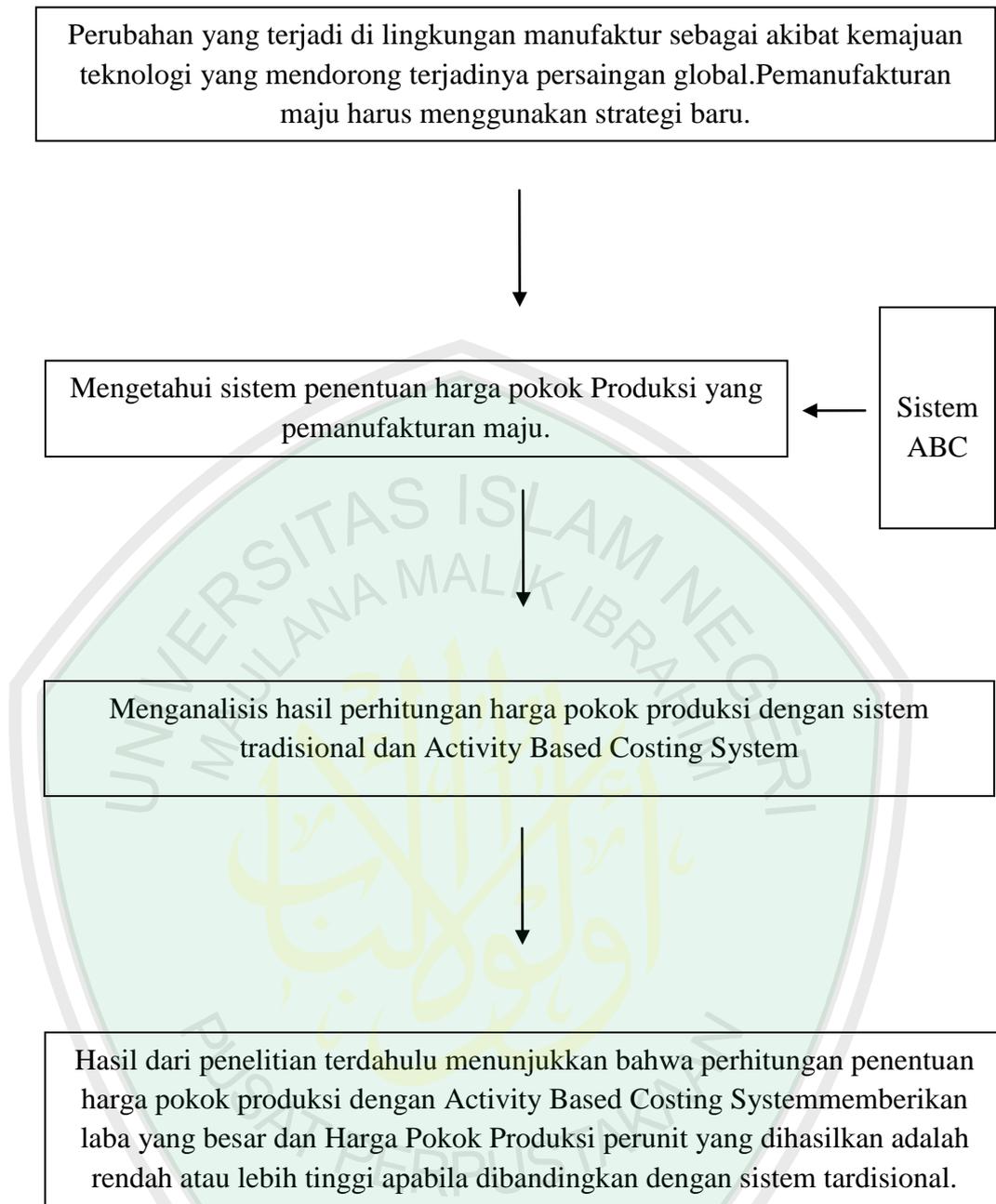
### **2.3 Kerangka Berpikir**

Penelitian ini bertujuan untuk mencari pemecahan masalah yang biasa dihadapi oleh perusahaan dalam menghitung harga pokok produksi barang. System biaya yang biasa digunakan perusahaan, yaitu sistem biaya tradisional, tidak dapat menggambarkan berapa biaya yang sesungguhnya dikonsumsi dalam tiap pesanan yang dikerjakan oleh perusahaan. Hal ini akan menyebabkan *undercosting/ overcosting*, akibatnya dapat merugikan perusahaan khususnya

perusahaan *furniture* yang mengerjakan berbagai jenis pesanan dari pelanggan yang berbeda-beda. (Andjarwati, 2009: 7).

Pada kalkulasi biaya tradisional, biaya overhead pabrik diperlakukan dalam dua tahap. Pertama, dilakukan penentuan tarif biaya *overhead* pabrik baik tarif tunggal ataupun tarif departemen; kedua, pembebanan biaya overhead pabrik ke harga pokok produk. Dan dalam *Activity Based Costing System* pun dilakukan dalam dua tahap. Tahap pertama penelusuran biaya overhead pabrik ke aktivitas-aktivitas, bukan ke unit organisasi. Tahap ini dilakukan setelah diidentifikasi pemicu-pemicu (*drivers*) sumberdaya. Tahap kedua, yaitu membebankan biaya *overhead* pabrik ke harga pokok produk. (Mursyidi 2008: 286)





**Gambar 1 Kerangka Berpikir**