

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian mengenai penggunaan metode activity based costing sudah dilakukan oleh beberapa peneliti diantaranya penelitian yang dilakukan oleh Supriyadi (2007) pada CV. Berkat Abadi Yogyakarta. CV. Berkat Abadi Yogyakarta merupakan perusahaan yang mengolah kayu menjadi mebel. Penelitian tersebut menghasilkan kesimpulan bahwa dengan *Activity-based costing System* menetapkan Harga pokok produksi yang relatif lebih rendah untuk produk-produk dengan volume produksi yang tinggi dan menetapkan Harga pokok produksi yang relatif lebih tinggi untuk produk-produk dengan volume produksi yang lebih rendah daripada Sistem tradisional.

Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh Supriyadi dengan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini adalah bahwa dalam penelitian yang dilakukan oleh Supriyadi menggunakan perusahaan manufaktur di bidang meubel, sedangkan dalam penelitian yang dilakukan peneliti menggunakan perusahaan manufaktur khususnya di bidang industry percetakan. Persamaan penelitian yang dilakukan oleh Supriyadi dengan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini adalah mempunyai kesamaan dalam hal subyek penelitian. Perusahaan yang diteliti menggunakan Sistem tradisional dalam pembebanan biaya produksi sehingga perlu dilakukan penelitian dengan menggunakan *Activity-Based Costing System* untuk mengevaluasi keakuratan perhitungan yang dilakukan saat ini.

Penelitian yang dilakukan oleh Agustina (2007) yang berjudul “Kemungkinan Penerapan *Activity Based-Costing System* terhadap Biaya *Overhead* (Pada CV. Rangka Yuda Kalimantan Timur)”. CV. Rangka Yuda Kalimantan Timur merupakan perusahaan manufaktur yang bergerak di bidang pengembangan perumahan yang operasinya berdasar pesanan. Penelitian tersebut menghasilkan kesimpulan bahwa perbandingan hasil perhitungan Harga pokok produksi per unit antara Sistem tradisional dengan *Activity-based costing System* menunjukkan adanya kondisi *overcosted* dan *undercosted* pada masing-masing jenis produk yang disebabkan adanya perbedaan dalam pembebanan Biaya *overhead* pabrik. Dari perbandingan hasil perhitungan Harga pokok produksi terlihat perbedaan distorsi cenderung lebih besar untuk produk yang diproduksi dengan volume rendah.

Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh Agustina dengan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini adalah bahwa dalam penelitian yang dilakukan oleh Agustina menghitung Biaya *overhead* pabrik berdasar Sistem tradisional dan menghitung Biaya *overhead* pabrik berdasar *Activity-based costing System*, sedangkan peneliti menghitung Harga pokok produksi berdasar Sistem tradisional dan menghitung Harga pokok produksi berdasar *Activity-based costing System*. Persamaan penelitian yang dilakukan oleh Agustina dengan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini adalah mempunyai kesamaan dalam menggunakan Sistem tradisional untuk pembebanan biaya produknya sehingga perlu dilakukan penelitian dengan menggunakan *Activity-based costing System* untuk meningkatkan efisiensi.

Hasil penelitian Rizki Yudhita Nufus melakukan penelitian pada tahun 2007 yang berjudul “*ABC System* sebagai Alternatif Penentuan Tarif Kamar di Hotel Bahari Tegal”. Hotel Bahari merupakan salah satu hotel yang berada di daerah Tegal Jawa Tengah. Penghasilan yang diperoleh hotel yaitu dari pendapatan jasa berbagai fasilitas yang telah diberikan salah satunya penginapan. 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. Penelitian tersebut menghasilkan kesimpulan bahwa perhitungan tarif jasa kamar dengan metode *Activity-based costing System* memberikan laba yang lebih besar dibandingkan dengan tarif yang menggunakan sistem tradisional.

Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh Rizki Yudhita Nufus dengan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini adalah bahwa dalam penelitian yang dilakukan oleh Rizki Yudhita Nufus memilih perusahaan jasa untuk penelitiannya, sedangkan peneliti memilih menggunakan perusahaan manufaktur untuk diteliti. Persamaan penelitian yang dilakukan oleh Rizki Yudhita Nufus dengan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini adalah mempunyai kesamaan dalam menggunakan *Activity-based costing System* untuk mengevaluasi keakuratan perhitungan yang dilakukan saat ini.

Berdasarkan penelitian terdahulu dapat ditarik kesimpulan yaitu bahwa penentuan harga pokok produksi akan lebih akurat jika menggunakan metode ABC dibandingkan dengan metode tradisional. Hal ini mendorong peneliti untuk

menerapkan metode ABC dalam penghitungan harga pokok produksi di Giat Printing Malang yang sebelumnya menggunakan metode tradisional.

2.2. Kajian Teoritis

A. Harga pokok produksi

1) Pengertian Harga pokok produksi

Beberapa akademisi menyebutkan pengertian Harga pokok produksi yang berbeda-beda. Menurut Samryn (2012: 31) “Harga Pokok Produk meliputi semua biaya-biaya yang terjadi dalam rangka pembuatan produk”. 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 suatu bahan baku hingga menjadi barang jadi dalam suatu periode waktu tertentu.

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.

2) Komponen 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.

Ketiga elemen biaya produk sebagai pembentuk Harga pokok produksi adalah:

a. Biaya bahan baku

Pengertian Biaya bahan baku menurut Islahuzzaman (2011: 25) “Biaya bahan baku adalah biaya pembelian (perolehan) semua bahan yang diidentifikasi sebagai bagian dari barang jadi dengan cara yang mungkin secara ekonomis”. Adapun pengertian Biaya bahan baku menurut Rudianto (2013: 16) “Biaya bahan baku adalah biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku yang akan digunakan untuk menghasilkan produk jadi tertentu”

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*.

b. Biaya tenaga kerja langsung

Pengertian Biaya tenaga kerja langsung menurut Rudianto (2013: 16) “Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk membayar pekerja yang terlibat secara langsung dalam proses produksi. Adapun pengertian Biaya tenaga kerja langsung menurut Islahuzzaman (2011: 26) “Biaya tenaga kerja langsung adalah upah semua tenaga kerja yang dapat diidentifikasi dengan cara yang mungkin secara ekonomis terhadap produksi barang jadi”

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 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 barang jadi.

c. Biaya *overhead* pabrik

Pengertian Biaya *overhead* pabrik menurut Islahuzzaman (2011: 26) “Biaya Produksi Tidak Langsung atau *Overhead cost* adalah semua biaya yang

bukan bahan langsung dan tenaga kerja langsung yang berkaitan dengan proses produksi. Adapun pengertian Biaya *overhead* pabrik menurut Rudianto (2013: 16) “Biaya *Overhead* adalah biaya-biaya yang selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung tetapi tetap dibutuhkan dalam proses produksi.

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 Rudianto (2013: 16) mengelompokkan biaya *overhead* pabrik menjadi 3 kelompok, sebagai berikut:

a. Biaya Bahan Penolong

Biaya bahan penolong adalah biaya bahan tambahan yang dibutuhkan untuk menghasilkan suatu produk tertentu.

b. Tenaga Kerja Penolong

Biaya tenaga kerja penolong yaitu pekerja yang dibutuhkan dalam proses menghasilkan suatu barang tetapi tidak terlibat secara langsung dalam proses produksi.

c. Biaya Pabrikase Lainnya

Biaya pabrikase lainnya adalah biaya-biaya tambahan yang dibutuhkan untuk menghasilkan suatu produk selain biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja penolong.

Biaya *overhead* pabrik dilihat dari perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi menurut Islahuzzaman (2011: 26) dapat dibagi menjadi tiga golongan yaitu:

a. Biaya *overhead* pabrik tetap

Biaya *overhead* pabrik tetap adalah Biaya *overhead* pabrik yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu.

b. Biaya *overhead* pabrik variabel

Biaya *overhead* pabrik variabel adalah Biaya *overhead* pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan

c. Biaya *overhead* pabrik semi variabel

Biaya *overhead* pabrik semi variabel 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 semivariabel dibagi menjadi dua yaitu:

- (a) Biaya tetap
- (b) Biaya variable

a. Penggolongan Biaya *overhead* pabrik menurut hubungannya dengan departemen.

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.

3) Metode Penentuan Harga pokok produksi

. 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:

a. Metode harga pokok pesanan

Samryn (2012: 90) menyebutkan metode harga pokok pesanan adalah Suatu system penetapan harga pokok produk yang digunakan dalam industry yang bekerja berdasarkan pesanan. 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.

Kautsar Riza Zaman (2013: 62) menyebutkan karakteristik-karakteristik sistem penentuan biaya pokok pesanan untuk menghitung Harga pokok produksi adalah sebagai berikut:

- (1) System ini diterapkan pada perusahaan yang menghasilkan pesanan dalam bentuk produk atau jasa yang beraneka ragam dan berebeda antara pesanan yang satu dengan yang lain, atau dengan kata lain produk yang dihasilkan heterogen.
- (2) Biaya produksi diakumulasi ke masing-masing pesanan (*job*). Pesanan dapat berupa produk atau sekelompok produk (*batch of goods*).
- (3) Biaya per unit produk dihitung dengan cara membagi total biaya pesanan dengan jumlah unit produk yang dihasilkan dari pesanan tersebut.

(4) Di dalam system biaya pesanan terdapat kartu biaya pesanan sebagai dokumen yang digunakan mengakumulasi biaya ke dalam pesanan tertentu.

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.

b. Metode harga pokok proses

Samryn (2012: 116) menyebutkan metode harga pokok proses adalah suatu system penetapan harga pokok produk yang digunakan dalam industry yang menyelenggarakan kegiatan produksi untuk suatu produk tertentu secara berkelanjutan tanpa berdasarkan permintaan yang spesifik dari pelanggan tertentu

Metode harga pokok proses menurut Samryn (2012: 116) dapat digunakan dalam industry yang memiliki karakteristik sebagai berikut:

- (1) Suatu jenis produk tunggal dihasilkan secara terus menerus dalam waktu yang lama. Semua unit produk sifatnya identik.
- (2) Biaya-biaya dikumpulkan untuk tiap departemen secara periodic
- (3) Laporan produksi dari departemen produksi merupakan dokumen kunci yang menunjukkan akumulasi dan disposisi biaya dalam tiap departemen.
- (4) Harga pokok per unit produk dihitung untuk tiap departemen dalam laporan produksi departemen secara periodic.
- (5) Biaya bahan pembantu diperlakukan sebagai biaya *overhead* pabrik.

Metode harga pokok proses umumnya digunakan oleh perusahaan yang sifat produksinya terus-menerus atau produk yang dihasilkan berupa produk massa. 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:

- a. Harga pokok penuh (*full costing*)

Pengertian harga pokok penuh menurut Kautsar Riza Salman (2013: 168) “Harga pokok penuh (*full costing*) adalah salah pembebanan semua biaya *overhead* pabrik baik tetap maupun variable dalam penentuan tariff yang ditentukan dimuka. Dalam pendekatan ini, biaya produk memuat semua biaya produksi baik yang bersifat tetap maupun variabel”.

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 suatu 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.

b. Harga pokok variabel (*variable costing*)

Pengertian harga pokok variabel menurut Kautsar Riza Salman (2013: 168) “*variable costing* adalah salah satu pendekatan pembebanan biaya *overhead* variable dalam penentuan tarif yang ditentukan dimuka. Dalam pendekatan ini pula hanya biaya produksi yang bersifat variable yang dimasukkan dalam penentuan biaya produk.”.

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 bersamasamadengan biaya tetap non produksi.

Harga pokok variabel juga dapat disebut *variabel 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 penjualan. Dalam pendekatan ini biaya-biaya berubah sejalan dengan perubahan output 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.

Metode harga pokok variabel mempunyai beberapa keunggulan dan kelemahan dibandingkan dengan metode harga pokok penuh. Keunggulan metode penentuan harga pokok variable menurut Samryn (2012: 78) adalah sebagai berikut:

- (1) Data yang berhubungan dengan biaya volume dan laba yang diperlukan untuk tujuan perencanaan laba dapat diperoleh dari laporan akuntansi reguler.
- (2) Laba untuk satu periode tidak dipengaruhi oleh perubahan-perubahan dalam absorpsi biaya *overhead* tetap pabrik yang berasal dari penimbunan atau kekurangan persediaan.
- (3) Biaya pabrik dan laporan laba rugi dalam bentuk *variable costing* lebih dekat dalam mengikuti pemikiran manajemen.
- (4) Pendekatan ini memungkinkan manajemen mengidentifikasi biaya-biaya yang dapat dan tidak dapat dikendalikan dalam jangka pendek.
- (5) Implikasi penyajian biaya-biaya tetap terhadap laba mendapat penekanan dalam *variable costing*.
- (6) Dalam pendekatan ini dapat dilihat secara jelas kemampuan perusahaan menutupi biaya tetap dari hasil operasinya.
- (7) Data *variable costing* relatif memudahkan penilaian kinerja menurut produk, wilayah kelas pelanggan, dan segmen lain dalam bisnis.

- (8) *Variable costing* berhubungan erat dengan metode pengendalian biaya seperti biaya-biaya standar dan anggaran fleksibel,
- (9) Laba bersih *variable costing* lebih dekat dengan arus kas bersih dibanding dengan laba bersih *absorption costing*.
- (10) Tidak ada biaya tetap tunai yang ditangguhkan pembebanannya terhadap pendapatan periode berjalan.

Di samping keunggulan-keunggulan di atas, penentuan harga pokok variabel mempunyai beberapa kelemahan.

Kelemahan-kelemahan metode penentuan harga pokok variabel menurut Samryn (2012: 77) adalah sebagai berikut:

- (1) *Variable costing* membebankan seluruh biaya *overhead* pabrik tetap sebagai biaya periodik.
- (2) Biaya produksi *variable costing* relative lebih kecil dibanding full costing karena pendekatan ini tidak memperhitungkan biaya *overhead* pabrik tetap sebagai unsur biaya produksi.
- (3) Dalam keadaan terdapat persediaan awal atau persediaan akhir, maka rasio laba rugi pendekatan *variable costing* menjadi tidak proporsional.
- (4) Laba *variable costing* cenderung tidak objektif karena pengakuan jumlahnya ditentukan oleh periode terjadinya biaya dan bukan pada periode di mana biaya yang bersangkutan memberikan manfaat, atau kontribusi pada pendapatan.

Dalam metode harga pokok penuh, perhitungan Harga pokok produksi dan penyajian laporan laba rugi didasarkan pendekatan “fungsi”. Jadi yang disebut sebagai biaya produksi adalah seluruh biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi, baik langsung maupun tidak langsung, tetap maupun variabel. Dalam metode harga pokok variabel, menggunakan pendekatan “tingkah laku”, artinya perhitungan Harga pokok produksi dan penyajian dalam laba rugi didasarkan atas tingkah laku biaya. Biaya produksi dibebani biaya variabel saja, dan biaya tetap dianggap bukan biaya produksi.

B. Sistem tradisional

1) Pengertian Sistem tradisional

Beberapa akademisi menyebutkan beberapa konsep sistem tradisional yang berbeda-beda. Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen. (2000:57) menyatakan Sistem tradisional adalah system 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 (2005:461) 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 3 fungsi pokok yaitu:

- a. Fungsi produksi
- b. Fungsi pemasaran
- c. 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.

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) Kelebihan dan Kelemahan Sistem tradisional

Sistem tradisional mempunyai kelemahan dan kelebihan. Kelebihan Sistem tradisional untuk menentukan Harga pokok produksi dikemukakan oleh Cooper dan Kaplan (1991):

a. Mudah diterapkan

Sistem tradisional tidak banyak menggunakan pemicu biaya (*Cost Driver*) dalam membebankan Biaya *overhead* pabrik sehingga memudahkan dalam melakukan perhitungan Harga pokok produksi.

b. Mudah diaudit

Pemicu biaya (*Cost Driver*) yang tidak banyak akan memudahkan auditor untuk melakukan audit.

Kelemahan Sistem tradisional dikemukakan oleh Rudianto (2013: 159) sebagai berikut:

- a. System akuntansi biaya tradisional terlalu menekankan pada tujuan penentuan harga pokok produk yang dijual. Akibatnya, system ini hanya menyediakan informasi yang relative sangat sedikit untuk mencapai keunggulan dalam persaingan global.

- b. Berkaitan dengan biaya overhead, system akuntansi biaya tradisional terlalu memusatkan pada distribusi dan alokasi biaya *overhead* ketimbang berusaha keras mengurangi pemborosan dengan menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah.
- c. System akuntansi biaya tradisional tidak mencerminkan sebab akibat biaya karena sering kali beranggapan bahwa biaya ditimbulkan oleh factor tunggal, seperti volume produk atau jam kerja langsung.
- d. System akuntansi biaya tradisional sering kali menghadilkan informasi biaya yang terdistorsi sehingga mengakibatkan pembuatan keputusan yang justru menimbulkan konflik dengan keunggulan perusahaan.

C. Activity-based costing

1) Pengertian Activity-based costing

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 Rudianto (2013: 160) “*Activity-Based Cost (ABC) system* pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya oleh aktivitas”. Selain itu Samryn (2012: 143) menyebutkan “*Activity-based costing* atau biasa juga disebut akuntansi aktivitas merupakan suatu system yang berfokus pada

aktivitas sebagai objek biayanya dan menggunakan biaya aktivitas tersebut sebagai cost driver bagi objek biaya selain aktivitas”.

Pengertian *Activity-based costing System* menurut Islahuzzaman (2011: 39) “*Activity-based costing (ABC)* adalah system akuntansi yang terfokus pada aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa”. 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”.

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) Konsep Dasar *Activity Based Costing*

Rudianto (2013: 160) mengungkapkan dua hal yang menjadi dasar penyusunan metode *Activity-based costing System* yaitu:

a. Biaya memiliki penyebab

Biaya ada penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas. Dengan demikian, pemahaman yang mendalam 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. Penyebab biaya dapat dikelola

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

Dalam *Activity-based costing System* produk diartikan sebagai barang 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.

3) Hierarki Biaya dalam *Activity-based costing System*

Pada pembentukan kumpulan aktivitas yang berhubungan, aktivitas diklasifikasikan 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. Islahuzzaman (2011: 44) memaparkan hierarki biaya dalam *Activity-based costing System* yaitu:

- a. *Unit Level Activity* adalah aktivitas yang dapat dilakukan untuk memproduksi setiap unit produk atau jasa.
- b. *Batch level Activity* adalah aktivitas yang dilakukan untuk masing-masing *batch* atau kelompok produk atau mengeset pekerjaan yang akan dilakukan.
- c. *Product sustaining level* adalah aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi yang berbeda.
- d. *Facility sustaining level* adalah aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi produk secara umum dan berhubungan dengan kegiatan yang mempertahankan kapasitas yang dimiliki oleh perusahaan.

4) Manfaat *Activity-based costing System*

Activity-based costing System telah diakui sebagai system manajemen biaya yang menggantikan sistem akuntansi biaya yang lama, yaitu Sistem tradisional. Hal ini disebabkan karena *Activity-based costing System* mempunyai banyak manfaat. Islahuzzaman (2011: 50) menyebutkan manfaat-manfaat *Activity-based costing System* sebagai berikut:

- a. *Activity-based costing* menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, yang menuju pada pengukuran kemampuan perolehan laba atas produk yang lebih akurat dan keputusan-keputusan strategis yang diinformasikan dengan lebih baik mengenai harga jual, lini produk, pasar pelanggan, dan pengeluaran modal.
- b. *Activity-based costing* memberikan pengukuran yang lebih akurat atas biaya-biaya pemacu aktivitas, yang membantu manajer memperbaiki produk dan proses menilai dengan membuat keputusan desain produk yang lebih baik, pengendalian biaya yang lebih baik dan membantu mempertinggi berbagai nilai proyek.
- c. *Activity-based costing* membantu manajer lebih mudah mengakses informasi tentang biaya-biaya yang relevan dalam membuat keputusan bisnis.

Selain itu Rudianto (2013: 171) mengungkapkan *Activity-based costing* mempunyai beberapa keunggulan, antara lain:

- a. Dapat mengatasi diversitas volume dan produk sehingga pelaporan biaya produknya lebih akurat.

- b. Mengidentifikasi biaya *overhead* dengan kegiatan yang menimbulkan biaya tersebut
- c. Dapat mengurangi biaya dengan mengidentifikasi aktivitas yang tidak bernilai tambah.
- d. Memberikan kemudahan kepada manajemen dalam melakukan pengambilan keputusan.

5) Syarat-syarat penerapan *Activity-based costing System*

Islahuzzaman (2011: 36) menyebutkan syarat-syarat penerapan *Activity-based costing System* sebagai berikut:

- a. Perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk

Activity-based costing System tidak diperlukan untuk perusahaan yang hanya menghasilkan satu jenis produk karena tidak ada masalah dalam keakuratan pembebanan biaya. Jadi salah satu syarat penerapan *Activity-based costing System* adalah perusahaan yang menghasilkan beberapa jenis produk.

- b. Biaya-biaya berbasis non-unit signifikan

Biaya berbasis non-unit harus merupakan persentase signifikan dari Biaya *overhead* pabrik. Jika biaya-biaya berbasis nonunit jumlahnya kecil, maka *Activity-based costing System* belum diperlukan sehingga perusahaan dapat menggunakan Sistem tradisional.

c. Diversitas produk

Diversitas produk mengakibatkan rasio-rasio konsumsi antara aktivitas-aktivitas berbasis unit dan nonunit berbeda-beda. Jika dalam suatu perusahaan mempunyai diversitas produk maka diperlukan penerapan *Activity-based costing System*. Namun, jika berbagai jenis produk menggunakan aktivitas-aktivitas berbasis unit dan nonunit dengan rasio yang relatif sama, berarti diversitas produk relatif rendah sehingga tidak ada masalah jika digunakan Sistem tradisional.

Apabila kondisi perusahaan beberapa jenis produk, biaya-biaya berbasis nonunit signifikan, diversitas produk relatif tinggi maka *Activity-based costing System* dapat diterapkan pada perusahaan tersebut. Selain syarat pertama, perusahaan juga harus memenuhi kondisi kedua dan ketiga. Dengan penerapan *Activity-based costing System* ketelitian pembebanan biaya akan meningkat.

d. 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:

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 membebaskan biaya pada aktivitas atas produk. Di dalam penerapan *Activity-based costing System* digunakan beberapa macam *Cost Driver*.

4) Penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogen (*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)

D. Harga Dalam Perspektif Islam

Transaksi ekonomi pasar bekerja berdasarkan mekanisme harga. Agar transaksi memberikan keadilan bagi seluruh pelakunya maka harga juga harus mencerminkan keadilan. Dalam pandangan Islam transaksi harus dilakukan secara sukarela (*antaradim minkum*) dan memberikan keuntungan yang proporsional bagi para pelakunya. Konsep harga yang adil telah dikenalkan oleh Rasulullah saw, yang kemudian banyak menjadi bahasan dari para ulama di

masa kemudian. Dalam situasi normal harga yang adil tercipta melalui mekanisme permintaan dan penawaran, dengan syarat mekanisme pasar dapat berjalan secara sempurna.

Tetapi, seringkali harga pasar yang tercipta dianggap tidak sesuai dengan kebijakan dan keadaan perekonomian secara keseluruhan. Dalam dunia nyata mekanisme pasar terkadang juga tidak dapat berjalan dengan baik karena adanya berbagai faktor yang mendistorsinya. Untuk itu, pemerintah memiliki peran yang besar dalam melakukan pengelolaan harga. Bagian awal bab ini memaparkan konsep-konsep harga yang adil sejak masa Rasulullah saw hingga Ibnu Taimiyah. Selanjutnya sejarah pemikiran konsep harga yang adil di Barat juga dipaparkan sebagai komparasi dengan konsep Islam. Bagian selanjutnya banyak membahas berbagai bentuk dan latar belakang intervensi pemerintah dalam pengelolaan harga. Pada bagian akhir dipaparkan tentang pandangan Islam terhadap pasar persaingan tidak sempurna, monopoli dan oligopoli.

1) Konsep Harga Yang Adil

Islam sangat menjunjung tinggi keadilan (*al 'adl/justice*), termasuk juga dalam penentuan harga. Terdapat beberapa terminologi dalam bahasa Arab yang maknanya menuju kepada harga yang adil ini, antara lain: *si'r al mithl*, *thaman al mithl* dan *qimah al adl*. Istilah *qimah al adl* (harga yang adil) pernah digunakan oleh Rasulullah s. a. w dalam mengomentari kompensasi bagi pembebasan budak, di mana budak ini akan menjadi manusia merdeka dan majikannya tetap memperoleh kompensasi dengan harga yang adil atau

qimah al adl (*Sahih Muslim*). Penggunaan istilah ini juga ditemukan dalam laporan tentang khalifah Umar bin Khatab dan Ali bin Abi Thalib. Umar bin Khatab menggunakan istilah harga yang dil ini ketikamenetapkan nilai baru atas *diyah* (denda/uang tebusan darah), setelah nilai dirham turun sehingga harga-harga naik (Ibnu Hanbal)

Istilah *qimah al adl* juga banyak digunakan oleh para hakim yang telah mengkondifikasikan hukum Islam tentang transaksi bisnis – dalam obyek barang cacat yang dijual, perebutan kekuasaan, memaksa penimbun barang untuk menjual barang timbunannya, membuang jaminan atas harta milik, dan sebagainya. Secara umum mereka berpikir bahwa harga sesuatu yang adil adalah harga yang dibayar untuk obyek yang sama yang diberikan pada waktu dan tempat diserahkan. Mereka juga sering menggunakan istilah *thaman al mithl* (harga yang setara/*equivalen price*).

Meskipun istilah-istilah di atas telah digunakan sejak masa Rasulullah dan Khulafaurrasyidin, tetapi sarjana muslim pertama yang memberikan perhatian secara khusus adalah Ibnu Taimiyah. Ibnu Taimiyah sering menggunakan dua terminologi dalam pembahasan harga ini, yaitu *'iwad al mithl* (*equivalen compensation/kompensasi yang setara*) dan *thaman al mithl* (*equivalen price/harga yang setara*). Dalam *al Hisbah-nyaia* mengatakan: “kompensasi yang setara akan diukur dan ditaksir oleh hal-hal yang setara, dan itulah esensi keadilan (*nafs al adl*). Di manapun ia membedakan antara dua jenis harga, yaitu harga yang tidak adil dan terlarang serta harga yang adil dan disukai. Dia mempertimbangkan harga yang setara ini sebagai harga yang adil.

Dalam *Majmu fatawa*-nya Ibnu Taimiyah mendefinisikan *equivalen price* sebagai harga baku (*s'ir*) di mana penduduk menjual barang-barang mereka dan secara umum diterima sebagai sesuatu yang setara dengan itu dan untuk barang yang sama pada waktu dan tempat yang khusus. Sementara dalam *al Hisbah* ia menjelaskan bahwa *equivalen price* ini sesuai dengan keinginan atau lebih persisnya harga yang ditetapkan oleh kekuatan pasar yang berjalan secara bebas – kompetitif dan tidak terdistorsi - antara penawaran dan permintaan. Ia mengatakan, “Jika penduduk menjual barangnya dengan cara yang normal (*al wajh al ma'ruf*) tanpa menggunakan cara-cara yang tak adil, kemudian harga itu meningkat karena pengaruh kekurangan persediaan barang itu atau meningkatnya jumlah penduduk (meningkatnya permintaan), itu semua karena Allah. Dalam kasus seperti itu, memaksa penjual untuk menjual barangnya pada harga khusus merupakan paksaan yang salah (*ikrah bi ghairi haq*).

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 syariah Islam terhadap keadilan yang menyeluruh. Secara umum harga yang adil ini adalah harga yang tidak menimbulkan eksploitasi atau penindasan (kedzaliman) sehingga merugikan salah satu pihak dan menguntungkan pihak yang lain. Harga harus mencerminkan manfaat bagi pembeli dan penjualannya secara adil, yaitu penjual memperoleh keuntungan yang normal dan pembeli memperoleh manfaat yang setara dengan harga yang dibayarkannya (Islahi, 1997, h. 101-102).

Konsep harga yang adil yang didasarkan atas konsep *equivalence price* jelas lebih menunjukkan pandangan yang maju dalam teori harga dibandingkan dengan, misalnya, konsep *just price*. Konsep *just price* hanya melihat harga dari sisi produsen sebab mendasarkan pada biaya produksi saja. Konsep ini jelas kurang memberikan rasa keadilan dalam perspektif yang lebih luas, sebab konsumen juga memiliki penilaian tersendiri atas harga suatu barang. Dalam situasi normal *equivalence price* ini dapat dicapai melalui mekanisme pasar yang bebas. Itulah sebabnya, syariah Islam sangat menghargai harga yang terbentuk oleh kekuatan permintaan dan penawaran di pasar.

2) Intervensi / Penetapan Harga yang Islami

Jika 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 mengajurkan 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 :

- a. Adanya penimbunan (*ikhtikar*) oleh segelintir penjual
- b. Adanya persaingan yang tidak sehat, menggunakan cara-cara yang tidak *fair*, antar penjual sehingga harga yang tercipta bukan harga pasar yang sebenarnya.
- c. 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.

Kadangkala ada penjual yang sengaja menimbun dan menahan barangnya pada suatu waktu dengan tujuan untuk mendapatkan harga yang lebih tinggi di waktu mendatang. Di sini penimbunan memang dilakukan untuk mempermainkan harga sesuai dengan kepentingan penimbun. Inilah yang disebut *ikhtikar* yang tidak saja dilarang oleh ajaran Islam karena merugikan masyarakat banyak, tetapi juga dikategorikan perbuatan dosa. Dengan adanya penimbunan ini berarti jumlah barang yang ditawarkan di pasar akan berkurang secara semu, sebab sesungguhnya hanya berpindah ke gudang penimbunan penjual.

Adanya *ikhtikar* ini tentu saja merugikan konsumen sebab mereka harus membeli dengan harga yang lebih tinggi yang merupakan monopolistic rent. Agar harga kembali pada posisi harga pasar maka pemerintah dapat melakukan berbagai upaya menghilangkan penimbunan ini (misalnya dengan penegakan hukum), bahkan juga dengan intervensi harga. Dengan harga yang ditentukan

ini maka para penimbun dapat dipaksa (terpaksa) menurunkan harganya dan melempar barangnya ke pasar.

Persaingan dalam pasar seringkali berjalan tidak sehat, tidak fair, sehingga harga yang terjadipun tidak mencerminkan *competition market price*.

Beberapa praktek hal ini antara lain:

- a. Demi meraih keuntungan yang tinggi seringkali penjual melakukan berbagai cara untuk bisa menjual pada harga yang tinggi. Manipulasi terhadap informasi yang benar seringkali dilakukan oleh produsen, sehingga ekspektasi konsumen terhadap barang yang dibelinya menjadi salah. Inilah yang disebut *tadlis*, yaitu penipuan. Para pembeli dalam kasus ini sesungguhnya terpaksa harus membayar dengan harga yang lebih tinggi dari yang sewajarnya. *Tadlis* dapat terjadi dalam hal kualitas (barang bermutu rendah dikatakan bermutu tinggi), kuantitas (ukuran atau takaran yang tidak tepat) atau harga (barang murah dijual dengan mahal).
- b. Harga yang tinggi ini dapat diambil antara lain karena memanfaatkan ketidaktahuan/kebodohan konsumen terhadap barang yang dijual (*ghaban faa hisy*). Kebodohan konsumen sengaja dimanfaatkan untuk menaikkan harga sehingga harga yang terjadi tentu tidak akan mencerminkan keuntungan riil keduanya.
- c. Cara lain adalah dengan melakukan kolusi antara penjual dan sekelompok pembeli tertentu (yang sebenarnya kolega penjual) untuk menipu harga pasar. Misalnya konsumen tertentu ini membeli dengan harga tinggi sehingga konsumen lainnya terpaksa juga membeli dengan harga tinggi pula

d. Sementara untuk memenangkan persaingan dengan pelaku lain juga terdapat penjual yang menawarkan barangnya dengan harga di bawah pasar . Dalam pasar yang kompetitif, sebagaimana kondisi pasar pada masyarakat Islam klasik, menjual di bawah harga pasar merupakan *predatory market*. Dengan menjual di bawah harga pasar, meskipun harus merugi, para penjual ini berharap pesaingnya akan keluar dari pasar, dan setelah itu mereka bisa kembali menaikkan harga untuk mendapatkan keuntungan di atas *normal profit*. Dalam situasi seperti ini para penjual yang memiliki modal besar kemungkinan mampu bertahan, tetapi yang bermodal kecil terpaksa keluar dari pasar.

3) Intervensi Harga menurut Ibnu Qudamah

Sebagaimana dalam pembahasan di muka, Ibnu Qudamah sangat menentang kebijakan intervensi harga. Namun, dalam situasi-situasi tertentu ia bahkan mewajibkan pemerintah mengeluarkan kebijakan intervensi harga. Situasi-situasi itu, yaitu:

- a. Menyangkut kepentingan masyarakat dalam arti luas, yaitu melindungi penjual dalam hal keuntungan (*profitmargin*) dan konsumen dalam hal daya beli (*purchasing power*). Dalam pandangan Islam penjual berhak mendapatkan keuntungan yang wajar, sementara pembeli berhak membeli dengan harga yang setara dengan manfaat yang diperolehnya.
- b. Bila tidak dilakukan *price intervention* maka diperkirakan penjual akan menaikkan harga dengan cara *iktikar* atau *ghaban faahisy*. Dalam hal ini

berarti penjual merugikan (menzalimi) konsumen, sebab konsumen harus membeli di atas harga pasar.

- c. Pembeli biasanya merupakan kelompok masyarakat yang lebih luas dibandingkan dengan penjual, sehingga *price intervention* berarti pula melindungi kepentingan masyarakat.
- d. Alasan Ibnu Qudamah yang terakhir, yaitu untuk melindungi kepentingan masyarakat yang lebih luas sebagaimana juga dianjurkan oleh Al Ghazali

4) Intervensi Harga menurut Ibnu Taimiyah

Sebagaimana Ibnu Qudamah, Ibnu Taimiyah juga sangat menjunjung tinggi mekanisme pasar yang bebas, dan karenanya menentang kebijakan intervensi harga. Namun, ia memahami bahwa dalam situasi-situasi tertentu intervensi ini justru wajib dilakukan, sebab Rasulullah juga pernah melakukannya. Sebagaimana dikutip Islahi (1988), Taimiyah membuktikan bahwa Rasulullah s. a. w sendiri pernah menetapkan harga yang adil jika terjadi perselisihan antara dua orang. Yang ia maksudkan di sini ialah : Pertama, Rasulullah s. a. w dalam mengomentari kompensasi bagi pembebasan budak, dimana budak ini akan menjadi manusia merdeka dan majikannya tetap memperoleh kompensasi dengan harga yang adil atau qimah al adl. Kedua, ketika terjadi perselisihan antara dua orang, yaitu satu pihak memiliki pohon yang sebagiannya tumbuh di tanah orang lain. Pemilik tanah menemukan adanya jejak langkah pemilik pohon di atas tanahnya yang dirasakan mengganggu. Lalu ia mengajukan masalah ini kepada Rasulullah s. a. w sehingga beliau memerintahkan pemilik pohon untuk menjual pohonnya itu kepada pemilik

tanah dan menerima ganti rugi yang adil. Tetapi, orang itu ternyata tak melakukan apa-apa. Kemudian Rasulullah membolehkan pemilik tanah untuk menebang pohon tersebut dan ia memberikan kompensasi harganya kepada pemilik pohon. Lebih lanjut Taimiyah mengatakan, “Jika harga itu bisa ditetapkan untuk memenuhi kebutuhan satu orang saja, pastilah akan lebih logis kalau hal ini ditetapkan untuk memenuhi kebutuhan publik atas produk makanan, pakaian dan perumahan, karena kebutuhan publik itu jauh lebih penting daripada kebutuhan seorang individu”.

Kebijakan intervensi harga ini terbagi dalam dua jenis, yaitu

a. Intervensi harga yang zalim dan tidak sah

Intervensi harga dipandang sebagai zalim (tidak adil) apabila kebijakan ini menyebabkan kerugian atau penindasan kepada para pelaku pasar. Jika harga ditetapkan di atas harga pasar maka tentu akan merugikan konsumen, sementara jika ditetapkan di bawah harga pasar tentu akan merugikan produsen.

b. Intervensi harga yang adil dan sah

Intervensi harga dipandang adil jika kebijakan ini tidak menimbulkan kerugian atau penindasan kepada para pelaku pasar. Untuk itu intervensi harga yang adil justru akan membawa tingkat harga kepada posisi harga pasar yang seharusnya atau harga yang wajar. Dalam posisi ini baik penjual maupun pembeli tidak dirugikan.

Ibnu Taimiyah menjelaskan beberapa keadaan khusus di mana intervensi harga dapat dilakukan, yaitu:

- a. Pada saat masyarakat betul-betul membutuhkan barang-barang, seperti saat terjadi bencana kelaparan atau peperangan. Untuk melindungi masyarakat dari kelaparan atau perlindungan keamanan saat perang maka pemerintah dapat memaksakan tingkat harga. Ibnu Taimiyah mengatakan, “Inilah saatnya pemegang otoritas (pemerintah) untuk memaksa seseorang menjual barang-barangnya pada harga yang jujur, jika penduduk sangat membutuhkannya. Misalnya ketika ia memiliki kelebihan bahan pangan dan penduduk menderita kelaparan, pedagang itu akan dipaksa menjualnya pada tingkat harga yang adil”
- b. Para penjual (*arba al sila'*) tidak mau menjual barangnya kecuali pada harga yang lebih tinggi daripada pada saat harga normal (*al qimah al ma'rufah*), padahal konsumen sangat membutuhkannya. Dalam kondisi ini, demi melindungi masyarakat yang lebih luas, pemerintah dapat memaksa penjual untuk menjual barangnya dan menentukan harga yang lebih adil. Kondisi ini, antara lain, dapat terjadi karena adanya penimbunan (*ikhtikar*) atau monopoli. Menurutnya, para pemegang monopoli tak boleh dibiarkan melaksanakan kekuasaannya sehingga melawan ketidakadilan terhadap penduduk.
- c. Terjadi diskriminasi harga untuk melawan pembeli atau penjual yang tidak mengetahui harga pasar yang sebenarnya. Ia mengatakan, “Seorang penjual tidak dibolehkan menetapkan harga di atas biasanya, harga yang tidak umum di masyarakat, dari individu yang tidak sadar (*mustarsil*), tetapi harus menjualnya pada tingkat yang umum (*al qimah al mu'tadah*) atau

mendekatinya. Jika seorang pembeli harus membeli pada harga yang berlebihan, ia memiliki hak untuk memperbaiki transaksi bisnisnya. Seseorang tahu, diskriminasi dengan cara itu bisa dihukum dan dikucilkan dari haknya memasuki pasar tersebut“

- d. Para penjual menawarkan harga yang terlalu tinggi, sementara para pembelinya menginginkan terlalu rendah. Jika hal ini dibiarkan terus maka kemungkinan terjadi kemandegan dalam pasar. Yang menarik, ia juga menganalisis dampak terjadinya monopsoni. Ia menggambarkan situasi monopsoni ini ketika para pembeli membentuk kekuatan untuk menghasilkan harga barang dagangan pada tingkat yang sedemikian rendah. Dalam situasi monopsoni yang seperti ini jelas pembeli memiliki potensi untuk mendzalimi penjual.
- e. Para penjual melakukan kolusi, baik dengan sesama penjual ataupun dengan kelompok atau seorang pembeli tertentu dengan tujuan untuk mempermainkan harga pasar (Kamali, 1994, h. 30).
- f. Pemilik jasa, misalnya tenaga kerja, menolak bekerja kecuali pada upah yang lebih tinggi dibandingkan tingkat upah yang berlaku di pasar (*the prevailing market wage*), padahal masyarakat sangat membutuhkan jasa tersebut. Ia mengatakan, ” Jika penduduk membutuhkan pekerja tangan yang ahli dan pengukir dan mereka menolak tawaran mereka, atau melakukan sesuatu yang menyebabkan ketidak sempurnaan pasar, maka pemerintah harus mengeluarkan kebijakan penetapan harga. Dan tujuan dari penetapan harga ini adalah untuk melindungi pemberi kerja (*employer*)

dan penerima kerja (*employee*) dari saling mengeksploitasi satu sama lainnya “. Untuk itu pemerintah dapat menetapkan tingkat upah yang wajar dan memaksa pemilik jasa untuk mematuhi. Kasus ini tentunya juga berlaku bagi berbagai pasar jasa.

Dengan memperhatikan penjelasan-penjelasan di atas maka dapat diambil kesimpulan bahwa pada prinsipnya kebijakan intervensi harga ini bertujuan untuk:

Pertama, menghilangkan berbagai masalah yang menimbulkan distorsi pasar, sehingga harga dapat kembali atau setidaknya mendekati tingkatan dalam mekanisme pasar yang kompetitif. Jadi, kebijakan intervensi harga dilakukan justru untuk mengembalikan peranan pasar, bukan sebaliknya. Harga yang dihasilkan oleh mekanisme pasar yang bebas tetap merupakan harga ekonomi yang terbaik.

Kedua, melindungi kepentingan masyarakat yang lebih luas. Kepentingan masyarakat luas harus lebih diutamakan daripada kepentingan yang lebih kecil, misalnya kepentingan maksimasi keuntungan oleh para produsen. Mengenai hal ini menarik diungkap kembali pernyataan Ibnu Taimiyah, “Jika penduduk menginginkan kepuasan maka para penjual harus menghasilkan barang dalam jumlah yang cukup untuk kepentingan umum dan menawarkan barang mereka pada harga yang baik/normal (*at thaman al ma'ruf*). Dalam keadaan seperti itu intervensi harga tidak diperlukan. Tetapi, jika seluruh keinginan penduduk tak bisa dipenuhi tanpa memaksakan harga yang adil (*al tas'ir al 'adl*) karenanya

harga harus diatur seadil-adilnya, tanpa akibat yang merugikan bagi setiap orang (*la wakasa wa la shatata*).

2.3. Kerangka Berfikir

Harga pokok produksi merupakan seluruh biaya produksi yang digunakan untuk memproses suatu barang atau jasa hingga selesai dalam suatu periode waktu tertentu. Harga pokok produksi dapat dihitung dengan menggunakan Sistem tradisional dan *Activity-based costing System*. Dalam penelitian ini perhitungan Harga pokok produksi dilakukan dengan menggunakan Sistem tradisional kemudian dihitung kembali dengan menggunakan *Activity-based costing System*.

Penentuan Harga pokok produksi berdasar Sistem tradisional hanya membebankan biaya pada produk sebesar biaya produksinya. Oleh karena itu, dalam Sistem tradisional biaya produknya terdiri dari tiga elemen yaitu: Biaya bahan baku (BBB), Biaya tenaga kerja langsung (BTKL), Biaya *overhead* pabrik (BOP). Pembebanan Biaya bahan baku dan Biaya tenaga kerja langsung dapat dilakukan secara akurat dengan menggunakan pelacakan langsung atau pelacakan *driver*. Dalam Sistem tradisional hanya menggunakan *driver-driver* aktivitas berlevel unit untuk membebankan Biaya *overhead* pabrik pada produk.

Penentuan Harga pokok produksi berdasar *Activity-based costing System* terdiri dari dua tahap yaitu prosedur tahap pertama dan prosedur tahap kedua. Prosedur tahap pertama terdiri dari lima langkah yaitu: mengidentifikasi dan menggolongkan aktivitas ke dalam empat level aktivitas, menghubungkan berbagai biaya dengan berbagai aktivitas, menentukan *Cost Driver* yang tepat

untuk masing-masing aktivitas, menentukan kelompokkelompok biaya yang homogen (*Homogeneous Cost Pool*), menentukan tariff kelompok (*Pool Rate*). 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.

Dalam penelitian ini diperoleh dua perhitungan Harga pokok produksi. Kemudian membandingkan kedua perhitungan tersebut dan mengambil kesimpulan berdasar hasil perbandingan tersebut. Meskipun *Activity-based costing* bukan satu-satunya cara untuk menentukan Harga pokok produksi tetapi *Activity-based costing* memberikan kepastian yang lebih tinggi dibandingkan dengan perhitungan Harga pokok produksi berdasar Sistem tradisional.