

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Review Penelitian Terdahulu

Untuk mendukung materi dalam penelitian ini, berikut dikemukakan beberapa penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian ini :

Tabel 2.1 Review Penelitian Terdahulu

No	Judul, Nama Peneliti, Tahun	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Penerapan Metode <i>Activity Based Costing</i> Pada Industri Grc Karya Sejati (Yonada & Andhaniwati, 2021)	Kualitatif	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perhitungan harga pokok produksi GRC Karya Sejati menggunakan metode <i>Activity Based Costing</i> terdapat selisih dengan perhitungan metode tradisional. Dalam metode tradisional <i>overhead</i> dialokasikan berdasarkan volume produk yang dihasilkan, meskipun beberapa dari biaya <i>overhead</i> ini sebenarnya tidak dipengaruhi oleh volume keluaran produk. Sedangkan metode <i>Activity Based Costing</i> mengalokasikan biaya overhead untuk aktivitas di seluruh rantai nilai, menghitung biaya <i>overhead</i> per aktivitas dikonsumsi oleh suatu produk. Jadi penggunaan metode <i>Activity Based Costing</i> lebih tepat dalam mengalokasikan biaya <i>overhead</i> dibandingkan dengan metode tradisional.
2.	Penerapan <i>Activity Based Costing System</i> Dalam Penentuan Harga Pokok Tarif Penyewaan Jasa Kendaraan Pada Pt. Serasi Autoraya (Kindangen et al., 2018)	Kualitatif Deskriptif	PT Serasi Autoraya menggunakan perhitungan <i>Profit Lose System</i> dalam menghitung harga sewa kendaraan yaitu menghitung harga <i>on the road</i> pada mobil dan membebaskan biaya lain. Perhitungan tersebut kurang akurat dan terdapat selisih dengan perhitungan menggunakan metode <i>activity based costing system</i> ,

			karena dalam perhitungan dengan metode <i>activity based costing system</i> benar-benar mencerminkan konsumsi sumber daya yang sebenarnya.
3.	Analisis Penentuan Harga Pokok Produksi Dengan Metode <i>Activity Based Costing</i> Pada Cv. Verel Tri Putra Mandiri (Polii et al., 2021)	Kualitatif Deskriptif	Terdapat perbedaan perhitungan antara metode perusahaan dengan menggunakan metode <i>Activity Based Costing</i> . Produk roti cokelat, roti keju dan roti kacang mendapatkan harga pokok produksi akurat dengan menggunakan metode <i>activity based costing</i> dibandingkan dengan harga pokok produksi yang menggunakan metode perusahaan. Dimana CV. Verel Tri Putra Mandiri dalam menghitung harga pokok produksi menggunakan metode perusahaan hanya menggunakan <i>single cost driver</i> yaitu jumlah unit yang diproduksi. Dalam hal ini perusahaan mengalami <i>overcosted</i> yakni perusahaan melakukan pembebanan biaya terlalu tinggi.
4.	Analisis Penerapan <i>Activity Based Costing</i> dalam Penentuan Harga Pokok Produk pada UD. Bersama (Ismayeni et al., 2020)	Kualitatif Deskriptif	Hasil penelitian menunjukkan harga pokok produksi dengan metode <i>Activity Based Costing</i> untuk sebuah pintu, kusen dan jendela lebih tinggi dibandingkan dengan perhitungan harga pokok produksi menurut UD. Bersama memiliki selisih untuk masing-masing produk sebesar Rp. 252.517 untuk pintu, Rp. 115.821 untuk kusen dan Rp. 65.051 untuk jendela. Selisih tersebut dibebankan pada biaya overhead yang tidak dibebankan dan dirinci secara benar oleh UD. Bersama.
5.	<i>The Implementation of an Activity Based Costing (ABC) System in a Manufacturing Company</i> (Almeida & Cunha, 2017)	Kualitatif	penerapan metode <i>Activity Based Costing System</i> diperoleh hasil yang detail, relevansi, dan sesuai dengan kebutuhan perusahaan Portugis. Dalam perhitungannya, sumber daya berdasarkan aktivitas dan alokasi ke produk dilakukan melalui pemicu biaya.

Berdasarkan beberapa penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian saat ini, terdapat persamaan dan perbedaan penelitian. Persamaan penelitian sebelumnya dengan saat ini terletak pada subjek penelitian yakni penentuan harga pokok produk menggunakan *Activity Based Costing System*. Perusahaan yang diteliti dalam pembebanan biaya produksi menggunakan metode tradisional sehingga perlu dilakukan penelitian dengan menggunakan *activity based costing system* untuk mengevaluasi keakuratan perhitungan harga pokok produksi. Sedangkan perbedaan penelitian sebelumnya dengan penelitian saat ini yaitu terletak pada objek penelitian dan tahun penelitian.

2.2 Tinjauan Teori

2.2.1 Biaya

2.2.1.1 Pengertian Biaya

Menurut Mulyadi (2015), biaya diartikan dalam arti luas sebagai pengorbanan sumber ekonomi yang dapat diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau mungkin akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Biaya (*cost*) adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapat barang dan jasa yang diharapkan memberikan manfaat saat ini atau di masa depan bagi organisasi (Sjahrial *et al.*, 2017).

Siregar *et al.* (2013), menyatakan biaya (*cost*) merupakan pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat sekarang atau masa akan datang.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi dalam mencapai suatu tujuan yang bermanfaat pada saat ini atau di masa depan yang dinyatakan dalam satuan uang.

2.2.1.2 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya sangat diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuannya. Pada dasarnya biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan tujuan khusus atau fungsi-fungsi (Siregar et al., 2013), diantaranya :

1. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Ketertelusuran.

Berdasarkan ketertelusuran biaya ke produk, biaya dapat digolongkan menjadi dua, yaitu :

- a. Biaya langsung (*direct cost*), biaya yang dapat ditelusur sampai kepada produk secara langsung. Dalam hal ini, biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung adalah biaya yang langsung dapat ditelusur sampai kepada produk.
- b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*), biaya yang tidak dapat secara langsung ditelusur ke produk.

2. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Perilaku

Tingkat aktivitas dapat berubah-ubah, naik atau turun. Perilaku biaya menggambarkan pola variasi perubahan tingkat aktivitas terhadap perubahan biaya. Berdasarkan perilakunya, biaya dapat diklasifikasi menjadi :

a. Biaya Tetap (*fixed cost*), biaya yang jumlahnya tidak terpengaruh oleh tingkat aktivitas dalam kisaran tertentu. Walaupun tingkat aktivitas meningkat atau menurun, jumlah biaya tetap tidak berubah. Akan tetapi, biaya tetap per unit akan berubah seiring dengan perubahan tingkat aktivitas. Semakin tinggi tingkat aktivitas, semakin tinggi biaya tetap per unit. dan semakin rendah tingkat aktivitas, semakin tinggi biaya tetap per unit. Menurut Sjahrial *et al.* (2017) terdapat dua perilaku biaya tetap, diantaranya :

a) *Committed Fixed Cost*

Perilaku ini dapat diketahui dengan jelas melalui pengamatan terhadap biaya-biaya yang tetap dikeluarkan jika seandainya perusahaan tidak melakukan aktivitas sama sekali dan akan kembali ke aktivitas normal.

b) *Discretionary Fixed Cost*

Biaya yang timbul dari keputusan penyediaan secara berkala (biasanya tahunan) yang secara langsung mencerminkan kebijakan manajemen puncak mengenai jumlah maksimum biaya yang diizinkan untuk dikeluarkan dan tidak dapat menggambarkan hubungan optimum antara masukan dengan keluaran (yang diukur dengan volume penjualan, jasa, atau produk).

b. Biaya Variabel (*variable cost*), biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan tingkat aktivitas. Apabila tingkat produksi bertambah, jumlah biaya variabel bertambah dan jika tingkat produksi menurun, jumlah biaya variabel menurun. Namun, biaya variabel per unit tidak berubah walaupun jumlah biaya berubah sesuai dengan perubahan aktivitas. Menurut Sjahrial *et al.* (2017), terdapat dua perilaku biaya variabel diantaranya :

a) *Engineered Variable Cost*

Biaya yang memiliki hubungan fisik tertentu dengan ukuran aktivitas tertentu yakni biaya yang antara masukan dan keluarannya mempunyai hubungan erat dan nyata.

b) *Discretionary Variable Cost*

Biaya yang masukan dan keluarannya memiliki hubungan erat namun tidak nyata (bersifat semu). Jika keluaran berubah maka masukan akan berubah sebanding dengan perubahan pengeluaran tersebut. Namun, jika masukan berubah, keluaran belum tentu berubah dengan adanya perubahan masukan tersebut.

c. Biaya Campuran, biaya yang memiliki karakteristik biaya variabel dan sekaligus biaya tetap. Sebagian unsur biaya campuran berubah sesuai dengan perubahan aktivitas, sementara

sebagian unsur biaya campuran yang lain tidak berubah walaupun tingkat aktivitas berubah.

3. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Fungsi

Pada dasarnya ada tiga jenis fungsi pokok di perusahaan manufaktur. Fungsi pokok tersebut adalah fungsi produksi, fungsi pemasaran, serta fungsi administrasi dan umum. Berdasarkan fungsi pokok perusahaan, biaya dapat diklasifikasikan menjadi :

- a. Biaya Produksi (*production cost*), biaya untuk biaya untuk membuat bahan menjadi produk jadi. Biaya produksi meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.
- b. Biaya Pemasaran (*marketing expense*), meliputi biaya yang terjadi untuk memasarkan produk atau jasa. Biaya pemasaran terjadi dalam fungsi pemasaran.
- c. Biaya administrasi dan umum (*general and administrative expense*), biaya yang terjadi dalam rangka mengarahkan, menjalankan, dan mengendalikan perusahaan. Biaya administrasi dan umum dalam fungsi administrasi dan umum.

4. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Elemen Biaya Produksi

Aktivitas produksi adalah aktivitas mengolah bahan menjadi produk jadi. Pengolahan bahan dilakukan oleh tenaga kerja, mesin, peralatan, dan fasilitas pabrik lainnya. Berdasarkan fungsi produksi, biaya dapat diklasifikasi menjadi tiga diantaranya :

- a. Biaya bahan baku (*raw material cost*), nilai bahan baku yang digunakan dalam proses produksi untuk diubah menjadi produk jadi. Pada dasarnya ada dua kategori bahan, yaitu bahan baku dan bahan penolong.
- b. Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*), besarnya nilai gaji dan upah tenaga kerja yang terlibat langsung untuk mengerjakan produk. Pada dasarnya ada dua jenis tenaga kerja, yaitu tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung. Karyawan produksi yang terlibat dalam pembuatan produk, misalnya buruh termasuk tenaga kerja langsung. Supervisor dan kepala pabrik tidak secara langsung terlibat mengerjakan produk dikategorikan sebagai tenaga kerja tidak langsung.
- c. Biaya *overhead* pabrik, semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Contoh biaya *overhead* pabrik adalah nilai bahan penolong yang digunakan, gaji tenaga kerja tidak langsung, depresiasi peralatan pabrik, depresiasi gedung pabrik, dan asuransi pabrik. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung relatif mudah ditelusuri ke produk, sebaliknya biaya *overhead* pabrik relatif sulit ditelusuri ke produk.

2.2.2 Harga Pokok Produksi

2.2.2.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Mulyadi (2015) menyatakan, harga pokok produksi adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan suatu barang atau jasa selama periode yang bersangkutan. Dengan kata lain bahwa harga pokok produksi adalah biaya untuk memperoleh barang jadi yang siap dijual.

Harga pokok produksi adalah biaya produksi yang terdiri dari bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead*. Yang dimaksud dengan biaya produksi adalah biaya-biaya yang dibebankan dalam proses produksi selama suatu periode, dengan adanya biaya produksi tersebut, maka perusahaan manufaktur mempunyai perhitungan harga pokok produksi yang dijadikan dasar penentuan harga jual (Hansen & Mowen, 2015).

Menurut Dewi & Bayu (2014) menyatakan bahwa harga pokok produk produksi adalah biaya barang yang dibeli untuk diproses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi barang atau jasa dari mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang mencakup semua biaya langsung maupun tidak langsung selama periode yang bersangkutan.

2.2.2.2 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi

Dalam perusahaan yang memproduksi massaa, informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen (Mulyadi, 2015), diantaranya :

a. Menentukan harga jual produk

Perusahaan yang memproduksi massa memproses produknya untuk memenuhi persediaan di gudang. Dengan demikian biaya produksi dihitung dalam jangka waktu tertentu untuk menghasilkan informasi biaya produksi per satuan produk. Dalam penetapan harga jual produk, biaya produksi per unit merupakan salah satu informasi yang dipertimbangkan di samping informasi biaya lain serta informasi nonbiaya.

b. Memantau realisasi biaya produksi

Jika rencana produksi untuk jangka waktu tertentu telah diputuskan untuk dilaksanakan, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan di dalam pelaksanaan rencana produksi tersebut. Akuntansi biaya digunakan untuk mengumpulkan informasi biaya produksi yang dikeluarkan dalam jangka waktu tertentu untuk memantau apakah proses produksi mengkonsumsi total biaya produksi sesuai dengan yang diperhitungkan.

c. Menghitung laba atau rugi periodik

Informasi laba atau rugi bruto periodik diperlukan untuk mengetahui kontribusi produk dalam menutup biaya nonproduksi dan menghasilkan laba atau rugi. Oleh karena itu, metode perhitungan harga pokok produksi digunakan oleh manajemen untuk mengumpulkan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan dalam proses produksi.

d. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca

Di dalam neraca, manajemen harus menyajikan harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses. Untuk tujuan tersebut, manajemen perlu menyelenggarakan catatan biaya produksi tiap periode.

2.2.2.3 Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

Dalam penentuan harga pokok produksi melibatkan banyak unsur biaya dan juga merupakan beban bila diklasifikasikan dengan biaya-biaya tertentu dalam rangka menyusun harga pokok produksi, dan unsur-unsur biaya tersebut diklasifikasikan secara berbeda menurut kebutuhan dan kegunaan sumber daya (Aprilia & Probowulan, 2020).

Unsur-unsur biaya tersebut antara lain:

1. Biaya Bahan Baku

Bahan baku adalah bahan yang digunakan dan menjadi bagian dari produk jadi. Biaya ini mudah ditelusuri ke setiap unit barang yang diproduksi atau ke tahap produksi. Oleh karena itu, biaya bahan baku dibebankan langsung ke unit produk yang dihasilkan atau ke proses produksi

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tenaga kerja langsung merupakan tenaga kerja yang terlibat langsung dalam pemrosesan mengubah bahan menjadi produk jadi. Biaya tenaga kerja langsung dapat dengan mudah dikaitkan atau dibebankan ke unit *output* atau proses tertentu yang dilakukan oleh tenaga kerja tersebut. Dalam akuntansi untuk perusahaan manufaktur, tenaga kerja langsung harus dibedakan dari tenaga kerja tidak langsung. Tenaga kerja tidak langsung digunakan dalam proses produksi tetapi tidak dapat dikaitkan atau diterapkan pada unit atau proses tertentu dan biaya ini diklasifikasikan sebagai biaya *overhead* pabrik.

3. Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam rangka proses produksi, selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Berdasarkan perilakunya, biaya *overhead* pabrik dikelompokkan menjadi :

a. Biaya *overhead* pabrik tetap

Biaya *overhead* pabrik yang berada pada kapasitas *relevan*, artinya tetap konstan walaupun volume produksi bervariasi, semakin besar volume yang dihasilkan maka BOP per unit akan semakin kecil. Kapasitas *relevan* adalah berbagai tingkat produksi yang tidak mengakibatkan peningkatan kapasitas produksi.

b. Biaya *overhead* pabrik variabel

Total biaya *overhead* pabrik yang berubah secara proporsional sesuai dengan perubahan volume produksi. Dengan demikian, semakin besar volume yang dihasilkan, semakin besar total variabel BOP.

2.2.2.4 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2015), metode perhitungan harga produksi merupakan cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi. Dalam perhitungan harga pokok produksi terdapat berbagai metode, diantaranya :

1. Metode *Full Costing*

Full Costing merupakan metode perhitungan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya ke dalam harga produksi. Biaya penuh (*full costs*) dengan pendekatan *full costing* merupakan jumlah *full productions costs* untuk memproduksi suatu produk dengan pendekatan *full costing*, biaya administrasi dan

umum, dan total biaya pemasaran. Sedangkan *full productions costs* dengan pendekatan *full costing* merupakan total biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel, dan biaya *overhead* pabrik tetap ditambah dengan biaya non produksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum).

2. Metode *Variabel Costing*

Variabel Costing merupakan metode perhitungan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam harga pokok produksi. Biaya penuh (*full costs*) dengan pendekatan *variabel costing* merupakan jumlah *variabel costs* ditambah *fixed costs*. *Variabel costs* merupakan jumlah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, ditambah biaya *overhead* pabrik variabel. Sedangkan *fixed costs* merupakan jumlah biaya *overhead* pabrik tetap, biaya administrasi dan umum tetap, ditambah biaya pemasaran.

3. *Activity Based Costing System*

Activity Based Costing System merupakan metode penentuan harga pokok produk yang menelusuri biaya atas dasar aktivitas dan kemudian ke produknya. Alokasi ini berhubungan dengan konsumsi aktivitas dan penanganan produk sesungguhnya. Konsep seperti ini mendorong adanya golongan aktivitas penambah nilai dan aktivitas bukan penambah nilai, sehingga memungkinkan untuk mengurangi aktivitas bukan penambah nilai bahkan menghilangkannya. Metode

ini sangat cocok untuk perusahaan yang menghasilkan beberapa jenis produk.

2.2.3 Metode *Activity Based Costing System*

2.2.3.1 Pengertian *Metode Activity Based Costing System*

Siregar *et al.* (2013) mendefinisikan bahwa *Activity Based Costing System* adalah suatu pendekatan perhitungan biaya yang membebankan biaya sumber daya ke dalam objek biaya, seperti produk, jasa, atau konsumen berdasarkan aktivitas yang digunakan untuk objek biaya.

Kumar (2019) menyatakan *Activity Based Costing System* adalah metodologi penetapan biaya yang mengidentifikasi aktivitas di organisasi dan membebankan biaya setiap aktivitas dengan sumber daya ke semua produk dan jasa sesuai dengan konsumsi aktual oleh masing-masing.

Activity Based Costing System merupakan alat yang digunakan untuk meningkatkan sistem penetapan biaya di mana pelacakan biaya didasarkan pada aktivitas pelacakan di seluruh rantai nilai untuk menghasilkan produk dan layanan (Yonada & Andhaniwati, 2021).

Dari pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa *Activity Based Costing System* merupakan metode yang digunakan untuk menghitung biaya produk berdasarkan aktivitas yang digunakan dalam menghasilkan barang dan jasa.

2.2.3.2 Konsep Dasar Metode *Activity Based Costing System*

Ada dua keyakinan dasar yang melandasi *Activity Based Costing System* (Sjahrial et al., 2017) :

- a. *Cost is caused.* Biaya ada penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas. Dengan demikian pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya akan menempatkan personel perusahaan pada posisi dapat mempengaruhi biaya. *Activity Based Costing System* berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.
- b. *The causes of cost can be managed.* Penyebab terjadinya biaya yaitu aktivitas dapat dikelola. Melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personel perusahaan dapat mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.

2.2.3.3 Manfaat Metode *Activity Based Costing System*

Berikut manfaat *Activity Based Costing System* menurut (Siregar et al., 2013) :

- a. Pengukuran profitabilitas yang lebih baik. Biaya setiap aktivitas dapat dibebankan dengan lebih akurat dan terperinci ke dalam produk atau jasa sehingga hasil penawaran produk atau jasa menjadi

mudah ditelusur. Selain itu, profitabilitas juga menjadi lebih mudah diketahui kaitannya dengan suatu produk atau jasa.

- b. Pembuatan keputusan yang lebih baik. Informasi penggunaan aktivitas yang lebih detail menggunakan manajemen dapat menganalisis dampak atau hasil dari suatu aktivitas sehingga dapat memberi dasar pembuatan keputusan yang lebih akurat.
- c. Perbaikan proses (*process improvement*), *activity based costing system* memberikan informasi lebih detail mengenai penggunaan aktivitas.
- d. Estimasi biaya. Ketersediaan informasi penggunaan aktivitas dan biaya di masa lalu yang terperinci dapat memberikan dasar yang akurat dalam penentuan estimasi biaya di masa depan.
- e. Penentuan biaya kapasitas tak terpakai. Estimasi biaya yang akurat atas suatu aset atau sumber daya pada suatu kapasitas yang dianggarkan dapat menjadi dasar penentu nilai biaya dari kapasitas yang tidak digunakan akibat inefisiensi produksi atau pelayanan.

2.2.3.4 Kondisi Perlunya Metode *Activity Based Costing System*

Kondisi-kondisi yang mendasari diperlukannya penerapan metode *activity based costing system* diantaranya sebagai berikut (Supriyono, 2012) :

1. Perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk

Perusahaan yang hanya memproduksi satu jenis produk tidak perlu Sistem *Activity Based Costing* karena tidak ada masalah dalam

akurasi pembebanan biaya. Jika perusahaan memproduksi beberapa jenis produk dengan menggunakan fasilitas yang sama (*common product*), maka biaya *overhead* pabrik adalah biaya bersama untuk semua produk yang dihasilkan. Masalah ini dapat diselesaikan dengan menggunakan sistem *Activity Based Costing* karena sistem *Activity Based Costing* menentukan pemicu biaya untuk mengidentifikasi biaya *overhead* pabrik yang dikonsumsi oleh setiap produk.

2. Biaya *overhead* pabrik berlevel nonunit jumlahnya besar

Biaya berbasis non-unit harus merupakan persentase yang signifikan dari biaya *overhead* pabrik. Jika biaya berbasis non-unit kecil, maka Sistem *Activity Based Costing* belum diperlukan sehingga perusahaan masih dapat menggunakan sistem biaya tradisional.

3. Diversitas produk

Keragaman produk menghasilkan rasio konsumsi antar aktivitas berdasarkan unit dan non unit. Jika dalam sebuah perusahaan memiliki produk yang beragam, maka perlu diterapkan sistem *activity based costing system*. Namun, jika berbagai jenis produk menggunakan kegiatan berbasis unit dan non unit dengan rasio yang relatif sama, berarti keragaman produk relatif rendah sehingga tidak ada masalah jika sistem biaya tradisional yang digunakan.

2.2.3.5 Tingkatan Aktivitas Metode *Activity Based Costing System*

Identifikasi biaya sumber daya untuk berbagai macam aktivitas dapat dilakukan dengan cara membedakan aktivitas berdasarkan cara aktivitas mengonsumsi sumber daya. Aktivitas dikelompokkan menjadi empat level aktivitas sesuai dengan tingkatan yang dilakukan aktivitas tersebut (Sjahrial et al., 2017) diantaranya :

- a. Aktivitas level unit (*unit-level activities*) adalah aktivitas yang dilakukan dalam rangka menghasilkan satu unit individual dari produk atau jasa. Contohnya penggunaan bahan baku, penggunaan tenaga kerja langsung.
- b. Aktivitas level *batch* (*batch-level activities*) adalah aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan setiap *batch* atau grup dari produk atau jasa. Perusahaan biasanya mengelompokkan dalam satu *batch* apabila produk atau jasa dihasilkan oleh satu proses yang dijadwalkan dalam satu waktu atau diproses secara bersamaan. Contohnya pengesetan mesin-mesin produksi, pemesanan pembelian, penjadwalan produksi, penanganan bahan, dan pengiriman produk.
- c. Aktivitas level produk (*product level activities*) adalah aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi dari satu tipe produk atau jasa yang spesifik. Contohnya adalah pendesainan produk, modifikasi produk, dan administrasi suku cadang produk.

- d. Aktivitas level fasilitas (*facility level activities*) merupakan aktivitas pendukung operasi secara umum. Aktivitas ini tidak disebabkan oleh adanya produk atau dalam rangka memenuhi kebutuhan konsumen. Aktivitas ini juga tidak dapat ditelusur pada produk unit individual, *batch*, atau produk. Contohnya adalah keamanan pabrik, pajak bumi dan bangunan, perawatan bangunan, dan penutupbukaan.

2.2.3.6 Keunggulan dan Kelemahan *Activity Based Costing System*

Beberapa kelebihan dari sistem *Activity Based Costing System* dalam penentuan harga pokok produksi adalah sebagai berikut (Wandono, 2015) :

- a. Biaya produk yang lebih realistik, khususnya pada industri manufaktur teknologi tinggi dimana biaya *overhead* adalah merupakan proporsi yang signifikan dari total biaya.
- b. Semakin banyak overhead dapat ditelusuri ke produk. Dalam pabrik yang modern, terdapat sejumlah aktivitas non-lantai pabrik yang berkembang. Analisis sistem biaya *Activity based costing* itu sendiri memberi perhatian pada semua aktivitas sehingga biaya aktivitas yang non lantai pabrik dapat ditelusuri.
- c. Sistem biaya *Activity based costing* mengakui bahwa aktivitaslah yang menyebabkan biaya (*activities cause cost*) bukanlah produk, dan produklah yang mengkonsumsi aktivitas.

- d. Sistem biaya *Activity based costing* memfokuskan perhatian pada sifat riil dari perilaku biaya dan membantu dalam mengurangi biaya dan mengidentifikasi aktivitas yang tidak menambah nilai terhadap produk.
- e. Sistem biaya *Activity based costing* mengakui kompleksitas dari diversitas produksi yang modern dengan menggunakan banyak pemacu biaya (*multiple cost drivers*), banyak dari pemacu biaya tersebut adalah berbasis transaksi (*transaction-based*) dari pada berbasis volume produk.
- f. Sistem biaya *Activity based costing* memberikan suatu indikasi yang dapat diandalkan dari biaya produk variabel jangka panjang (*long run variable product cost*) yang relevan terhadap pengambilan keputusan strategik.
- g. Sistem biaya *Activity based costing* cukup fleksibel untuk menelusuri biaya ke proses, pelanggan, tanggung jawab manajerial, dan juga biaya produk

Sistem *Activity Based Costing* dalam perhitungan harga pokok produksi juga mempunyai kekurangan antara lain sebagai berikut :

- a. Implementasi sistem *Activity Based Costing* ini belum dikenal dengan baik, sehingga persentase penolakan terhadap sistem ini cukup besar.
- b. Masalah *joint cost* yang dihadapi sistem konvensional juga tidak dapat teratasi dengan sistem ini.

- c. Sistem *Activity Based Costing* melaporkan biaya dengan cara pembebanan untuk suatu periode penuh dan tidak mempertimbangkan untuk mengamortisasi long term payback expense. Contohnya dalam penelitian dan pengembangan, biaya pengembangan dan penelitian yang cukup besar untuk periode yang disingkatkan akan ditelusuri ke produk sehingga menyebabkan biaya produk yang terlalu besar.

2.2.3.7 Penentuan Harga Pokok Produksi dengan Metode *Activity Based Costing System*

Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Metode *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 (Supriyono, 2012). Berikut tahap-tahap perhitungan Harga Pokok Produksi dengan menggunakan metode *activity based costing system* :

1. Prosedur Tahap Pertama

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

- a. Mengidentifikasi dan Menggolongkan berbagai aktivitas

Pada tahap ini dilakukan identifikasi terhadap sejumlah aktivitas yang dianggap menimbulkan biaya dalam memproduksi barang atau jasa dengan cara membuat secara rinci tahap proses

aktivitas produksi sejak menerima barang sampai dengan pemeriksaan akhir barang jadi dan siap didistribusikan.

- b. Menentukan biaya yang terkait dengan masing-masing aktivitas

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

- c. Menentukan *cost driver* yang tepat

Langkah ketiga adalah menentukan *cost driver* yang tepat untuk setiap biaya yang yang dikonsumsi produk. *Cost Driver* digunakan untuk membebankan biaya pada aktivitas atau produk. Dalam sistem ini, *cost driver* merupakan dasar yang digunakan untuk melihat seberapa besar sumber daya yang dibutuhkan.

- d. Penentuan tarif per aktivitas

Langkah keempat adalah menentukan tarif per aktivitas. Tarif per aktivitas dihitung dengan rumus total Biaya *Overhead* Pabrik untuk setiap aktivitas tertentu dibagi dengan *cost driver* aktivitas tersebut.

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

2. Prosedur Tahap Kedua

Tahap kedua untuk menentukan Harga Pokok Produksi yaitu dilakukan penelusuran dan pembebanan biaya *overhead* per aktivitas ke masing-masing produk dengan mempertimbangkan *cost driver*

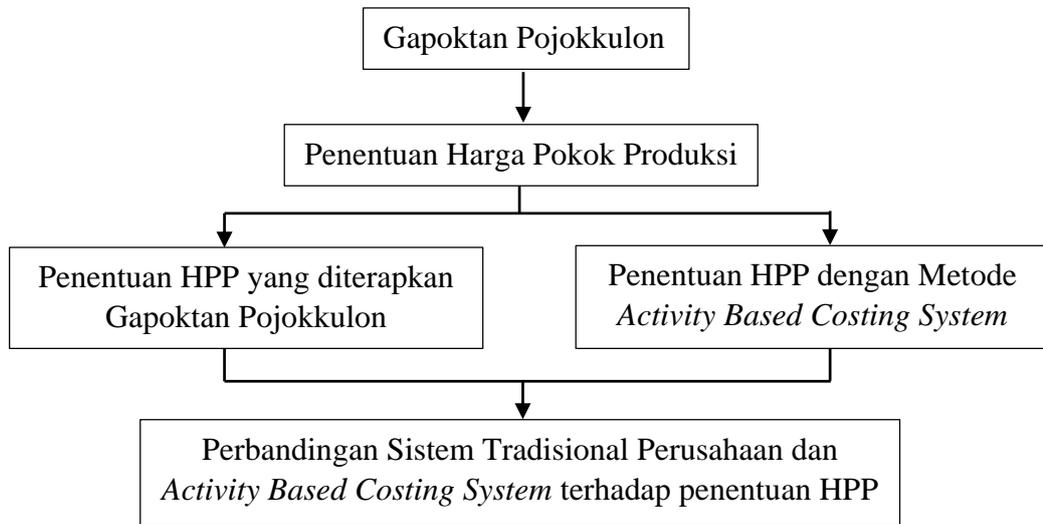
dan biaya aktivitas. Pembebanan biaya *overhead* produk dari setiap aktivitas dihitung dengan menggunakan rumus

$$BOP \text{ dibebankan} = \text{Tarif Aktivitas} \times \text{Cost Driver Produk}$$

2.3 Kerangka Konseptual

Gabungan Kelompok Tani (Gapoktan) Pojokkulon merupakan Kelompok Tani yang menjalankan usaha di bidang penyedia bahan pangan yaitu beras yang diproses menggunakan mesin sehingga menghasilkan tiga jenis beras yaitu beras panel atau medium, beras super, dan beras premium. Entitas sangat membutuhkan informasi yang berkaitan dengan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi, hal ini terkait dengan penentuan harga pokok produksi untuk menentukan harga jual yang tepat.

Hasil dari perhitungan Harga Pokok Produksi yang diterapkan oleh Gapoktan Pojokkulon dan Metode *Activity Based Costing System* akan dianalisis perbandingan perhitungannya. Sehingga dapat menentukan metode yang paling akurat, efektif dan efisien untuk digunakan sebagai keunggulan penjualan bagi entitas. Kerangka konseptual dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual