

## Perbandingan Sistem Biaya Tradisional dengan Sistem *Activity Based Costing* dalam Perhitungan Harga Pokok Produksi

Muhammad Rizal Satria

Program Studi Akuntansi, Politeknik Pos Indonesia

[rizalstr@gmail.com](mailto:rizalstr@gmail.com)

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui tentang proses produksi sebuah perusahaan tekstil di Kota Cimahi dan untuk menganalisis sistem perhitungan harga pokok produksi yang digunakan selama ini oleh perusahaan yaitu sistem biaya tradisional dibandingkan dengan sistem *Activity Based Costing*. Data informasi yang digunakan adalah tahun 2015. Berdasarkan hasil analisis, harga pokok produksi untuk produksi kain katun kumbed menggunakan sistem ABC menghasilkan harga pokok produksi yang lebih rendah dibandingkan dengan sistem biaya tradisional. Sementara untuk produksi kain katun korded menggunakan sistem ABC menghasilkan harga pokok yang lebih tinggi di bandingkan dengan sistem biaya tradisional. Perhitungan sistem ABC benar-benar mencerminkan konsumsi sumberdaya yang digunakan dalam proses produksi.

Kata Kunci: Harga pokok produksi, Sistem *Activity Based Costing*, Sistem biaya tradisional

### ABSTRACT

*The purpose of this research is to know production process of a textile company in Cimahi and to analyze the comparison between cost of goods manufactured calculation systems, that applied in the company traditional costing system and Activity Based Costing (ABC) system. The obtained data was performed monthly during the year 2015. Based on analysis result, Cost Of Goods Manufactured calculation for cotton combed using ABC system resulted the Cost Of Goods Manufactured that is lower than traditional costing system, and Cost Of Goods Manufactured calculation for cotton corded using ABC system resulted the Cost Of Goods Manufactured that is higher than traditional costing system. ABC system can describe the real consumption resource needed in production process.*

*Keywords: Cost Of Goods Manufactured, Activity Based Costing System, Traditional Costing System.*

### PENDAHULUAN

Semakin berkembangnya suatu perusahaan diiringi dengan semakin banyaknya aktivitas yang dijalankan serta menuntut agar aktivitas perusahaan dapat berjalan secara efektif dan efisien. Informasi akuntansi manajemen digunakan untuk membantu manajer dalam menjalankan peranannya untuk pengambilan keputusan yang dapat membantu agar aktivitas yang dijalankan oleh perusahaan dapat berjalan secara efektif dan efisien. Salah satu keputusan manajerial yang penting mengenai efisiensi yaitu menyangkut pada sistem dalam perhitungan harga pokok produksi. Terdapat beberapa cara dalam menentukan harga pokok produksi seperti sistem *Activity Based Costing* dan sistem biaya tradisional.

Banyak perusahaan yang masih menggunakan sistem biaya tradisional dalam menentukan harga pokok produksi, dimana perusahaan mengalokasikan biaya *overhead* berdasarkan perubahan *volume*, berbasiskan jam mesin dan jam kerja langsung. Sistem biaya tradisional bagi perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu jenis barang akan memberikan kesulitan dalam menghitung biaya produksi yang akurat. Hal ini terjadi karena pembebanan biaya *overhead* dilakukan berdasarkan unit produksi, dari tiap jenis produk, sedangkan proporsi sumber daya yang diserap oleh tiap jenis produk berbeda (Martusa et al., 2010).

*Activity Based Costing* dikembangkan untuk menjawab keterbatasan sistem biaya tradisional dari kebutuhan manajemen akan perhitungan harga pokok produksi secara akurat dibandingkan dengan sistem biaya tradisional. *Activity Based Costing* mengakui bahwa masih ada biaya-biaya lain yang pada dasarnya dapat ditelusuri tidak ke unit *output*, tetapi ke aktivitas yang diperlukan untuk memproduksi *output*.

*Activity Based Costing* dapat menelusuri aktivitas yang memberi nilai tambah dan aktivitas yang tidak memberi nilai tambah yang ditakutkan dalam menghasilkan suatu produk. Sehingga perusahaan dapat meminimalisasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah bagi produk, yang akhirnya akan menghasilkan produk bernilai tinggi dengan biaya seminimal mungkin. Hal ini dikarenakan perhitungan sistem ABC benar-benar mencerminkan konsumsi sumber daya yang digunakan dalam proses produksi (Martusa et al., 2010).

Penelitian mengenai sistem *Activity Based Costing* dan sistem biaya tradisional telah banyak dilakukan. Namun yang menjadi kontribusi dalam penelitian ini yaitu perhitungan dalam penentuan harga pokok produksi melalui sistem *Activity Based Costing* dibandingkan dengan sistem biaya tradisional.

Penulis tertarik untuk melakukan penelitian pada PT X, sebuah perusahaan di kota Cimahi yang bergerak di bidang tekstil khususnya menghasilkan kain katun kumbed dan kain katun karded. Selama ini PT X masih menggunakan sistem biaya tradisional dalam menentukan harga pokok produksi. Dengan sistem biaya tradisional, perusahaan tidak dapat menunjukkan berapa biaya sesungguhnya yang dikonsumsi dalam tiap produk yang dikerjakan oleh perusahaan. Alokasi biaya dengan sistem tradisional mengakibatkan penyimpangan karena tiap produk tidak mengkonsumsi biaya *overhead* secara proporsional terhadap unit yang diproduksi. Kondisi seperti ini mengakibatkan kekeliruan dalam perhitungan harga pokok yang berimbas pada strategi penetapan harga jual, keputusan manajerial yang tidak tepat, alokasi sumber daya yang tidak efektif, bahkan hilangnya keunggulan kompetitif.

Berdasarkan uraian di atas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai penentuan harga pokok produksi dengan membandingkan sistem biaya tradisional dengan sistem *Activity-based costing* pada PT X.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Harga Pokok Produk

Hariadi (2002) mengemukakan konsep *different cost for different purposes*. Konsep ini mendasari arti harga pokok, yaitu tergantung pada untuk kepentingan apa manajemen menggunakan informasi tersebut. Atas dasar konsep tradisional yang dimaksudkan untuk keperluan penyusunan laporan keuangan menyatakan bahwa yang disebut harga pokok suatu produk hanya mencakup biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Sementara itu atas dasar konsep kontemporer, untuk kepentingan manajemen yang bersifat taktis operasional maka yang dimaksud dengan harga pokok suatu produk adalah selain meliputi biaya produksi tradisional juga mencakup pula biaya pemasaran dan biaya pelayanan pada konsumen.

Menurut Mulyadi (2001), harga pokok produk dapat dihitung dengan dua pendekatan, yaitu dengan menggunakan *full costing* dan *variable costing*.

#### 1. *Full Costing*

Merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi kedalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik yang biaya tetap maupun variabel. Harga pokok produk 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)

#### 2. *Variable Costing*

Merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel kedalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel. Harga pokok produk yang dihitung dengan pendekatan *variable costing* terdiri dari unsur harga pokok produksi variabel (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel) ditambah dengan biaya non-produksi variabel (biaya pemasaran variabel, biaya administrasi dan umum variabel) dan biaya tetap (biaya *overhead* pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap).

### Sistem Biaya Tradisional

Kholmi dan Yuningsih (2004:27) menjelaskan bahwa sistem akuntansi biaya tradisional hanya memusatkan pada ukuran output aktifitas yang didasarkan pada *volume* produksi. Pendekatan tradisional mengasumsikan bahwa

semua biaya dapat diklasifikasikan sebagai biaya tetap dan variabel sesuai dengan perubahan unit atau *volume* produk yang diproduksi. Carter terjemahan Krista (2009:532) menjelaskan bahwa sistem perhitungan biaya tradisional ditandai oleh penggunaan ukuran yang berkaitan dengan *volume* atau ukuran tingkat unit sebagai dasar untuk mengalokasikan *overhead* ke *output*. Oleh karena itu, sistem tradisional juga disebut dengan sistem berbasis unit (*unit-based system*).

Hansen dan Mowen terjemahan Fitriyani dan Kwary (2006:159) menjelaskan bahwa perhitungan biaya berdasarkan tradisional, membebaskan bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung dengan menggunakan penelusuran langsung. Biaya *Overhead* dibebankan melalui proses dua tahap sebagai berikut:

- a. Biaya *overhead* dikumpulkan dalam kelompok, baik pada tingkat pabrik atau tingkat departemen.
- b. Setelah kelompok didefinisikan, biaya kelompok *overhead* dibebankan ke produk dengan menggunakan penggerak tingkat unit, yang paling umum yaitu dengan menggunakan tenaga kerja langsung atau jam mesin.

### **Keterbatasan Sistem Biaya Konvensional**

Hansen dan Mowen terjemahan Fitriyani dan Kwary (2006:147-150) menjelaskan bahwa dalam sistem biaya konvensional, tarif keseluruhan pabrik dan tarif departemen yang umumnya digunakan oleh perusahaan dalam beberapa situasi, tarif tersebut tidak berfungsi baik dan dapat menimbulkan distorsi biaya produk yang besar. Akibatnya distorsi biaya produksi dapat merugikan perusahaan, terutama bagi perusahaan yang dikarakteristikan oleh adanya peningkatan atau ketatnya tekanan persaingan serta tekanan atas teknologi canggih. Dengan demikian. Sistem biaya konvensional tidak dapat secara tepat membebaskan biaya *overhead* ke masing-masing produk.

Terdapat dua faktor utama yang menyebabkan ketidakmampuan tarif keseluruhan pabrik dan departemen berdasarkan unit, untuk membebaskan biaya *overhead* secara tepat, yaitu:

- a. Biaya *overhead* yang tidak berkaitan dengan unit  
Penggunaan baik tarif keseluruhan pabrik maupun departemen, memiliki asumsi bahwa pemakaian sumber daya *overhead* berkaitan erat dengan unit yang diproduksi. Akan tetapi, jika terdapat aktivitas yang tidak berkaitan dengan jumlah unit yaitu aktivitas yang tidak dilakukan tiap kali suatu unit produk diproduksi, maka tarif ini tidak sesuai untuk membebaskan *overhead* berdasarkan unit sehingga dapat menimbulkan distorsi biaya produk. Sebagai contoh, aktivitas rekayasa teknik produk, dimana biayanya bergantung pada jumlah pesanan pekerjaan rekayasa teknik yang berbeda, bukan pada unit yang diproduksi dari setiap produk tertentu.
- b. Tingkat keanekaragaman produk adalah besar  
Keanekaragaman produk yaitu produk yang mengkonsumsi aktivitas *overhead* dalam proporsi yang berbeda-beda. Sebagai contoh, perbedaan pada ukuran produk, kerumitan produk, waktu penyetalan, dan besarnya *batch*, semuanya dapat menyebabkan produk mengkonsumsi *overhead* pada tingkat yang berbeda. Apa pun bentuk keanekaragaman produknya, biaya produk akan terdistorsi apabila jumlah *overhead* berdasarkan unit yang dikonsumsi produk, tidak berubah dalam proporsi langsung dengan jumlah yang dikonsumsi oleh *overhead non-unit*.

### **Sistem Activity Based Costing**

Mulyadi (2003:40) menjelaskan bahwa *Activity Based Cost System* merupakan sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat kos produk/jasa sebagai tujuan. Sistem informasi ini diterapkan dalam perusahaan manufaktur, jasa dan dagang.

Carter terjemahan Krista (2009:528) menyatakan bahwa *Activity Based Costing* didefinisikan sebagai 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-factor*). *Activity Based Costing* mengakui bahwa terdapat biaya-biaya lain pada kenyataannya dapat ditelusuri tidak ke *unit output*, melainkan ke aktivitas yang diperlukan untuk memproduksi *output*.

Hansen dan Mowen terjemahan Fitriyani dan Kwary (2006:153-159) menyatakan bahwa sistem biaya berdasarkan aktivitas (*Activity Based Cost*) merupakan proses dua tahap yaitu:

- Pembebanan biaya ke aktivitas  
Aktivitas menggunakan sumber daya seperti tenaga kerja, bahan, energy dan modal. Biaya dari sumber daya didapat dalam buku kas umum, namun berapa banyak dihabiskan pada setiap aktivitas tidak dapat dilihat. Oleh

karena itu, menjadi penting untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas dengan menggunakan penelusuran langsung dan penggerak. Misalnya: waktu yang dihabiskan pada setiap aktivitas merupakan dasar bagi pembebanan biaya tenaga kerja ke aktivitas dengan menggunakan metode pembebanan penelusuran langsung. Jika sumber daya dibagi oleh beberapa aktivitas (seperti sumber daya staf administrasi), maka pembebanan dilakukan melalui penelusuran penggerak dan penggerak ini disebut penggerak sumber daya. Penggerak sumber daya merupakan faktor-faktor yang mengukur pemakaian sumber daya oleh aktivitas. Setelah penggerak sumber daya diidentifikasi, maka biaya sumber daya dapat dibebankan ke aktivitas.

- Pembebanan biaya pada produk  
Pembebanan ini dilakukan dengan cara menentukan aktivitas primer terlebih dahulu, kemudian dibebankan pada produk dalam suatu proporsi sesuai dengan aktivitas penggunaannya, seperti yang diukur oleh penggerak aktivitas. Kemudian pembebanan ini diselesaikan dengan penghitungan suatu tarif aktivitas yang ditentukan terlebih dahulu dan mengalikan tarif ini dengan penggunaan aktual aktivitas.

### **Keterbatasan Penerapan Sistem *Activity Based Costing***

Blocher terjemahan Ambarriani (2000:135) menyatakan keterbatasan penerapan *Activity Based Cost System* yaitu:

- Alokasi.  
Tidak semua biaya memiliki penggerak biaya konsumsi sumber daya atau aktivitas yang tepat atau tidak ganda. Beberapa biaya mungkin membutuhkan alokasi ke departemen atau produk berdasarkan ukuran *volume* yang arbitrer sebab secara praktis tidak dapat ditemukan aktivitas yang dapat menyebabkan biaya tersebut.
- Mengabaikan biaya.  
Biaya produk atau jasa yang diidentifikasi *Activity Based Cost System* cenderung tidak mencakup seluruh biaya yang berhubungan dengan produk atau jasa tersebut. Biaya produk atau jasa biasanya tidak termasuk biaya untuk aktivitas seperti pemasaran, pengiklanan, penelitian, pengembangan dan rekayasa produk, meski sebagian dari biaya ini dapat ditelusuri ke suatu produk atau jasa.
- Mahal dan menghabiskan waktu.  
Untuk perusahaan yang telah menggunakan sistem perhitungan biaya tradisional berdasarkan *volume*, pelaksanaan suatu sistem baru *Activity Based Cost* cenderung sangat mahal.

### **METODE PENELITIAN**

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Metode deskriptif yaitu metode penelitian yang dilaksanakan dengan cara mengumpulkan menyajikan, dan menganalisis data perusahaan berdasarkan fakta yang ada atau suatu metode yang bertujuan untuk menggambarkan sifat sesuatu tengah berlangsung pada saat riset dilakukan dan memeriksa sebab-sebab dari suatu gejala tertentu (Umar, 2001:56).
2. Metode komparatif yaitu suatu metode penelitian yang bersifat membandingkan, dengan menggunakan variabel yang sama namun sampel yang lebih dari satu. Metode ini membandingkan antara keadaan yang terjadi pada perusahaan dengan usulan peneliti. Dalam hal ini bukan komparatif yang berarti membandingkan keadaan suatu perusahaan dengan perusahaan lain yang sejenis (Sugiyono, 2004:115).

### **Teknik Pengambilan Data**

Dalam teknik pengumpulan data ini ada 2 data yang diperlukan yaitu:

1. Data primer, yaitu data melalui penelitian dan pengamatan (studi lapangan) yang berhubungan dengan pemeriksaan operasional penjualan.
2. Data sekunder, yaitu melalui studi literatur contohnya melalui buku-buku. Teknik pengumpulan data yang digunakan yaitu:
  - *Fieldstudy* (penelitian lapangan):
    - a. Observasi, dilakukan dengan pengamatan langsung ke perusahaan.
    - b. Wawancara, melakukan wawancara dengan pihak manajemen mengenai hal-hal yang berhubungan dengan penjualan perusahaan.
    - c. Pengumpulan informasi prosedur penjualan perusahaan.
    - d. Pengumpulan dan penelitian dokumen perusahaan.

- *Library research* (penelitian kepustakaan):  
Dilakukan dengan cara mempelajari buku-buku, artikel-artikel, surat kabar, catatan kuliah dan literatur lainnya.

## PEMBAHASAN

### Biaya Bahan Baku

Bahan baku yang digunakan untuk menghasilkan kain katun adalah benang. Perusahaan memperoleh benang dari supplier yang memproduksi benang yang tersebar di wilayah Cimahi dan sekitarnya. Sistem pembelian yang selama ini dilakukan yaitu secara kredit dan tunai dengan terlebih dahulu melakukan pemilihan dan pemesanan pada supplier. Rincian besarnya biaya bahan baku selama tahun 2015 dapat dilihat pada Tabel 1:

**Tabel 1**  
**Biaya Bahan Baku tahun 2015**

Bulan	Benang (yard)	Harga (Rp)	Total Biaya Bahan Baku (Rp)
January	230.423	5.511	1.269.861.153
February	198.765	5.511	1.095.393.915
March	211.908	5.520	1.169.732.160
April	211.987	5.525	1.171.228.175
May	300.948	5.529	1.663.941.492
June	287.930	5.533	1.593.116.690
July	356.489	5.538	1.974.236.082
August	453.792	5.552	2.519.453.184
September	297.895	5.557	1.655.402.515
October	256.978	5.551	1.426.484.878
November	154.095	5.556	856.151.820
December	156.748	5.601	877.945.548

Dari Tabel 1 diketahui bahwa kebutuhan bahan baku berubah-ubah setiap bulannya sesuai dengan jumlah pesanan produksi kain katun. Jumlah pembelian terkecil terjadi pada bulan November 2015 sebesar Rp 856.151.820 karena jumlah permintaan pesanan produksi kain katun yang menurun. Pembelian terbesar terjadi pada bulan Agustus yaitu sebanyak Rp 2.519.453.184. Hal ini dikarenakan pada bulan Agustus terjadinya peningkatan permintaan pesanan produksi kain katun sehingga memerlukan bahan baku sebesar 453.792 yard.

**Tabel 2**  
**Produksi Kain Katun tahun 2015**

Bulan	Produksi (yard)		Total Produksi (yard)
	Kain Katun Kombed	Kain Katun karded	
January	363.844	181.922	545.766
February	265.997	132.999	398.996
March	320.155	160.078	480.233
April	296.177	148.089	444.266
May	381.766	190.883	572.649
June	343.335	171.668	515.003
July	322.453	161.227	483.680
August	456.005	228.003	684.008
September	350.564	175.282	525.846
October	335.644	167.822	503.466
November	178.197	89.099	267.296
December	179.278	89.639	268.917
<b>TOTAL</b>	<b>3.793.415</b>	<b>1.896.708</b>	<b>5.690.123</b>

Dari Tabel 2 diketahui bahwa produksi kain terbesar adalah pada bulan Agustus sebesar 684.008 yard dengan menggunakan bahan baku sebanyak 453.792 yard, sedangkan produksi kain terkecil pada bulan November sebesar 267.296 yard dengan menggunakan bahan baku sebanyak 154.095 yard.

### Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja adalah biaya yang dikeluarkan untuk membayar tenaga kerja yang bekerja pada perusahaan dan berhubungan langsung dengan proses produksi. Tenaga kerja dibagi dalam 3 shift. Waktu kerja tiap karyawan 8 jam/hari. Rincian total biaya tenaga kerja dapat dilihat pada Tabel 3:

**Tabel 3**  
**Biaya Tenaga Kerja tahun 2015 (dalam Rp)**

Bulan	Twisting	Sizing	Weaving	Dryer	Total
January	94.800.000	47.619.444	130.650.000	28.200.000	<b>301.269.444</b>
February	68.111.033	34.200.854	93.909.074	20.347.187	<b>216.568.148</b>
March	84.128.762	42.202.902	116.025.505	25.129.363	<b>267.486.533</b>
April	75.398.836	37.786.336	103.943.095	22.301.394	<b>239.429.660</b>
May	54.260.939	50.004.057	137.460.762	29.606.571	<b>271.332.330</b>
June	66.929.634	44.236.097	121.143.381	26.091.887	<b>258.400.999</b>
July	59.988.423	59.535.477	163.549.375	35.379.816	<b>318.453.091</b>
August	43.190.122	42.176.779	115.517.675	24.897.271	<b>225.781.847</b>
September	53.259.441	45.898.240	126.320.612	27.254.736	<b>252.733.029</b>
October	47.612.435	43.248.923	118.578.149	25.617.385	<b>235.056.892</b>
November	34.378.327	23.527.042	64.474.432	14.057.598	<b>136.437.400</b>
December	42.231.612	38.663.757	105.704.571	22.937.267	<b>209.537.206</b>
<b>TOTAL</b>	<b>724.289.563</b>	<b>509.099.910</b>	<b>1.397.276.632</b>	<b>301.820.475</b>	<b>2.932.486.579</b>

### Biaya Overhead Pabrik

Biaya *overhead* pabrik adalah komponen biaya lain selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja yang berkaitan dengan proses produksi. Jenis biaya overhead pabrik yang dimasukkan dalam perhitungan harga pokok produksi adalah biaya listrik, biaya obat, biaya sparepart, biaya umum, oli dan service, biaya inspeksi, biaya setup dan biaya depresiasi. Komponen biaya overhead pabrik dapat dilihat pada Tabel 4:

**Tabel 4**  
**Biaya Overhead Pabrik tahun 2015 (dalam Rp)**

Bulan	Biaya Listrik	Biaya Obat	Biaya Sparepart	Biaya Umum	Biaya Oli dan Service	Biaya Inspeksi	Biaya Setup	Biaya Depresiasi	Total
January	241.100.520	74.221.576	46.301.872	3.783.805	2.750.000,00	7.850.000,00	3.250.000,00	489.357.503,50	868.615.275,22
February	156.052.853	48.146.611	29.969.968	2.500.634,61	1.804.259,32	5.887.500,00	2.470.000,00	489.357.503,50	736.189.328,94
March	196.646.061	60.450.907	37.700.263	3.187.464,52	2.317.095,61	4.886.625,00	2.035.280,00	489.357.503,50	796.581.199,18
April	174.259.683	53.562.070	33.505.898	2.666.527,52	1.924.541,04	3.640.535,63	1.528.495,28	489.357.503,50	760.445.252,99
May	236.157.135	72.619.583	45.285.224	3.618.331,65	2.643.330,45	2.577.499,23	1.079.117,67	489.357.503,50	853.337.724,52
June	206.179.884	63.420.096	39.667.161	3.146.588,26	2.414.792,96	1.920.236,92	810.417,37	489.357.503,50	806.916.679,50
July	195.794.202	60.349.843	37.632.975	2.971.449,63	2.144.090,19	1.556.636,22	650.359,94	489.357.503,50	790.457.060,33
August	284.594.604	87.653.500	54.654.660	4.415.126,18	3.177.853,48	2.402.216,39	1.013.021,71	489.357.503,50	927.268.484,37
September	215.664.754	66.420.524	41.341.626	3.331.559,49	2.371.608,96	1.102.098,45	459.154,12	489.357.503,50	820.048.828,61
October	201.120.967	61.866.965	38.696.147	3.069.654,94	2.357.062,28	754.937,44	325.999,43	489.357.503,50	797.549.235,60
November	101.749.956	31.409.548	19.582.371	1.471.028,65	1.232.464,34	314.808,91	133.659,77	489.357.503,50	645.251.339,54
December	177.741.876	54.795.874	34.253.538	2.703.334,59	2.028.327,37	182.589,17	77.389,01	489.357.503,50	761.140.430,79

Dari Tabel 4. diketahui bahwa pemakaian biaya *overhead* pada bulan November merupakan biaya *overhead* paling rendah selama tahun 2015 sebesar Rp 645.251.339,54. Hal itu disebabkan karena pada bulan November jumlah produksi kain katun paling rendah dibandingkan bulan lainnya yaitu hanya sebesar 267.296 yard sehingga pemakaian biaya listrik, biaya obat, biaya sparepart, biaya umum, oli dan *service*, biaya inspeksi, biaya setup dan biaya depresiasi mengalami penurunan dibandingkan dengan bulan lainnya. Biaya *overhead* tertinggi terjadi pada bulan Agustus 2015, mencapai Rp 927.268.484,37. Tingginya biaya *overhead* tersebut terutama dipengaruhi oleh komponen biaya listrik yang secara signifikan menunjukkan jumlah tertinggi selama tahun 2015 dibandingkan bulan-bulan lain dalam periode analisis.

### Perhitungan Harga Pokok Produksi Menggunakan Sistem Biaya Tradisional

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa sistem perhitungan harga pokok produksi yang selama ini digunakan perusahaan adalah berdasarkan sistem biaya tradisional yaitu dengan menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik. Harga pokok produksi per yard diperoleh dengan membagi total harga pokok produksi dengan jumlah produksi (yard) pada bulan tersebut.

Tabel 5 menunjukkan besarnya harga pokok produksi yang ditetapkan perusahaan selama tahun 2015. Tabel 5 menunjukkan bahwa harga pokok produksi yang dihasilkan perusahaan berubah-ubah sesuai dengan jumlah produksi kain katun yang dihasilkan setiap bulan.

**Tabel 5**  
**Perhitungan Harga Pokok Produksi menggunakan Sistem Tradisional (dalam Rp)**

Bulan	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja	Biaya Overhead	Total Harga Pokok Produksi	Jumlah Produksi (yard)	HPP per yard
January	1.269.861.153	301.269.444	868.615.275	2.439.745.872	545.766	4.470,31
February	1.095.393.915	216.568.148	736.189.329	2.048.151.392	398.996	5.133,27
March	1.169.732.160	267.486.533	796.581.199	2.233.799.892	480.233	4.651,50
April	1.171.228.175	239.429.660	760.445.253	2.171.103.088	444.266	4.886,95
May	1.663.941.492	271.332.330	853.337.725	2.788.611.546	572.649	4.869,67
June	1.593.116.690	258.400.999	806.916.679	2.658.434.368	515.003	5.161,98
July	1.974.236.082	318.453.091	790.457.060	3.083.146.233	483.680	6.374,36
August	2.519.453.184	225.781.847	927.268.484	3.672.503.516	684.008	5.369,10
September	1.655.402.515	252.733.029	820.048.829	2.728.184.373	525.846	5.188,18
October	1.426.484.878	235.056.892	797.549.236	2.459.091.006	503.466	4.884,32
November	856.151.820	136.437.400	645.251.340	1.637.840.560	267.296	6.127,45
December	877.945.548	209.537.206	761.140.431	1.848.623.185	268.917	6.874,33

**Tabel 6**  
**Perhitungan Harga Pokok Produksi Kain Katun Kombed (dalam Rp)**

Bulan	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja	Biaya Overhead	Total Harga Pokok Produksi	Jumlah Produksi (yard)	HPP per yard
January	761.916.692	180.761.666	521.169.165	1.463.847.523	363.844	4.023,28
February	657.236.349	129.940.889	441.713.597	1.228.890.835	265.997	4.619,94
March	701.839.296	160.491.920	477.948.720	1.340.279.935	320.155	4.186,35
April	702.736.905	143.657.796	456.267.152	1.302.661.853	296.177	4.398,25
May	998.364.895	162.799.398	512.002.635	1.673.166.928	381.766	4.382,70

June	955.870.014	155.040.599	484.150.008	1.595.060.621	343.335	4.645,79
July	1.184.541.649	191.071.855	474.274.236	1.849.887.740	322.453	5.736,92
August	1.763.617.229	135.469.108	556.361.091	2.455.447.428	456.005	5.384,69
September	993.241.509	151.639.818	492.029.297	1.636.910.624	350.564	4.669,36
October	855.890.927	141.034.135	478.529.541	1.475.454.603	335.644	4.395,89
November	513.691.092	81.862.440	387.150.804	982.704.336	178.197	5.514,71
December	526.767.329	125.722.324	456.684.258	1.109.173.911	179.278	6.186,89

**Tabel 7**  
**Perhitungan Harga Pokok Produksi Kain Katun Karded (dalam Rp)**

Bulan	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja	Biaya Overhead	Total Harga Pokok Produksi	Jumlah Produksi (yard)	HPP per yard
January	507.944.461	120.507.778	347.446.110	975.898.349	181.922	5.364,38
February	438.157.566	86.627.259	294.475.732	819.260.557	132.999	6.159,92
March	467.892.864	106.994.613	318.632.480	893.519.957	160.078	5.581,80
April	468.491.270	95.771.864	304.178.101	868.441.235	148.089	5.864,34
May	665.576.597	108.532.932	341.335.090	1.115.444.619	190.883	5.843,60
June	637.246.676	103.360.400	322.766.672	1.063.373.747	171.668	6.194,38
July	789.694.433	127.381.236	316.182.824	1.233.258.493	161.227	7.649,23
August	755.835.955	90.312.739	370.907.394	1.217.056.088	228.003	5.337,91
September	662.161.006	101.093.212	328.019.531	1.091.273.749	175.282	6.225,82
October	570.593.951	94.022.757	319.019.694	983.636.402	167.822	5.861,19
November	342.460.728	54.574.960	258.100.536	655.136.224	89.099	7.352,94
December	351.178.219	83.814.883	304.456.172	739.449.274	89.639	8.249,19

### Perhitungan Harga Pokok Produksi Menggunakan Sistem ABC

Sistem ABC mencoba mengatasi masalah pembebanan biaya *overhead* pabrik. Dalam metode ini, biaya *overhead* akan dibebankan kepada produk berdasarkan konsumsi aktivitas secara nyata. Aktivitas-aktivitas yang dapat diidentifikasi dalam proses produksi yaitu: Biaya *overhead* yang dikeluarkan akibat dilakukannya aktivitas tersebut antara lain biaya listrik, biaya oli dan *service*, biaya obat, biaya sparepart, biaya umum, biaya inspeksi, depresiasi bangunan, mesin dan kendaraan.

1. Aktivitas-aktivitas produksi dikelompokkan menjadi beberapa pusat aktivitas yaitu:

Aktivitas Pemeliharaan Inventaris:

Biaya Depresiasi Gedung  
Biaya Depresiasi Mesin  
Biaya Depresiasi Kendaraan  
Biaya Umum

2. Aktivitas Proses Penenunan Kain:

Biaya *Setup*  
Biaya Listrik  
Biaya Obat  
Biaya *Sparepart*  
Biaya Oli dan *service*

3. Aktivitas Inspeksi:

Biaya Inspeksi

Setelah tahapan identifikasi aktivitas, selanjutnya dibuat penentuan tarif per *unit cost driver*. Untuk itu perlu diketahui *cost driver* untuk masing-masing biaya yang ditunjukkan pada tabel 8.

**Tabel 8**  
**Cost Driver**

Aktivitas	Cost Driver
<i>Unit level activity cost</i>	
Biaya Listrik	Kwh
Biaya Obat	total produksi
Biaya Sparepart	total produksi
Biaya Oli dan service	total produksi
<i>Batch-related activity cost</i>	
Biaya Inspeksi	jam tenaga kerja manusia
Biaya Umum	kapasitas produksi
Biaya Setup	putaran produksi
<i>Fasility-sustaining activity cost</i>	
Biaya Depresiasi Bangunan	luas lantai (meter)
Biaya Depresiasi Mesin	jam mesin
Biaya Depresiasi Kendaraan	jam tenaga kerja manusia

Tahapan selanjutnya adalah penentuan tarif per *unit cost driver*. Tahapan ini diperlukan agar dapat menentukan besarnya jumlah setiap biaya aktivitas dan dapat menentukan besarnya tarif untuk masing-masing kain katun kombed dan kain katun karded. Tabel 9 menunjukkan penentuan tarif per *unit cost driver* untuk bulan Januari dapat dilihat sebagai berikut:

**Tabel 9**  
**Penentuan Cost Driver bulan Januari 2015 (dalam Rp)**

Aktivitas	Cost Driver	Jumlah	Tarif
<i>Unit level activity cost</i>			
Biaya Listrik	1.640	241.100.520	73.526
Biaya Obat	333.040	74.221.576	111
Biaya Sparepart	333.040	46.301.872	70
Biaya Oli dan service	333.040	2.750.000	4
<i>Batch-related activity cost</i>			
Biaya Inspeksi	120	7.850.000	32.708
Biaya Umum	385.715	3.783.805	5
Biaya Setup	1.000	3.250.000	1.625

<i>Facility-sustaining activity cost</i>			
Biaya Depresiasi Bangunan	229.403.231	114.007.460	0,25
Biaya Depresiasi Mesin	145.400	372.892.643	1.282
Biaya Depresiasi Kendaraan	120	2.457.402	10.239

Tahapan selanjutnya adalah perhitungan alokasi biaya *overhead* ke produk kain katun kombed dan kain katun karded.

**Tabel 10**  
**Alokasi Biaya *Overhead* Pabrik ke Produk (dalam Rp)**

	<i>Cost Driver</i>	Tarif	Total
Biaya Listrik			
Kain Katun Kombed	820	73.526	120.550.260
Kain Katun Karded	820	73.526	120.550.260
Biaya Obat			
Kain Katun Kombed	181.922	111	40.543.291
Kain Katun Karded	181.922	111	40.543.291
Biaya <i>Sparepart</i>			
Kain Katun Kombed	181.922	70	25.292.244
Kain Katun Karded	151.118	70	25.292.244
Biaya Oli dan <i>service</i>			
Kain Katun Kombed	181.922	4	1.502.178
Kain Katun Karded	151.118	4	1.247.822
Biaya Inspeksi			
Kain Katun Kombed	54	32.708	3.532.500
Kain Katun Karded	66	32.708	4.317.500
Biaya Umum			
Kain Katun Kombed	212.143	5	2.081.125
Kain Katun Karded	173.572	5	1.702.739
Biaya Setup			
Kain Katun Kombed	500	1.625	1.625.000
Kain Katun Karded	500	1.625	1.625.000
Biaya Depresiasi Bangunan			
Kain Katun Kombed	149.112.100	0,25	74.104.849
Kain Katun Karded	80.291.131	0,25	39.902.611
Biaya Depresiasi Mesin			
Kain Katun Kombed	80.000	1.282	205.167.891
Kain Katun Karded	65.400	1.282	167.724.751
Biaya Depresiasi Kendaraan			
Kain Katun Kombed	54	10.239	1.105.831
Kain Katun Karded	66	10.239	1.351.571

Tahapan selanjutnya adalah membuat ringkasan perkiraan perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan sistem *Activity Based Costing* (ABC). Tabel 11 menunjukkan perhitungan harga pokok produksi bulan Januari dengan menggunakan sistem ABC, yang merupakan penjumlahan dari setiap jenis aktivitas untuk memproduksi kain katun. Harga pokok produksi per yard diperoleh dari jumlah biaya seluruh aktivitas dibagi dengan jumlah produk yang dihasilkan.

**Tabel 11**  
**Perhitungan harga pokok produksi dengan sistem ABC Januari 2015**  
**(dalam Rp)**

	<b>Kombed</b>	<b>Karded</b>
Biaya Bahan Baku	761.916.692	507.944.461
Biaya Tenaga Kerja	180.760.354	120.509.090
Biaya Overhead:		
<i>Unit level activity cost</i>		
Biaya Listrik	120.550.260	120.550.260
Biaya Obat	40.543.291	33.678.285
Biaya <i>Sparepart</i>	25.292.244	21.009.627
Biaya Oli dan <i>service</i>	1.502.178	1.247.822
<i>Batch-related activity cost</i>		
Biaya Inspeksi	3.532.500	4.317.500
Biaya Umum	2.081.093	1.702.712
Biaya Setup	1.625.000	1.625.000
<i>Facility-sustaining activity cost</i>		
Biaya Depresiasi Bangunan	74.104.849	39.902.611
Biaya Depresiasi Mesin	205.167.891	167.724.751
Biaya Depresiasi Kendaraan	1.105.831	1.351.571
<i>Cost Of Goods Manufactured</i>	1.418.182.183	1.021.563.690
Unit yang diproduksi ( <i>yard</i> )	363.844	181.922
<i>Cost Of Goods Manufactured per yard</i>	3.898	5.615

Berdasarkan hasil perhitungan harga pokok produksi dengan sistem *Activity Based Costing* pada Tabel 11, dapat diketahui bahwa secara umum pada bulan Januari biaya *overhead* untuk kain katun kombed lebih besar dibandingkan dengan biaya *overhead* untuk kain katun karded. Ini dikarenakan perusahaan lebih banyak menerima permintaan produk kain katun kombed dari pelanggan sehingga membutuhkan biaya utama dan biaya *overhead* yang pastinya akan lebih besar dibandingkan dengan produk kain katun karded. Selain itu dapat dilihat biaya inspeksi untuk kain katun karded lebih besar, hal ini dikarenakan kain katun karded merupakan produk yang membutuhkan tingkat ketelitian yang tinggi untuk membuatnya sehingga dibutuhkan biaya inspeksi yang lebih besar.

### **Analisis Perbandingan Harga Pokok Produksi Antara Sistem Biaya Tradisional dengan Sistem *Activity Based Costing***

Perhitungan harga pokok produksi yang selama ini digunakan perusahaan adalah menggunakan sistem biaya tradisional, yaitu menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik. Dalam sistem *Activity Based Costing* (ABC), harga pokok produksi diperoleh dari penjumlahan konsumsi aktivitas-aktivitas yang terjadi dalam proses produksi untuk menghasilkan satu yard kain katun. Ringkasan hasil perhitungan harga pokok produksi per yard antara sistem ABC dengan sistem yang digunakan oleh perusahaan selama Tahun 2015 dapat dilihat pada Tabel 12:

**Tabel 12**  
**Perbandingan harga pokok produksi per yard Antara sistem biaya Tradisional dengan sistem *Activity Based Costing* selama tahun 2015 (dalam Rp)**

Bulan	Kain Katun Kombed		Selisih	Kain Katun Karded		Selisih
	Tradisional	ABC		Tradisional	ABC	
January	4.023	3.897,78	126	5.364	5.615	251
February	4.620	4.567	53	6.160	6.266	106
March	4.186	4.143	44	5.582	5.669	87
April	4.398	4.352	47	5.864	5.957	93
May	4.383	4.347	36	5.844	5.915	71
June	4.646	4.606	39	6.194	6.273	79
July	5.737	5.695	42	7.649	7.733	84
August	5.385	4.802	582	5.338	6.503	1.165
September	4.669	4.631	38	6.226	6.302	76
October	4.396	4.356	40	5.861	5.941	80
November	5.515	5.440	75	7.353	7.502	149
December	6.187	6.113	74	8.249	8.397	148

Berdasarkan informasi dari Tabel 12, dapat diketahui bahwa harga pokok produksi per yard kain katun kombed yang diperoleh dengan sistem tradisional menghasilkan harga pokok produksi per yard yang *overcosted* (lebih besar) untuk setiap satu yard kain katun kombed dibandingkan dengan sistem ABC. Sedangkan untuk katun karded, harga pokok produksi per yard yang diperoleh dengan sistem tradisional menghasilkan harga pokok produksi per yard yang *undercosted* (lebih kecil) dibandingkan dengan sistem ABC.

Perbedaan yang terjadi antara harga pokok produksi per yard dengan menggunakan sistem tradisional dan sistem ABC, disebabkan karena pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk. Pada sistem akuntansi biaya tradisional biaya *overhead* pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya *overhead*. Sedangkan pada sistem ABC, biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver*. Sehingga dalam sistem ABC, telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas kesetiap produk secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

Dalam sistem ABC, perhitungan harga pokok produksi mencatat biaya produksi yang benar-benar mencerminkan pemakaian sumberdaya pada setiap proses produksinya. Hal ini sesuai dengan pernyataan Mulyadi (2003), bahwa manfaat yang diharapkan dari penerapan ABC *system* diantaranya adalah menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas yang digunakan perusahaan untuk menghasilkan produk dan jasa, serta menyediakan secara akurat dan multidimensi biaya produk dan jasa yang dihasilkan oleh perusahaan. Informasi ini akan sangat diperlukan oleh manajemen perusahaan dalam usaha melakukan efisiensi produksi. Melihat keunggulan diatas maka diharapkan sistem ABC ini dapat diterapkan di perusahaan, sehingga menjadi suatu kontrol bagi manajemen dalam menetapkan harga pokok produksi per yard yang akurat bagi setiap untuk kedua jenis kain katun yaitu kain katun kombed dan karded.

## KESIMPULAN

Setelah melakukan penelitian, menyiapkan perhitungan harga pokok produksi di PT X dengan sistem biaya tradisional maupun sistem *Activity Based Costing*, sampai dengan menganalisis data, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa Perhitungan harga pokok produksi dengan sistem biaya tradisional untuk kain katun kumbed menghasilkan harga pokok produksi per yard yang lebih besar (*overcosted*) dibandingkan dengan sistem ABC, sedangkan harga pokok produksi dengan sistem biaya tradisional untuk kain katun karded menghasilkan harga pokok produksi per yard yang lebih kecil (*undercosted*) dibandingkan dengan sistem ABC.

Meskipun sistem ABC menghasilkan harga pokok produksi yang rendah untuk kain katun kumbed dan menghasilkan harga pokok produksi yang lebih tinggi untuk kain katun karded, tetapi perhitungan sistem ABC benar-benar mencerminkan konsumsi sumberdaya yang digunakan dalam proses produksi.

## SARAN

1. Sebaiknya perusahaan menggunakan sistem ABC dalam menghitung harga pokok produksi karena menyediakan perhitungan yang lebih akurat dan lebih mencerminkan konsumsi sumberdaya yang digunakan dalam proses produksi.
2. Sebaiknya perusahaan tidak hanya menggunakan jam mesin sebagai *cost driver* untuk menghitung biaya *overhead* kain katun kumbed dan karded karena setiap biaya *overhead* memiliki *cost driver* yang dapat berbeda.
3. Sebaiknya perusahaan lebih memperhatikan biaya proses pembuatan kain katun karded, karena harga pokok produksi berdasarkan sistem ABC lebih tinggi dibandingkan sistem yang digunakan oleh perusahaan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Blocher, Edward J., Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin. 2000. *Cost Management A Strategic Emphasis* terjemahan Susty Ambarriani. Jakarta: PT Salemba Empat.
- Carter, William K. 2009. *Akuntansi Biaya buku 1 edisi 14*. Terjemahan: Krista. Jakarta: PT. Salemba Empat.
- Hansen, Don R., dan Maryanne M. Mowen. 2006. *Management Accounting 7<sup>th</sup> Edition*. Terjemahan: Dewi Fitriasari dan Deny Arnos Kwary. Jakarta: PT Salemba Empat.
- Kholmi, Masyah, dan Yuningsih. 2004. *Akuntansi Biaya*. Malang: UMM Press.
- Martusa, Riki, S. R. Darma, V. Carolina. 2010. Peranan Metode Activity Based Costing Dalam Menentukan Cost of Goods Manufactured. *Akurat Jurnal Ilmiah Akuntansi*. No. 02 Tahun ke-1 Mei-Agustus 2010. Hlm 39-60.
- Mulyadi. 2003. *Activity Based Cost System - Sistem Informasi Biaya untuk Pengurangan Biaya* edisi ke 6. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Sekaran. 2006. *Metodologi Penelitian* buku 1. Jakarta: Salemba Empat. Sugiono. 2004. *Statistika untuk penelitian* buku 1 edisi 6. Bandung: CV. Alfabeta.
- Supramono, dan Intiyas Utami. 2004. *Desain Proposal Penelitian Akuntansi & Keuangan*. Yogyakarta: ANDI.
- Umar, Husein. 2001. *Strategic Management in Action*. Jakarta: PT Erlangga.
- Wibisono. 2000. *Metodologi Penelitian* edisi pertama. Yogyakarta: BPFE.