

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Konsep Harga Pokok Produksi

1. Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi ialah seluruh biaya yang dipergunakan guna memproduksi satu barang jadi, berupa biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, serta biaya *overhead*. Harga pokok produksi berkaitan dengan pengolahan bahan baku sehingga menjadi barang jadi. Oleh karena itu, harga pokok produksi termasuk hal esensial guna melakukan penilai atas keberhasilan perusahaan dagang ataupun manufaktur.¹

Harga pokok produksi berkaitan erat dengan kesuksesan sebuah perusahaan, ketika terjadi perubahan pada HPP bakal berdampak signifikan pada indikator keberhasilannya. Seluruh biaya yang dikeluarkan selama proses produksi dijumlahkan sehingga menghasilkan harga pokok produksi. Semakin tepat penghitungan HPP semakin besar pula laba yang bakal diperoleh, karena sebuah perusahaan tepat dalam memberi harga jual pada suatu barang ataupun jasa sehingga harga jual tidak *over costing* ataupun *under costing*.²

Pembelian barang pada perusahaan manufaktur tidak berbentuk barang yang siap jual, namun berbagai macam faktor produksi yang kemudian melalui kegiatan produksi. Sesudah itu bakal diolah dan kemudian dijual dalam bentuk produk tertentu. Hal itu menyebabkan rincian biaya mulai dari bahan baku kemudian melalui harga pokok produksi selesai hingga menghasilkan harga pokok penjualan lebih rumit untuk diidentifikasi dibanding rincian biaya pada perusahaan dagang dan jasa. Sehingga penentuan harga pokok produksi wajib sangat diperhatikan.³

¹ Neneng Hartati, *Akuntansi Biaya* (Bandung: CV Pustaka Setia, 2017), 130-131.

² Harnanto, *Akuntansi Biaya* (Yogyakarta: CV Andi Offset, 2017), 32.

³ Harnanto, *Akuntansi Biaya*, 38-39.

2. Tujuan dan Manfaat Mengetahui Harga Pokok Produksi

Penentuan atas harga pokok produksi mempunyai tujuan mendapat informasi biaya yang dibutuhkan selama proses pengolahan bahan baku sehingga menjadi suatu barang jadi. Menentukan harga produksi termasuk hal yang sangat krusial dalam suatu perusahaan, karena termasuk salah satu elemen yang bisa dipergunakan sebagai acuan dan sumber informasi bagi pimpinan dalam pengambilan keputusan.⁴ Adapun tujuan penentuan harga pokok produksi ialah seperti berikut:

- a. Sebagai dasar dalam penetapan harga jual
Penghitungan harga pokok produksi yang sesuai bakal menghasilkan harga jual yang sesuai pula. Jadi dengan harga pokok produksi yang sesuai harga jual yang ditentukan tidak bakal di bawah harga semestinya ataupun di atas harga yang semestinya.
- b. Sebagai alat untuk menilai efisiensi proses produksi
Dalam harga pokok produksi terdapat beberapa komponen penghitungan biaya secara detail tentang sebuah produk ataupun jasa. Maka dari itu perusahaan bisa memakai harga pokok produksi untuk menjalankan pemetaan masalah supaya tidak terjadi pemborosan.
- c. Untuk menentukan laba ataupun rugi periodik
Penghitungan biaya secara tepat bisa mencegah terjadinya biaya yang terlalu tinggi ataupun biaya yang terlalu rendah. Harga yang terlalu tinggi mengakibatkan perusahaan sulit bersaing dengan perusahaan-perusahaan lain. Sementara harga yang terlalu rendah tidak bisa menutupi harga produksi yang sudah dikeluarkan oleh perusahaan.

⁴ Purnama Marvenia Putri, “Analisa Penenrapan Metode *Activity Based Costing* dalam Penentuan Harga Pokok Kamar Pada Industri Perhotelan: Studi Kasus Pada Hotel Horison Pematang Sinar” (Skripsi, Universitas Presiden, 2016), 14.

3. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Seluruh biaya produksi yang terserap dalam setiap unit produk yang dihasilkan oleh perusahaan disebut dengan harga pokok produksi. Keputusan tentang penentuan harga wajib dipertimbangkan dengan matang, karena resiko yang timbul atas penentuan harga sangat fatal. Keputusan tentang harga ditentukan dengan besaran biaya yang mengikuti suatu produk serta biaya pengoperasionalan produk. Selain itu banyaknya fasilitas yang menyertai produk juga menjadi faktor penentuan harga.

Penetapan harga termasuk suatu hal yang penting, karena harga mempengaruhi pendapatan perusahaan, penting untuk menentukan harga dengan cermat supaya tidak terlalu tinggi ataupun terlalu rendah. Apabila harga terlalu tinggi, ada risiko produk dan jasa tidak bakal terjual, tetapi sebaliknya apabila harga terlalu rendah, bakal ada kerugian yang terjadi.⁵

Ada beberapa metode dalam menentukan HPP, Salah satu cara untuk menentukan HPP ialah dengan memasukkan berbagai unsur biaya ke dalam penghitungan kos produksi. Ada tiga pendekatan yang dipergunakan dalam memasukkan berbagai unsur biaya ke dalam kos produksi, yakni seperti berikut:

a. *Full costing*

Full costing ialah salah satu metode yang dipergunakan untuk menghitung harga pokok produksi dengan mempertimbangkan semua komponen biaya produksi ke dalam biaya produksi. Berbagai biaya itu meliputi biaya bahan baku, biaya langsung tenaga kerja, serta biaya *overhead* pabrik, baik yang bervariasi tergantung pada aktivitas produksi maupun yang tetap tidak tergantung pada volume produksi.⁶

b. *Variable costing*

Variable costing termasuk metode penentuan harga pokok produksi yang hanya mempertimbangkan biaya produksi yang berubah-ubah tergantung pada tingkat

⁵ Sentot Imam Wahjono, dkk., *Pengantar Bisnis* (Jakarta: Prenadamedia Group, 2018), 207.

⁶ Mulyadi, *Akuntansi Biaya* (Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN, 2015), 17.

produksi. Berbagai biaya yang diperhitungkan dalam metode ini meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, serta biaya *overhead* pabrik yang berubah-ubah. Selain itu, terdapat juga biaya nonproduksi yang berubah-ubah, seperti biaya pemasaran serta biaya administrasi umum yang berubah-ubah. Di samping itu, terdapat juga biaya tetap yang meliputi biaya *overhead* pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, serta biaya administrasi umum tetap.⁷

c. ***Activity Based Costing System***

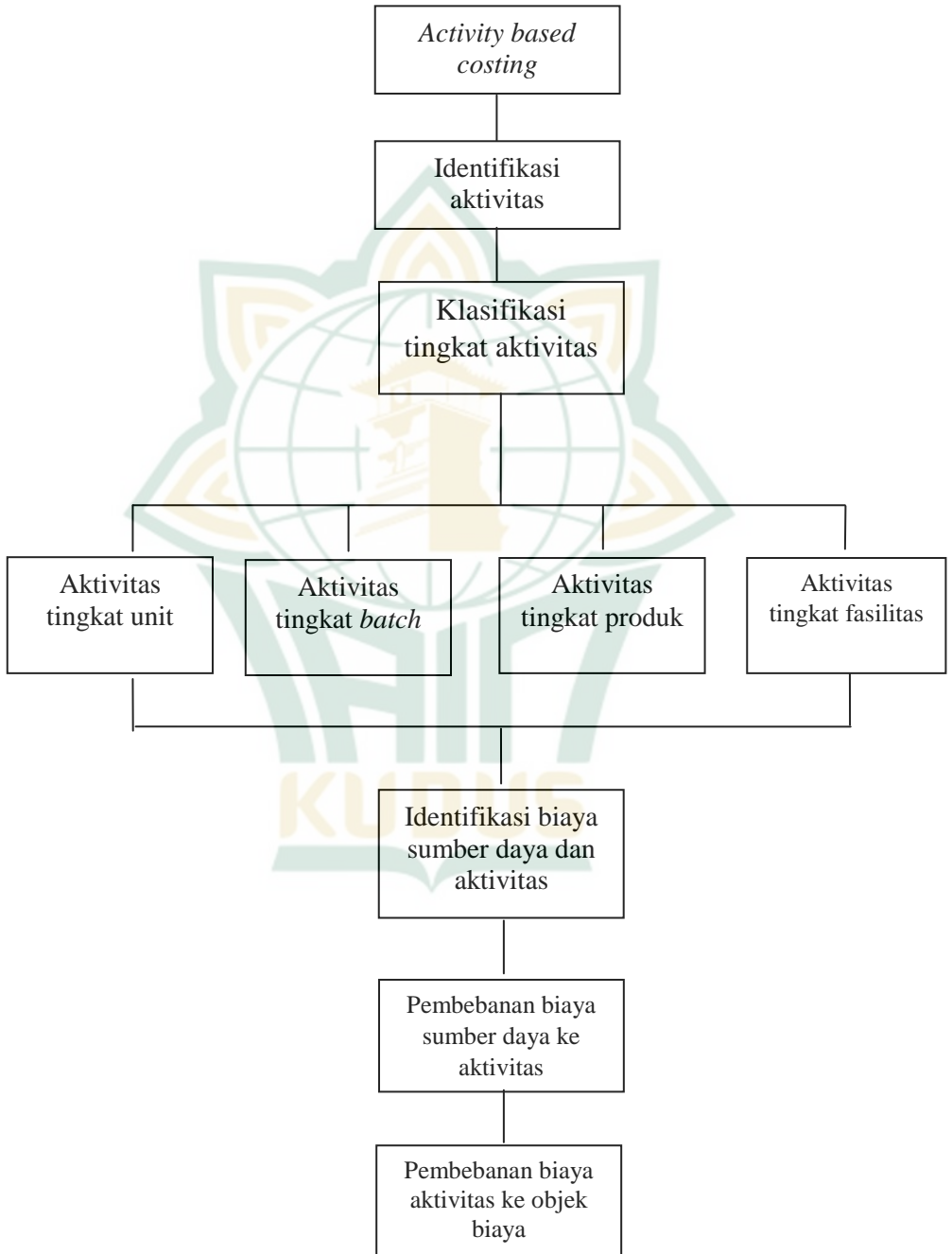
Metode *activity based costing* ialah pendekatan untuk menentukan harga pokok produk ataupun jasa dengan cara mengalokasikan biaya sesuai dengan penggunaan sumber daya yang disebabkan oleh aktivitas. Serangkaian aktivitas ini memakai sumber daya yang menyebabkan terjadinya biaya. Oleh karenanya, sumber daya dikenakan biaya pada aktivitas tertentu, serta kemudian aktivitas itu dikenakan biaya pada objek sesuai dengan penggunaannya. *Activity based costing* mengenalkan hubungan sebab-akibat antara penyebab biaya dengan aktivitas yang terjadi.⁸

⁷ Mulyadi, *Akuntansi Biaya*, 18-19.

⁸ Sudaryono, *Pengantar Bisnis Teori dan Contoh Kasus* (Yogyakarta: CV. Andi Offset, 2015), 255.

B. Konsep Activity Based Costing

Gambar 2.1 Konsep Activity Based Costing



a. Pengertian *Activity Based Costing*

Activity based costing ialah sebuah sistem informasi akuntansi dengan fungsi mengukur beragam aktivitas yang dijalankan pada organisasi tertentu serta menghimpun biaya sesuai karakteristik dan perluasan aktivitasnya. Pendekatan *activity based costing* ini menitikberatkan pada biaya yang terkait dengan produk sesuai dengan aktivitas yang terlibat dalam proses produksi, distribusi, serta dukungan produk itu. Dengan memakai berbagai *cost driver*, *activity based costing* mengakumulasi dan membebankan biaya ke produk dengan melacak biaya dari aktivitas dan kemudian menelusurinya dari aktivitas itu ke produk yang bersangkutan.⁹

Sistem penentuan biaya yang mengikuti *activity based costing* didefinisikan sebagai suatu sistem perhitungan biaya yang mengalokasikan biaya *overhead* pabrik yang lebih dari satu dengan memakai dasar yang mencakup satu ataupun lebih faktor yang tidak terkait dengan volume. *Activity based costing* ialah metode perhitungan harga pokok produksi yang berfokus pada aktivitas yang dijalankan untuk memproduksi produk, karena pembuatan produk melibatkan berbagai aktivitas dalam penggunaan sumber daya.

Aktivitas termasuk kegiatan yang berulang untuk memenuhi fungsi bisnis. Dalam konteks ini, aktivitas menjadi titik penting dalam akumulasi biaya. Berbagai biaya dikaitkan dengan aktivitas-aktivitas itu, serta aktivitas-aktivitas itu dilacak sesuai dengan penggunaan aktivitas oleh setiap produk.¹⁰

Selain itu, *activity based costing* termasuk salah satu alternatif yang bisa dipergunakan sebagai metode pengganti dalam pembiayaan tradisional terhadap biaya *overhead*. Konsep ini muncul karena metode tradisional dianggap tidak tepat dalam mengalokasikan biaya *overhead* ke produksi hanya sesuai dengan bahan langsung, upah langsung, ataupun unit produksi. Menurut konsep ini, cara pembebanan seperti itu dianggap tidak adil dan bisa menyebabkan informasi yang salah terkait biaya produksi.

Oleh karenanya, *activity based costing* menawarkan pembebanan *overhead* sesuai dengan persentase proporsional terhadap biaya lain ataupun produk yang dihasilkan. Namun, dalam operasionalnya, metode ini lebih berfokus pada kegiatan

⁹ Neneng Hartati, *Akuntansi Biaya*, 297.

¹⁰ Septian Bayu Kristanto, *Akuntansi Biaya Edisi 2* (Bogor: In Media, 2015), 61.

yang berkontribusi terhadap produksi barang, dengan memperhatikan unsur yang menjadi "*driver*" biaya (*cost driver*), bukan hanya produk itu sendiri. Dengan menerapkan konsep ini, keputusan yang diambil bakal lebih akurat, serta perusahaan tidak bakal mengalami kerugian hanya karena kesalahan dalam perhitungan unit cost.¹¹

b. Identifikasi dan Klasifikasi Aktivitas

1) Identifikasi aktivitas

Langkah pertama dalam perancangan sistem *activity based costing* ialah mengidentifikasi aktivitas sebagai fokus utama. Identifikasi aktivitas melibatkan pengamatan dan pencatatan pekerjaan yang dijalankan dalam suatu organisasi, termasuk tindakan yang berhubungan dengan penggunaan sumber daya. Secara umum, aktivitas termasuk segala sesuatu yang dijalankan oleh organisasi untuk memenuhi kebutuhan pelanggan.

Sesudah aktivitas diidentifikasi, informasi itu kemudian didokumentasikan dalam suatu dokumen yang dinamakan persediaan aktivitas. sesudah persediaan aktivitas tersebut dibentuk, lalu dipergunakan menjelaskan serta mengklasifikasikan beragam aktivitas secara lebih rinci. Atribut aktivitas tersebut mencakup informasi baik keuangan maupun non keuangan yang mempresentasikan seluruh aktivitas.

2) Klasifikasi tingkat aktivitas

Pemisahan aktivitas ke dalam kategori umum mempunyai tujuan untuk mempermudah perhitungan biaya produk, karena biaya aktivitas itu memiliki respons yang berbeda terhadap jenis penggerak biaya yang berbeda (perilaku biaya yang berbeda sesuai dengan tingkatnya). Terdapat empat kategori umum aktivitas dalam pembentukan kumpulan aktivitas, yakni:

(a) Aktivitas tingkat unit (*unit level activities*)

Biaya yang meningkat saat satu unit diproduksi disebut sebagai aktivitas tingkat unit. Contohnya ialah penggunaan daya listrik dan jam mesin setiap kali unit diproduksi. Aktivitas tingkat unit juga mencakup bahan langsung dan tenaga kerja langsung, meskipun tidak termasuk dalam biaya overhead. Biaya aktivitas

¹¹ Neneng Hartati, *Akuntansi Biaya*, 297-298.

tingkat unit berfluktuasi sesuai dengan jumlah unit yang diproduksi.

(b) **Aktivitas tingkat batch (*batch level activities*)**

Biaya aktivitas tingkat batch ialah biaya yang timbul akibat total batch yang diproduksi serta dijual. Misal biaya tingkat batch berupa persiapan serta sebagian besar penanganan atas bahan baku. Bila bahan baku yang dipesan untuk batch tertentu bersumber dari pemasok, sedemikian hingga sebagian biaya pembelian, penerimaan serta inspeksi atas barang juga termasuk dalam biaya tingkat batch.¹²

(c) **Aktivitas tingkat produk (*product level activities*)**

Biaya tingkat produk termasuk biaya yang dikeluarkan untuk mendukung rangkaian produk yang diproduksi oleh perusahaan. Beberapa contoh berkaitan dengan biaya tingkat produk meliputi biaya perancangan produk, pembuatan atas prototipe, serta teknik produksi. Apabila para pekerja membutuhkan pelatihan tambahan sebelum dijalankan produksi produk bersangkutan., ataupun bila beberapa mesin dipergunakan dengan eksklusif guna produk tertentu, sedemikian hingga biaya yang terkait dengan alat serta mesin itu juga bisa dikategorikan sebagai biaya tingkat produk.

(d) **Aktivitas tingkat fasilitas**

Aktivitas tingkat fasilitas termasuk kegiatan yang mendukung proses manufaktur umum di suatu pabrik. Kegiatan ini memberi manfaat bagi organisasi secara umum, namun tidak memberi manfaat langsung untuk setiap produk secara spesifik. Beberapa contoh aktivitas tingkat fasilitas meliputi manajemen pabrik, perawatan lahan, program pendukung komunitas, keamanan, pemeliharaan properti, serta penyusutan aset pabrik.¹³

c. Tahap-tahap dalam Perancangan *Activity Based Costing*

Activity based costing dipergunakan untuk meningkatkan keakuratan analisa biaya dengan memperbaiki metode pelacakan biaya ke objek biaya. Bagi perusahaan yang ingin menerapkan

¹² Septian Bayu Kristanto, *Akuntansi Biaya Edisi 2*, 62-63.

¹³ Septian Bayu Kristanto, *Akuntansi Biaya Edisi 2*, 64.

sistem *activity based costing*, terdapat tiga tahap yang wajib dijalankan, yakni seperti berikut.¹⁴

1) Mengidentifikasi biaya sumber daya serta aktivitas

Langkah awal dalam merancang sistem *activity based costing* ialah mengenali biaya yang terkait dengan sumber daya serta menjalankan evaluasi terhadap aktivitas-aktivitas itu. Biaya sumber daya termasuk biaya yang dikeluarkan untuk menjalankan berbagai aktivitas. Sebagian besar biaya sumber daya tercatat dalam subrekening buku besar, seperti pembelian bahan, pasokan, pengolahan bahan, gudang, ruang kantor, perabot, peralatan pabrik, bangunan, utilitas, gaji, tunjangan, teknik, serta akuntansi.

Sementara itu, analisa aktivitas melibatkan identifikasi dan deskripsi pekerjaan (aktivitas) di dalam organisasi. Analisa aktivitas melibatkan pengumpulan data dari dokumen dan catatan yang ada, serta menjalankan penelitian ataupun survei memakai daftar pertanyaan, observasi, serta wawancara secara berkelanjutan terhadap individu-individu kunci.

2) Membebankan biaya sumber daya ke aktivitas

Seperti yang sudah dijelaskan dalam pengertian *activity based costing* di atas, terdapat konsep bahwa aktivitas menyebabkan pengeluaran sumber daya. Untuk mengalokasikan biaya sumber daya ke aktivitas, dipergunakan driver sumber daya. Driver sumber daya umumnya mencakup pengukuran meter untuk utilitas, jumlah tenaga kerja untuk aktivitas yang terkait dengan penggajian, jumlah peralatan yang diatur untuk aktivitas penyiapan mesin, jumlah pemindahan bahan untuk aktivitas penanganan bahan, serta penggunaan jam mesin untuk aktivitas operasional mesin dan luas lantai untuk aktivitas kebersihan.¹⁵

3) Membebankan biaya aktivitas ke objek biaya

Langkah berikutnya sesudah mengetahui berbagai biaya aktivitas ialah mengukur biaya aktivitas per unit. Ini dijalankan dengan menghitung biaya per unit untuk setiap output yang dihasilkan oleh aktivitas itu. Perbandingan dengan organisasi lain selama periode tertentu bisa dipergunakan untuk menilai efisiensi (produktivitas) dari berbagai aktivitas itu.

¹⁴ Hery, 240 *Konsep Penting "Akuntansi dan Auditing yang Perlu Anda Ketahui"* (Yogyakarta: Penerbit Gava Media, 2013), 254.

¹⁵ Edward J. Blocher, *Manajemen Biaya* (Jakarta: Salemba Empat, 2000), 123-124.

Untuk mengalokasikan biaya aktivitas ke objek biaya perusahaan, bisa memakai *driver* aktivitas. *Driver* aktivitas umumnya berupa jumlah pesanan pembelian, jumlah laporan penerimaan barang, jumlah laporan, jam inspeksi, jumlah suku cadang yang disimpan, jumlah pembayaran, jam mesin, jam kerja langsung, jumlah setup, serta waktu siklus produksi.¹⁶

d. Manfaat *Activity Based Costing*

Sebelum menerapkan sistem *activity based costing*, manajemen perlu memiliki pemahaman yang mendalam tentang faktor-faktor yang menjadi dasar penerapan sistem itu, yakni:

- 1) Perusahaan Menghasilkan Beberapa Jenis Produk
- 2) Berbagai biaya Berbasis Nonunit Signifikan
- 3) Diversitas Produk

Jika ketiga kondisi itu terpenuhi, belum tentu manajemen memakai sistem *activity based costing*. Manfaat sistem *activity based costing* ialah ketelitian pembebanan biaya sehingga semakin teliti pembebanan biaya berarti semakin rendah biaya kesalahan. Biaya kesalahan merujuk pada berbagai biaya terkait dengan pengambilan keputusan yang tidak baik, yang disebabkan oleh kurangnya perhatian terhadap biaya produk yang akurat.¹⁷

Selain itu, ada beberapa manfaat yang diperoleh oleh pihak manajemen perusahaan dari penggunaan sistem biaya *activity based costing*, yakni seperti berikut:

- 1) Sistem *activity based costing* memiliki kemampuan untuk meyakinkan pihak manajemen mengenai perlunya mengambil langkah-langkah tertentu guna meningkatkan daya saing.
- 2) Pihak manajemen memiliki kesempatan untuk memberi penawaran yang lebih kompetitif dengan lebih adil.
- 3) Sistem biaya *activity based costing* bisa membantu manajer dalam pengambilan keputusan terkait pembuatan ataupun pembelian suatu produk.
- 4) Melalui analisa aktivitas, sistem ini memungkinkan eliminasi ataupun perbaikan terhadap aktivitas yang tidak memberi nilai tambah ataupun kurang efisien, yang berkaitan dengan masalah produktivitas perusahaan.
- 5) Selain itu, sistem ini juga mempermudah penentuan berbagai biaya yang kurang relevan.

¹⁶ Edward J. Blocher, *Manajemen Biaya*, 125.

¹⁷ Supriyono, *Manajemen Biaya: Suatu Reformasi Pengelolaan Bisnis* (Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta, 2015), 281-282.

- 6) Dengan analisa biaya yang diperbaiki, pihak manajemen bisa menjalankan analisa yang lebih akurat mengenai volume produksi yang diperlukan untuk mencapai break even point pada produk dengan volume rendah.¹⁸

e. Keunggulan dan Kelemahan *Activity Based Costing*

Terdapat beberapa keunggulan yang dimiliki oleh metode *activity based costing*, di antaranya:

- 1) Dapat meyakinkan kepemimpinan tentang perlunya mengambil sejumlah langkah untuk meningkatkan daya saing.
- 2) Dapat membantu dalam pengambilan keputusan dengan memungkinkan manajemen untuk memberi penawaran yang lebih kompetitif secara adil.
- 3) Dengan peningkatan analisa biaya, manajemen bisa menjalankan evaluasi yang lebih tepat mengenai volume produk yang memiliki tingkat volume rendah untuk mencapai titik impas.
- 4) Dengan memanfaatkan analisa data biaya serta pola penggunaan sumber daya, manajemen bisa memulai perubahan proses manufaktur untuk mencapai efisiensi dan tingkat output yang lebih baik.¹⁹

Walaupun *activity based costing* menawarkan cara yang lebih baik untuk melacak biaya produk secara individual, tetapi terdapat beberapa aspek negatif yang perlu dipertimbangkan oleh manajer sebelum menerapkannya dalam perhitungan produk. Beberapa kelemahan itu antara lain:

- 1) Jika kita memiliki data tentang aktivitas, maka alokasi biaya mungkin diperlukan untuk membaginya antara departemen ataupun produk sesuai dengan tingkat volume yang bervariasi. Secara praktis, sulit untuk menemukan aktivitas yang secara langsung menyebabkan berbagai biaya itu. Sebagai contoh, beberapa biaya yang terkait dengan pemeliharaan fasilitas, seperti kegiatan pembersihan pabrik dan pengelolaan proses produksi.²⁰
- 2) Salah satu kekurangan dari *activity based costing* ialah bahwa beberapa biaya yang terkait dengan produk tertentu diabaikan dalam analisisnya, tanpa memperhatikan aspek biaya. Beberapa aktivitas yang sering diabaikan dalam perhitungan biaya antara lain pemasaran, advertensi, riset dan pengembangan, rekayasa produk, serta klaim garansi.

¹⁸ Neneng Hartati, *Akuntansi Biaya*, 301.

¹⁹ Neneng Hartati, *Akuntansi Biaya*, 311.

²⁰ Edward J. Blocher, *Manajemen Biaya*, 127.

- 3) Pengembangan dan penerapan sistem *activity based costing* bisa dikatakan sangat mahal baik dari segi biaya maupun waktu yang diperlukan. Selain itu, implementasinya juga membutuhkan waktu yang cukup lama.²¹

C. Konsep Sistem Biaya Tradisional

a. Pengertian Sistem Tradisional

Dalam sistem biaya tradisional, biaya produk hanya mencakup biaya produksinya sendiri, yang berbeda secara signifikan dengan konsep value chain yang memasukkan biaya pembentukan rangkaian nilai ke dalam produk. Oleh karenanya, dalam sistem tradisional, biaya produk terdiri dari tiga komponen utama, yakni:

- 1) Biaya bahan baku
- 2) Biaya langsung tenaga kerja
- 3) Biaya overhead pabrik.

Biaya bahan baku serta biaya tenaga kerja langsung termasuk biaya langsung sehingga tidak menimbulkan masalah pembebanan pada produk. Pembebanan biaya bahan baku serta biaya tenaga kerja langsung bisa dijalankan secara akurat dengan memakai pelacakan langsung ataupun pelacakan driver. Namun pembebanan BOP menimbulkan masalah. Hal itu disebabkan karena BOP tidak memiliki hubungan masukan-keluaran yang bisa diobservasi secara fisik. Oleh karenanya, pembebanan BOP wajib sesuai dengan pada penelusuran *driver* dan alokasi.²²

Biaya bahan serta biaya tenaga kerja langsung termasuk biaya yang terlacak secara langsung, sementara biaya pengorderan bahan, listrik, setup, inspeksi, jadwal produksi, riset dan pengembangan produk, perekrutan produk, perekrutan proses, depresiasi mesin-mesin termasuk biaya yang bisa dijalankan pelacakan *driver* sesuai dengan hubungan sebab dan akibat. Sementara *driver* aktivitas ialah ukuran permintaan berbagai aktivitas oleh objek-objek biaya. Pelacakan *driver* termasuk jantung pendekatan pembebanan biaya sesuai dengan *activity based costing*. *Activity based costing* ialah sistem pembebanan biaya pada objek biaya melalui dua tahap yakni, melacak biaya pada berbagai aktivitas

²¹ Edward J. Blocher, *Manajemen Biaya*, 128.

²² Supriyono, *Manajemen Biaya: Suatu Reformasi Pengelolaan Bisnis*, 261.

dan selanjutnya melacak biaya berbagai aktivitas pada objek-objek biaya.²³

Sementara alokasi ialah cara pembebanan biaya tidak langsung pada objek-objek biaya. Karena tidak ada hubungan sebab dan akibat, alokasi biaya tidak langsung didasarkan atas asumsi keterkaitan. Dalam memproduksi beberapa jenis produk, elemen biaya tidak langsung terhadap produk misalnya biaya depresiasi bangunan, pemeliharaan bangunan, pajak bumi serta bangunan, keamanan, pertamanan serta sebagainya.

Dalam sistem konvensional, hanya dipergunakan faktor-faktor aktivitas berlevel unit untuk menentukan alokasi biaya operasional pabrik (BOP) pada produk. Faktor-faktor aktivitas berlevel unit ini ialah variabel-variabel yang menyebabkan biaya berubah sejalan dengan perubahan jumlah unit produk yang diproduksi. Penggunaan variabel biaya berlevel unit untuk menentukan alokasi BOP pada produk didasarkan pada asumsi bahwa overhead yang dipergunakan oleh produk memiliki korelasi yang sangat kuat dengan jumlah unit produk yang diproduksi. Contoh dari faktor-faktor berlevel unit itu meliputi jumlah unit yang diproduksi, persentase penggunaan bahan baku tertentu, persentase penggunaan alat dan peralatan, jam kerja langsung, serta jam mesin.²⁴

b. Kelemahan Sistem Biaya Tradisional

Sistem penentuan harga pokok tradisional tidak lagi merefleksikan bagaimana aktivitas spesifik di pabrik yang terotomatisasi karena banyaknya kategori biaya yang ada. Biaya produk biasanya dilihat dari tiga elemen biaya, yakni biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, serta biaya *overhead* pabrik. Sistem penentuan harga pokok tradisional dikembangkan ketika komponen biaya tenaga kerja langsung dominan dalam biaya produksi. Input tenaga kerja langsung ialah faktor utama yang mendorong biaya produksi. Oleh karenanya, fokus sistem ini ialah mengukur dan mengendalikan biaya tenaga kerja langsung.

Sistem biaya tradisional yang memakai tarif tunggal BOP dan tarif departemen BOP hanya efektif di dalam konteks pemanufakturan tradisional dan persaingan dalam skala

²³ Supriyono, *Manajemen Biaya: Suatu Reformasi Pengelolaan Bisnis*, 262.

²⁴ Supriyono, *Manajemen Biaya: Suatu Reformasi Pengelolaan Bisnis*, 263-264.

domestik. Namun, penggunaan sistem biaya tradisional ini bisa menyebabkan ketidakakuratan biaya ketika dipergunakan dalam lingkungan pemanufakturan yang lebih canggih.

Perusahaan yang beroperasi di sektor manufaktur yang canggih wajib mengadopsi strategi baru untuk mencapai keunggulan. Jika sistem biaya tidak diubah, maka bakal muncul distorsi biaya yang signifikan. Distorsi itu bisa berupa beban biaya yang terlalu tinggi (*cost overstated* ataupun *cost overrun*) untuk produk dengan volume besar, serta beban biaya yang terlalu rendah (*cost understated* ataupun *cost underrun*) untuk produk dengan volume kecil. Dengan kata lain, sistem biaya tradisional menjadi tidak relevan dalam lingkungan manufaktur yang maju. Sistem biaya yang sudah ketinggalan zaman ini menunjukkan gejala-gejala seperti berikut:²⁵

- 1) Penawaran sulit dijelaskan karena terjadi distorsi biaya.
- 2) Harga jual yang ditawarkan pada konsumen terlalu besar dibandingkan dengan pesaing perusahaan karena produk bervolume banyak dibebani biaya per unit yang terlalu tinggi.
- 3) Perusahaan menolak harga yang diminta oleh konsumen untuk produk bervolume banyak, meskipun mungkin sudah menguntungkan, karena biaya per unitnya terdistorsi menjadi tinggi.
- 4) Harga jual yang ditawarkan pada konsumen terlalu kecil dibandingkan dengan pesaing perusahaan karena produk bervolume sedikit dibebani biaya per unit yang terlalu kecil, oleh karenanya produk ini laku keras.
- 5) Meskipun produk bervolume sedikit terlihat menguntungkan, sebenarnya bisa mengalami kerugian karena biaya per unitnya terlalu kecil

c. Perbandingan *Activity Based Costing* dengan Sistem Tradisional

Sistem penghitungan biaya tradisional, yang juga dikenal sebagai sistem sesuai dengan unit (*unit cost system*), memiliki ciri khas dimana ukuran yang terkait dengan volume ataupun ukuran tingkat unit dipergunakan secara eksklusif sebagai dasar untuk membagi biaya *overhead* pabrik ke produk yang dihasilkan.

Dalam *activity based costing*, dipergunakan lebih dari satu tempat penampungan biaya *overhead* pabrik. Jumlah tempat

²⁵ Supriyono, *Manajemen Biaya: Suatu Reformasi Pengelolaan Bisnis*, 267.

penampungan itu serta dasar alokasi *activity based costing* biasanya lebih banyak. Hal itu terutama disebabkan oleh banyaknya sistem penghitungan biaya tradisional yang memakai satu tempat penampungan biaya serta satu dasar alokasi untuk semua tempat penampungan biaya.

Perbedaan lain antara *activity based costing* dan sistem perhitungan tradisional adalah homogenitas dari biaya dalam satu tempat penampungan biaya. Pemicu aktivitas untuk setiap aktivitas yang menimbulkan biaya perlu diidentifikasi serta diperhitungkan, jadi metode *activity based costing* lebih berhati-hati dalam menghitung biaya-biaya yang ada.²⁶

Perbandingan penentuan HPP menurut *activity based costing* dan metode tradisional dapat disimpulkan sebagai berikut:

- 1) Pada metode *activity based costing* aktivitas-aktivitas pemicu biaya digunakan untuk menentukan seberapa besar konsumsi setiap *overhead* dari setiap produk. Sedangkan sistem biaya tradisional mengalokasikan biaya *overhead* berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang tidak representatif.
- 2) Fokus sistem biaya *activity based costing* adalah biaya, mutu dan waktu. Sedangkan sistem tradisional lebih fokus pada performansi keuangan jangka pendek seperti laba.
- 3) Kebutuhan pada sistem biaya *activity based costing* lebih kecil dari analisis varian dari pada sistem biaya tradisional. Hal tersebut dikarenakan kelompok biaya dan pemicu biaya lebih akurat dan jelas. Selain itu *activity based costing* menggunakan data historis pada akhir periode.
- 4) Sistem biaya *activity based costing* memerlukan masukan dari seluruh departemen persyaratan. Hal ini mengarah pada integrasi organisasi yang lebih baik dan memberikan suatu pandangan fungsional dalam organisasi.

²⁶ Septian Bayu Kristanto, *Akuntansi Biaya Edisi 2*, 65.

D. Penelitian Terdahulu

Table 2. 1
 Penelitian terdahulu

No	Nama/ Judul Skripsi	Perbedaan	Hasil
1.	Luthfi Ismayeni (2020) “Penerapan <i>Activity Based Costing</i> Dalam Penentuan Harga Pokok Produk Pada UD. Bersama”. ²⁷	Pada kajian ini <i>output</i> yang dihasilkan berupa pintu, kusen, jendela. Sementara kajian yang dijalankan oleh penulis menghasilkan <i>output</i> berupa barang yakni hijab.	Hasil kajian ini memperlihatkan bahwa, penghitungan dengan memakai metode <i>activity based costing</i> lebih tinggi jika dibanding dengan penghitungan sistem tradisional. Adapun hasil penghitungan memakai metode <i>activity based costing</i> untuk masing-masing produk ialah pintu Rp. 5.485.850, kusen Rp. 5.149.154, jendela Rp. 4.598.384. sementara hasil penghitungan dengan memakai metode tradisional untuk masing-masing produk ialah pintu Rp. 5.233.333, kusen Rp. 5.033.333, jendela Rp. 4.533.333.
2.	Rivaldo Y. P. Polii (2021) “Analisa Penentuan Harga Pokok Produksi Dengan Metode <i>Activity Based Costing</i> Pada CV. Verel Tri Putra Mandiri”. ²⁸	Perbedaan kajian ini dengan yang dijalankan oleh penulis ialah <i>output</i> yang dihasilkan pada kajian ini berupa makanan sementara <i>output</i> yang dihasilkan pada kajian penulis berupa	Hasil kajian ini memperlihatkan bahwa, penghitungan dengan memakai metode <i>activity based costing</i> lebih rendah jika dibanding dengan penghitungan yang dijalankan oleh perusahaan. Adapun hasil penghitungan memakai metode <i>activity based costing</i> untuk masing-masing produk ialah roti cokelat

²⁷ Luthfi Ismayeni, dkk., “Penerapan *Activity Based Costing* dalam Penentuan Harga Pokok Produk pada UD. Bersama,” 606.

²⁸ Rivaldo Y. P. Polii, dkk., “Analisis Penentuan Harga Pokok Produksi dengan Metode *Activity Based Costing* Pada CV. Verel Tri Putra Mandiri,” 890.

		hijab.	Rp.3.281,717, roti keju Rp.3.211,973, roti kacang Rp.3.106,845. Sementara hasil penghitungan yang dijalankan oleh perusahaan untuk masing-masing produk ialah roti coklat Rp. 3.500, roti keju Rp. 3.500, roti kacang Rp. 3.500.
3.	Ayu Andini (2021) “Analisa Penerapan <i>Activity Based Costing System</i> Dalam Penentuan Harga Pokok Produksi Pada PT. Acosta Global Data”. ²⁹	Pada kajian ini usaha yang dijalankan ialah pembuatan pakaian berupa baju kaos, celana <i>training</i> , serta <i>sweater</i> . Sementara pada kajian yang dijalankan oleh penulis usaha yang dijalankan ialah pengolahan hijab.	Hasil kajian ini memperlihatkan bahwa, penghitungan dengan memakai metode <i>activity based costing</i> lebih besar jika dibanding dengan penghitungan sistem tradisional. Adapun hasil penghitungan memakai metode <i>activity based costing</i> untuk masing-masing produk ialah baju kaos Rp.119.231.620, celana <i>training</i> Rp.18.623.486, <i>sweater</i> Rp.13.757.794. Sementara hasil penghitungan dengan metode tradisional untuk masing-masing produk ialah baju kaos Rp.118.375.000, celana <i>training</i> Rp.17.875.000, <i>sweater</i> Rp.13.125.000.
4.	Himawan Pradipta (2021) “Aplikasi <i>Activity Based Costing</i> Pada UMKM”. ³⁰	Pada kajian ini termasuk penelitian pada bidang jasa, sementara kajian yang dijalankan	Hasil dari penelitian ini memperlihatkan jika hasil penghitungan dengan metode <i>activity based costing</i> lebih tinggi dibanding dengan metode tradisional. Hal itu

²⁹ Ayu Andini, dkk., “Analisis Penerapan *Activity Based Costing System* dalam Penentuan Harga Pokok Produksi pada PT. Acosta Global Data,” 3565.

³⁰ Himawan Pradipta, “Aplikasi *Activity Based Costing* Pada UMKM,” 60.

		oleh penulis termasuk penelitian pada bidang usaha yang menghasilkan <i>output</i> berupa barang yakni hijab.	berarti jika penghitungan dengan metode tradisional menyebabkan <i>undercosted</i> , karena pada metode tradisional perusahaan belum memasukkan beberapa objek biaya yang seharusnya diperhitungkan dalam penentuan harga pokok produksi.
5.	Yulia Audina (2021) <i>Penerapan Activity Based Costing untuk meningkatkan Profitabilitas Perusahaan.</i> ³¹	Pada kajian ini membahas tentang penerapan <i>activity based costing</i> dalam bidang industri perlengkapan, proses produksinya dijalankan apabila ada order pembelian dari pelanggan, serta produk dibuat sesuai dengan keinginan pelanggan. Sementara pada kajian yang dijalankan oleh penulis membahas tentang penerapan <i>activity based costing</i> pada usaha hijab yang sistem	Hasil dari kajian ini memperlihatkan jika penghitungan harga pokok produksi dengan memakai <i>activity based costing</i> menghasilkan nilai yang lebih rendah. Hal itu berarti jika dengan memakai metode <i>activity based costing</i> , perusahaan bisa menjual hasil yang lebih rendah dengan hasil kualitas produk yang sama. Sehingga pasar mampu bersaing lebih di pasar.

³¹Yulia Audina dan Utami Puji Lestari, "Penerapan Activity Based Costing untuk meningkatkan Profitabilitas Perusahaan," 79.

		produksinya <i>ready stock</i> .	
6.	M. Elfan Kaukab (2019) <i>Implementasi Activity-Based Costing pada UMKM</i> . ³²	Pada kajian ini usaha yang dijalankan ialah usaha yang bergerak dibidang jasa yakni bengkel las. Sementara kajian yang dijalankan oleh penulis usaha yang dijalankan bergerak dibidang manufaktur yang menghasilkan <i>output</i> berupa hijab.	Hasil kajian ini memperlihatkan jika hasil penghitungan harga pokok produksi dengan memakai <i>activity based costing</i> lebih tinggi dibanding dengan penghitungan harga pokok produksi dengan metode tradisional costing. Adapun hasil penghitungannya ialah Rp. 5.683.000 untuk penghitungan dengan memakai metode tradisional dan Rp. 6.003.363 untuk penghitungan dengan memakai metode <i>activity based costing</i> .
7.	Maharani Ulya Sari (2022) “ <i>Analisis Penerapan Activity Based Costing System dalam Penentuan Harga Pokok Produksi Pada UD. Agra Kaca Alumunium</i> ”. ³³	Pada kajian ini usaha yang dijalankan ialah pembuatan berbagai jenis lemari. Ada 3 jenis lemari yang diproduksi pada kajian ini. Sedsngkan pada kajian yang dijalankan oleh penulis usaha yang dijalankan ialah pembuatan	Hasil kajian ini memperlihatkan jika penghitungan harga pokok produksi memakai metode <i>activity based costing</i> lebih tinggi dibanding dengan penghitungan harga pokok produksi dengan memakai metode tradisional. Adapun hasil penghitungannya ialah harga pokok lemari piring memakai metode <i>activity based costing</i> ialah Rp. 844.000, sementara dengan memakai metode tradisional

³² M. Elfan Kaukab, “Implementasi *Activity-Based Costing* pada UMKM,” 76.

³³ Muharani Ulya Sari, dkk., “Analisa Penerapan *Activity Based Costing System* dalam Penentuan Harga Pokok Produksi Pada UD. Agra Kaca Alumunium,” 148.

		hijab, serta hanya memproduksi 2 jenis hijab.	ialah Rp. 860.216. Harga pokok lemari baju dengan memakai metode <i>activity based costing</i> ialah Rp. 1.044.000, sementara dengan memakai metode tradisional ialah Rp. 1.060.216. Harga pokok etalase kosong dengan memakai metode <i>activity based costing</i> ialah Rp. 599.000, sementara dengan memakai metode tradisional ialah Rp. 609.962.
8.	Anessa Musfitria (2022) “Analisa Perbandingan Penerapan <i>Activity Based Costing System</i> dengan Metode Tradisional Untuk Menentukan Harga Pokok Produksi”. ³⁴	Pada kajian ini jumlah produk yang dihitung hanya satu, yang kemudian hasil penghitungan dengan dua metode dalam 3 bulan terakhir bakal dibandingkan . sementara padaa kajian yang dijalankan oleh penulis jumlah produk yang dihitung lebih dari satu produk.	Hasil dari kajian ini memperlihatkan jika penghitungan harga pokok produksi dengan memakai metode <i>activity based costing</i> lebih tinggi dibanding dengan metode tradisional. Adapun hasil penghitungan memakai metode <i>activity based costing</i> ialah pada Bulan Oktober senilai Rp. 69.880.000, pada Bulan November Rp. 39.470.000, pada Bulan Desember senilai Rp. 35.728.000. Sementara penghitungan harga pokok produksi dengan memakai metode tradisional pada Bulan Oktober senilai Rp. 41.600.000, pada Bulan November Rp. 25.893.500, pada Bulan Desember senilai Rp. 23.769.000

³⁴ Anessa Musfitria, dkk., “Analisis Perbandingan Penerapan *Activity Based Costing System* dengan Metode Tradisional untuk Menentukan Harga Pokok Produksi”, 1569.

E. Kerangka Berfikir

Kerangka berfikir termasuk bagian kajian yang menggambarkan alur pemikiran penulis dalam memberi penjelasan kepada orang lain. Secara umum kerangka berfikir berfungsi sebagai tempat penulis memberi penjelasan tentang berbagai hal yang berhubungan dengan variabel pokok, subvariabel pokok, ataupun pokok permasalahan yang ada pada kajian sesuai dengan teori yang ada.³⁵

Dalam suatu usaha HPP ialah salah satu hal yang penting untuk diperhatikan serta dipertimbangkan. HPP menentukan keberlanjutan suatu produk dan menentukan nilai pendapatan yang diterima. Dengan mengetahui harga pokok produksi kita dapat memaksimalkan laba serta meminimalisir kerugian.

Adapun dalam melakukan penentuan HPP terdapat beberapa metode yang bisa dipergunakan diantaranya yakni *full costing*, *variable costing*, serta *activity based costing*. Metode *full costing* yaitu metode dengan tujuan utama menjalankan produksi seluruh produk lalu dibagi total output yang didapat. Sistem ini dimungkinkan tepat serta akurat bila dipergunakan menghitung HPP, tetapi hanya diperuntukkan usaha yang terfokus pada produksi 1 produk. Sementara bagi usaha yang terfokus pada produksi lebih dari 1 produk, sistem ini kurang tepat dipergunakan guna menghitung HPP sebab bakal memunculkan distorsi.

Metode penghitungan HPP untuk usaha yang memproduksi lebih dari satu jenis barang yakni *activity based costing*, terdapat beberapa klasifikasi tingkat aktivitas yakni aktivitas tingkat unit (*unit level activities*), aktivitas tingkat batch (*batch level activities*), aktivitas tingkat produk (*product level activities*), serta aktivitas tingkat fasilitas. Dimana dalam empat tingkat aktivitas itu terdapat berbagai aktivitas dalam produksi yang menyebabkan biaya.

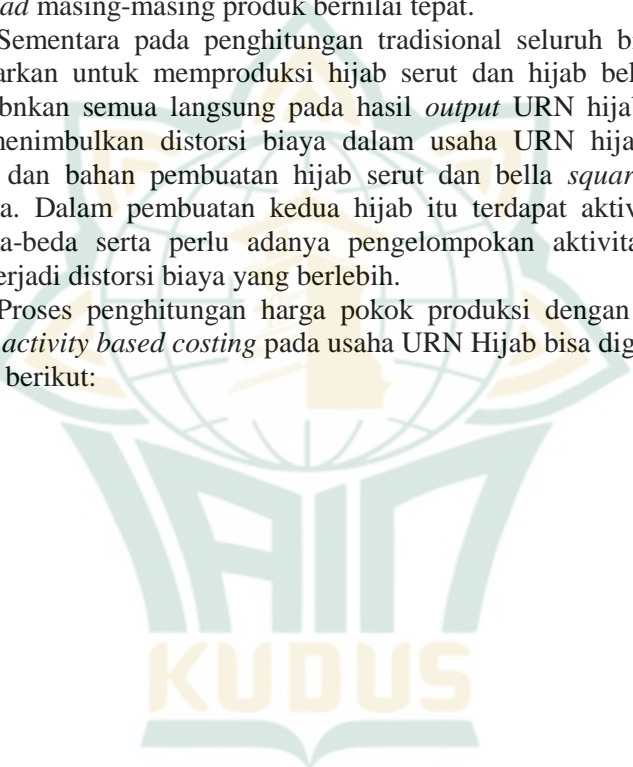
URN Hijab ialah usaha hijab yang memproduksi lebih dari satu jenis hijab saja, yakni hijab serut dan hijab belah *square*. Keduanya memakai bahan yang berbeda. Selain bahan, teknik yang dipergunakan untuk membuat keduanya juga berbeda. Perbedaan penghitungan antara sistem tradisional dengan sistem *activity based costing* ialah jika dalam penghitungan dengan sistem *activity based costing* lebih difokuskan pada biaya *overhead* pabrik dimana dalam penghitungannya untuk mendapatkan harga pokok produksi biaya *overhead* wajib dipisah sesuai dengan aktivitas pada masing-masing produk sehingga bisa meminimalkan distorsi biaya.

³⁵ Mahmud, *Metode Penelitian Pendidikan* (Bandung: Pustaka Setia, 2011), 127-128.

Biaya *overhead* yang dibebankan bagi bagian produksi hijab meliputi biaya listrik, bahan penolong, tenaga distribusi, set up mesin, biaya internet dan lain sebagainya. Biaya *overhead* bagi pabrik itu tidak bisa dibebankan dengan merata ataupun sama terhadap seluruh produk, sebab masing-masing produk memerlukan biaya *overhead* beragam berdasar pada aktivitas produksi barang bersangkutan. Biaya atas *overhead* bisa dihitung sesuai dengan aktivitas supaya biaya *overhead* masing-masing produk bernilai tepat.

Sementara pada penghitungan tradisional seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi hijab serut dan hijab bella *square* dibebankan semua langsung pada hasil *output* URN hijab. Hal itu bisa menimbulkan distorsi biaya dalam usaha URN hijab, karena teknik dan bahan pembuatan hijab serut dan bella *square* jelaslah berbeda. Dalam pembuatan kedua hijab itu terdapat aktivitas yang berbeda-beda serta perlu adanya pengelompokan aktivitas supaya tidak terjadi distorsi biaya yang berlebih.

Proses penghitungan harga pokok produksi dengan memakai sistem *activity based costing* pada usaha URN Hijab bisa digambarkan seperti berikut:



Gambar 2.2 Kerangka Berfikir

