

**PENERAPAN *ACTIVITY-BASED COSTING SYSTEM* PADA
PT. SARI HUSADA Tbk DALAM PEMBEBANAN BOP**

Studi Kasus Pada PT. Sari Husada Tbk

Yogyakarta

SKRIPSI

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat

Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi

Program Studi Akuntansi



Oleh:

Fajriani

NIM: 002114214

PROGRAM STUDI AKUNTANSI JURUSAN AKUNTANSI

FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS SANATA DHARMA

YOGYAKARTA

2005

SKRIPSI

**PENERAPAN *ACTIVITY-BASED COSTING SYSTEM* PADA
PT. SARI HUSADA Tbk DALAM PEMBEBANAN BOP**
Studi Kasus Pada PT. Sari Husada Tbk
Yogyakarta

Oleh:

Fajriani

NIM : 002114214

Telah disetujui oleh:


Pembimbing I



Drs. Edi Kustanto, M. M.

Tanggal: 28 Juni 2005

Pembimbing II



Lisia Apriani, S.E., M.Si., Akt.

Tanggal: 7 Juli 2005

SKRIPSI
PENERAPAN *ACTIVITY-BASED COSTING SYSTEM* PADA
PT. SARI HUSADA Tbk DALAM PEMBEBANAN BOP

Studi Kasus Pada PT. Sari Husada Tbk
Yogyakarta


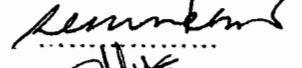

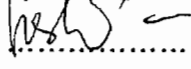

Dipersiapkan dan ditulis oleh:

Fajriani

NIM : 002114214

Telah dipertahankan di depan Panitia Penguji pada Tanggal 23 Juli 2005
dan dinyatakan memenuhi syarat

Susunan Panitia Penguji

	Nama Lengkap	Tanda Tangan
Ketua	Drs. Yusef Widya Karsana, M.Si., Akt.	
Sekretaris	Fr. Reni Retno A., S.E., M.Si., Akt.	
Anggota	Drs. Edi Kustanto, M. M.	
Anggota	Lisia Apriani, S.E., M.Si., Akt.	
Anggota	Fr. Reni Retno A., S.E., M.Si., Akt.	


Yogyakarta, 30 Juli 2005

Fakultas Ekonomi

Universitas Sanata Dharma



Dekan


Drs. Alex Kahu Lantum, M.S.

Dipersembahkan Untuk:

Papa & Mama

Atas Cinta Dan Kasih Sayang Tanpa Imbalan

Yang Tidak Pernah Berhenti

PERNYATAAN KEASLIAN KARYA

Saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi yang saya tulis ini tidak memuat karya atau bagian karya orang lain, kecuali yang telah disebutkan dalam kutipan dan daftar pustaka, sebagaimana layaknya karya ilmiah.

Yogyakarta, Juli 2005.

Penulis



Fajriani

ABSTRAK
PENERAPAN *ACTIVITY-BASED COSTING SYSTEM* PADA
PT. SARI HUSADA Tbk DALAM PEMBEBANAN BOP
Studi Kasus Pada PT. Sari Husada Tbk
Yogyakarta

Fajriani
Universitas Sanata Dharma
Yogyakarta
2005

Tujuan penelitian ini adalah: (1) untuk mengetahui sistem pembebanan BOP yang diterapkan oleh perusahaan, (2) untuk mengetahui pembebanan BOP dengan menggunakan *ABC System*, (3) untuk mengetahui besarnya perbedaan antara pembebanan BOP yang digunakan oleh perusahaan dengan berdasarkan *ABC System*, dan apakah perbedaan tersebut material.

Teknik pengumpulan data yang dilakukan adalah dokumentasi, observasi dan interview. Jenis penelitian ini adalah studi kasus pada PT Sari Husada Tbk, Yogyakarta. Teknik analisis data yang dilakukan untuk menjawab rumusan masalah: (1) dengan menggunakan langkah-langkah analisis deskriptif, (2) dengan menggunakan langkah-langkah penghitungan pembebanan BOP dengan dua tahap, (3) membandingkan penghitungan BOP yang dihitung menurut perusahaan dengan berdasarkan *ABC System*, kemudian dilanjutkan dengan analisis konsep materialitas.

Dari hasil analisis data dan pembahasan, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan dalam pembebanan BOP antara sistem yang digunakan perusahaan dengan *ABC System* dikarenakan *cost driver* yang berbeda. Perusahaan membebankan BOP lebih besar jumlahnya dibandingkan dengan pembebanan BOP berdasarkan *ABC system* untuk produk SGM-1 dan SGM-2. sedangkan untuk produk SGM-3 Vanilla, SGM-3 Coklat dan LLM, perusahaan membebankan BOP lebih kecil jumlahnya dibandingkan pembebanan BOP berdasarkan *ABC system*. Dari analisis dengan konsep materialitas diperoleh jumlah selisih pembebanan BOP untuk produk SGM-1, SGM-2, SGM-3 Coklat, dan LLM adalah material bagi perusahaan, sedangkan untuk produk SGM-3 Vanilla tidak material bagi perusahaan.

ABSTRACT
THE APPLICATION OF ACTIVITY-BASED COSTING SYSTEM ON
PT. SARI HUSADA Tbk IN CHARGING FACTORY OVERHEAD COST
("BOP")

Case Study At PT. Sari Husada Tbk
Yogyakarta

Fajriani
Sanata Dharma University
Yogyakarta
2005

The objectives of this study were: (1) to know the "BOP" charging system applied by the company, (2) to know the charging of "BOP" by applying ABC System, (3) to know the differences between "BOP" charging system applied by the company and the one by ABC System, and whether those differences were matters.

Documentation, observation and interview were the techniques on collecting the data. The kind of this research was case study on PT. Sari Husada Tbk, Yogyakarta. The techniques on analyzing data applied to answer the problem formulations were: (1) by using the steps of descriptive analysis, (2) by using the steps of calculating on charging of "BOP" with two phases, (3) comparing the "BOP" calculation based on company and the one on ABC System, then it was continued by analysis of materiality concept.

Through the findings of data analysis, then it could be concluded that there was difference on charging of "BOP" between the system used by company and ABC System due to the difference in cost driver. The company charged bigger "BOP" than the charging of "BOP" based on ABC System for the products of SGM-1 and SGM-2, but for the products of SGM-3 Vanilla, SGM-3 Chocolate and LLM, the company charged smaller "BOP" than the charging of "BOP" based on ABC system. Based on the analysis through the materiality concept, it was obtained that the amount of difference of "BOP" charging for the products of SGM-1, SGM-2, SGM-3 Chocolate and LLM were material for the company, but for the product of SGM-3 Vanilla it was not material for the company.

KATA PENGANTAR

Dengan segala kerendahan hati dan rasa syukur yang teramat sangat, penulis memanjatkan puji dan syukur kehadirat Allah SWT. Berkat rahmat dan hidayah-Nya, maka penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul: **“PENERAPAN *ACTIVITY-BASED COSTING SYSTEM* PADA PT. SARI HUSADA Tbk DALAM PEMBEBANAN BOP”**.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa terselesaikan penelitian ini merupakan hasil bantuan dan dorongan dari berbagai pihak, mengingat keterbatasan pengetahuan dan kemampuan dan kemampuan yang penulis miliki. Atas segala bantuan dan dorongannya tersebut, penulis menghaturkan ucapan terima kasih sebesar-besarnya kepada pihak-pihak yang turut membantu dalam penelitian ini, baik secara langsung maupun tidak langsung, terutama kepada:

1. Drs. Alex Kahu Lantum, M.S., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Sanata Dharma Yogyakarta
2. Ir. Drs. Hansiadi YH, M.Si., Akt., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sanata Dharma Yogyakarta.
3. Drs. Edi Kustanto, MM., selaku Dosen Pembimbing I yang telah dengan sabar membimbing dan membantu penulis dengan memberikan masukan, saran, dan semangat selama penulisan skripsi.
4. Lisia Apriani, SE., M.Si., Akt., selaku Dosen Pembimbing II yang telah dengan sabar membimbing dan membantu penulis dengan memberikan masukan, saran, dan semangat selama penulisan skripsi.

5. Sakuntala Hary selaku *General Affairs Manager*, Ibu Titis dan seluruh karyawan PT Sari Husada Tbk Yogyakarta yang telah memberikan ijin penelitian, membantu dan memberikan data-data yang diperlukan dalam penyusunan skripsi ini.
6. Papa: H. Basri Ayuba dan Mama: Hj. Zaitun yang tercinta, terima kasih atas doanya, dukungannya di setiap saat,serta cinta dan kasih sayangnya yang melimpah buat penulis. Aku bangga punya orang tua seperti kalian. *I love you so much.*
7. Kakak-kakaku: Parlin, Syafwan, Arul dan Aisyah. Makasih ya atas dukungannya selama ini.
8. Ponakanku yang lucu-lucu: Kezia, Aurelya, Najwa.
9. Rully”ku” yang selalu setia menemani, yang siap menjadi tempat curhat kapan saja (maaf ya kalo aku sering marah2) ☺. luv u.
10. Keluargaku di Palu: Keluarga Ayuba dan Batalipu, ocky, Kila, Ira, Dcena, Nur (siap-siap jadi Bu Camat nih) Vita, Om, Tante, adik, kakak, keponakan2 yang tidak bisa disebutkan semua, tapi selalu dihati.
11. Mbok Elida dan Mas Agung, terima kasih atas segalanya.
12. *Gank on the road*: B-You, walupun sibuk ngurus skripsi, urusan cinta jangan dilupakan, ntar jadi perjaka tua lo; Ratno, kalo restoran ayam goreng “Suratno” dibuka, jangan lupa undang aku ya; Windi, Abang Radot, Tunjung, Jim Elison, kapan nih skripsi; Agung “Solo”, Yessi Wah, Uwi, semoga sukses; Anggun.
13. Teman2 seperjuangan di kelas D: Nikent, Yesy Ginting, jangan malas ngerjain skripsi; Wiwid ,makasih banget ya, sudah nyariin aku perusahaan; Budi, Ari

Jenggot, Widi, Merlin, Tammie, Dewi, Lina, Ikun, Brian, Vika, dan yang lainnya yang walaupun tidak disebut, tapi tetap ada dihati.

14. Ota & Windhu, makasih ya dah bantuin aku selama skripsi; Yudis, Thomas.
15. Teman2 P3W Perpus: Daniel, Alex, Iyut, Vero, Hilda, Asti, Lereng, Yan, Rukadah, Betty, Windu (lagi), Stephen (anak asuhku). mari kita lestarikan budaya arisan, HIDUP ARISAN!
16. teman2 MPT pa Edi: Anto, matunur nuwun saget ya; Renata, Katrin, Nova, Maria, M'Cahyo, M'Indra, M'hani.
17. Gank Ilir-ilir: Mira & Uchi, Willem, *remember, love will find you if you try*; Manto, T'Nina, Nabila yang lucu, Ika, Rina.
18. Gank Wisma Anggrek Jogokaryan: Mas Ageng, Mba Aida, Ridho, Mba Ana, Mba Neno, Sekar, Dika, Dian, Iin, dan penghuni2 lainnya.
19. Sahabat-sahabatku di Palu: Ira, Ophie, Altje, Herlis, Una, Nini, Ari day, Moel (teman ½ memang kau), Sa rindu sama kamu semua.
20. KINOKI Crew: B, Gondrong, Rudy, Fanny, Elida, Gajoel dan yang lainnya.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih sangat jauh dari sempurna, oleh karena itu kepada semua pembaca, penulis sangat mengharapkan kritik dan saran yang membangun demi kemajuan penulis. Akhir kata penulis barharap semoga skripsi ini dapat berguna bagi pembaca sekalian.

Yogyakarta, Juli 2005



Fajriani

DAFTAR ISI



HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
HALAMAN PERSEMBAHAN.....	iv
PERNYATAAN KEASLIAN KARYA.....	v
ABSTRAK.....	vi
ABSTRACT.....	vii
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR ISI.....	xi
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR.....	xvi

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan Masalah.....	3
C. Batasan Masalah.....	4
D. Tujuan Penelitian.....	4
E. Manfaat Penelitian.....	4
F. Sistematika Penulisan.....	5

BAB II LANDASAN TEORI

A. <i>Cost</i>	7
B. <i>Costing</i>	11
C. Biaya <i>Overhead</i> Pabrik.....	11
D. Akuntansi Biaya Tradisional.....	13
E. <i>Activity-Based Costing System</i>	16

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

A. Jenis Penelitian	24
B. Tempat Dan Waktu Penelitian	24
C. Subyek Dan Obyek Penelitian.....	24
D. Data Yang Diperlukan Dan Dicari	25
E. Teknik Pengumpulan Data.....	25
F. Teknik Analisis Data.....	26

BAB IV GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

A. Sejarah Singkat Perusahaan.....	29
B. Tujuan Perusahaan.	32
C. Lokasi Perusahaan	33
D. Struktur Organisasi Perusahaan.....	34
E. Personalia Perusahaan.....	39
F. Bentuk Badan Hukum Perusahaan	41
G. Produksi.....	41

H. Pemasaran.....	43
-------------------	----

BAB V ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

A. Perhitungan Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Berdasarkan Perusahaan PT Sari Husada Tbk	45
B. Penentuan Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Menggunakan <i>ABC system</i>	49
C. Perbedaan Antara Hasil Penghitungan Pembebanan BOP Dengan Sistem Yang Digunakan Oleh PT Sari Husada Tbk dan Pembebanan BOP Dengan Menggunakan <i>ABC system</i>	65
D. Pembahasan.....	67

BAB VI KESIMPULAN, KETERBATASAN MASALAH, DAN SARAN

A. Kesimpulan.....	70
B. Keterbatasan Masalah.....	71
C. Saran	71

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN	73
-----------------------	----

DAFTAR TABEL

Tabel IV. 1. Jumlah Karyawan.....	40
Tabel V. 1. Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tahun 2004	46
Table V. 2. Biaya Produksi Yang Dianggarkan Tahun 2004.....	46
Tabel V. 3. Produk Yang Ditargetkan Pada Tahun 2004.....	47
Tabel V. 4. Penghitungan BOP Untuk Setiap Produk Tahun 2004	48
Tabel V. 5. Daftar Aktivitas	50
Tabel V. 6. Pembebanan Biaya-Biaya Pada Berbagai Aktivitas.....	51
Tabel V. 7. Pengelompokkan Aktivitas Berdasarkan Proses	53
Tabel V. 8. Pengelompokkan Aktivitas Berdasarkan Tingkat Aktivitas	54
Tabel V. 9. Tingkat Aktivitas, <i>Cost Driver</i> Dan Jumlah <i>Activity Driver</i>	56
Tabel V.10. Pengelompokkan <i>Cost Pool Homogen</i>	57
Tabel V.11. Perhitungan <i>Cost Pool Rate Homogen</i>	58
Tabel V.12. Perhitungan BOP Per Unit Untuk Produk SGM-1 Berdasarkan <i>ABC System</i>	60
Tabel V.13. Perhitungan BOP Per Unit Untuk Produk SGM-2 Berdasarkan <i>ABC System</i>	61
Tabel V.14. Perhitungan BOP Per Unit Untuk Produk SGM-3 Vanilla Berdasarkan <i>ABC System</i>	62
Tabel V.15. Perhitungan BOP Per Unit Untuk Produk SGM-3 Coklat Berdasarkan <i>ABC System</i>	63

Tabel V.16. Perhitungan BOP Per Unit Untuk Produk LLM Berdasarkan <i>ABC System</i>	64
Tabel V.17. Perbandingan Selisih BOP Terhadap Produk Antara BOP Berdasarkan Sistem PT. Sari Husada Tbk Dengan BOP Berdasarkan <i>ABC System</i>	66
Tabel V.18. Perbandingan Selisih Total BOP Dengan Laba Bersih Perusahaan (Konsep Materialitas).....	67

DAFTAR GAMBAR

Gambar IV.1. Struktur Organisasi PT. Sari Husada Tbk	35
--	----

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Perkembangan teknologi informasi dewasa ini membawa perusahaan pada era globalisasi, dimana persaingan semakin ketat yang membuat pangsa pasar semakin kecil dan laba perusahaan semakin menurun. Hal ini mengakibatkan perusahaan mencari alternatif atau strategi baru untuk memperbaiki serta meningkatkan posisi pasarnya.

Informasi yang semakin transparan menyebabkan konsumen mendapat informasi secara lengkap mengenai produk-produk yang dihasilkan oleh perusahaan-perusahaan. Konsumen berhak memilih dan menentukan produk mana yang akan dipilih yang sesuai selera, dan dana yang dialokasikan. Produk yang dibutuhkan konsumen adalah produk yang bermutu, *service* yang baik, tepat waktu dan harga yang murah. Hal ini menuntut perusahaan supaya terus-menerus melakukan perbaikan terhadap kegiatan-kegiatan dalam menghasilkan produk atau jasa yang *value added* bagi konsumen. Seperti diketahui bahwa dalam proses produksi ada dua kegiatan yang mempengaruhi, yaitu kegiatan yang bernilai tambah (*value added*) dan kegiatan yang tidak bernilai tambah (*non-value added*) bagi konsumen.

Perkembangan teknologi telah mempengaruhi komposisi biaya produk atau jasa. Penggunaan mesin-mesin dan komputer menurunkan biaya tenaga kerja langsung dan sebaliknya meningkatkan biaya *overhead* pabrik. Pada sistem

akuntansi biaya tradisional, biaya *overhead* pabrik dialokasikan dengan dasar alokasi yang berkaitan dengan volume produksi. Keadaan ini kadang-kadang menimbulkan distorsi pada proses produksi yang semakin kompleks, karena tidak semua biaya *overhead* pabrik berhubungan langsung dengan volume produksi. Distorsi dalam pengalokasian biaya produk akan semakin besar pada perusahaan yang menghasilkan beraneka produk atau jasa. Produk yang beraneka ragam diproduksi dengan beberapa fasilitas manufaktur yang sama. Dengan demikian timbul masalah untuk mengalokasikan sumber daya yang dikonsumsi masing-masing produk. Distorsi dalam pembebanan biaya *overhead* pabrik ini akan mengakibatkan harga pokok produk yang ditetapkan tidak akurat

Walaupun ketepatan dalam menentukan biaya *overhead* pabrik sulit ditentukan, manajer harus memperkirakan biaya *overhead* pabrik yang paling tepat agar dapat memenangkan persaingan. Estimasi biaya terbaik terwujud jika semua biaya dapat ditelusuri langsung ke produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan alat ukur yang valid. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya yang paling mudah ditelusuri ke produk, karena biaya ini merupakan biaya variabel. Biaya *overhead* pabrik merupakan unsur biaya produksi yang sulit ditelusuri ke produk.

Berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut, maka dikembangkanlah sistem akuntansi yang berbasis aktivitas yang disebut dengan *Activity-Based Costing System (ABC system)* yang merupakan penyempurnaan dari sistem tradisional. Sistem ini mampu merefleksikan konsumsi sumber daya dalam kegiatan produksi.

ABC system merupakan suatu sistem yang memfokuskan pada aktivitas yang timbul atau diperlukan untuk menghasilkan suatu produk. *ABC system* bertujuan memperbaiki keakuratan biaya produk dan jasa dengan mengakui bahwa beberapa biaya lebih tepat dibebankan atas dasar non volume produksi. Biaya aktivitas dibebankan kepada suatu produk berdasarkan pada konsumsi produk atas aktivitas tersebut. Sehingga dapat juga dikatakan bahwa *ABC system* dapat memperbaiki penentuan harga pokok produk. Berdasarkan hal diatas, penulis ingin mencoba untuk melakukan penelitian mengenai penghitungan BOP masing-masing produk berdasarkan aktivitas. Untuk itu penulis mengambil judul Penerapan *ABC System* Pada PT. Sari Husada Tbk Dalam Pembebanan BOP.

B. Rumusan Masalah

Dari uraian-uraian diatas penulis merumuskan permasalahan sebagai berikut:

1. Bagaimana pembebanan biaya *overhead* pabrik pada produk yang diterapkan oleh perusahaan saat ini?
2. Bagaimana pembebanan biaya *overhead* pabrik berdasarkan *ABC system*?
3. Berapa besarkah perbedaan antara pembebanan biaya *overhead* pabrik yang ditetapkan perusahaan saat ini dengan pembebanan biaya *overhead* pabrik berdasarkan *ABC system* dan apakah perbedaan tersebut material?

C. Batasan Masalah

ABC system dapat ditetapkan untuk seluruh aktivitas dalam daur hidup suatu produk, mulai dari tahap desain dan pengembangan, tahap produksi dan tahap distribusi. Maka penulis membatasi penelitian pada tahap produksi, khususnya pembebanan biaya *overhead* pabrik.

D. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui sistem pembebanan biaya *overhead* pabrik yang diterapkan oleh PT. Sari Husada Tbk.
2. Untuk mengetahui penerapan pembebanan biaya *overhead* pabrik pada produk dengan menggunakan dasar *Activity-Based Costing System* di perusahaan PT. Sari Husada Tbk.
3. Untuk mengetahui besarnya perbedaan antara pembebanan biaya *overhead* pabrik yang ditetapkan oleh PT. Sari Husada Tbk dengan pembebanan biaya *overhead* pabrik berdasarkan *ABC system*, dan apakah perbedaan tersebut material.

E. Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian adalah sebagai berikut:

1. Bagi Perusahaan

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberi sumbangan pemikiran yang berguna bagi perusahaan. Sebagai bahan pertimbangan dalam menentukan

kebijakan harga pokok yang lebih akurat, sehingga mampu bertahan dalam persaingan secara efektif dan efisien.

2. Bagi Penulis

Penulis dapat menambah pengetahuan teoritis dan pengalaman praktis dalam menganalisa masalah pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk dengan *ABC system*. Penulis juga dapat membandingkan antara teori dalam bangku kuliah dengan keadaan yang sebenarnya pada perusahaan, yaitu PT. Sari Husada Tbk

3. Bagi Universitas

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah bahan bacaan yang berguna dan menjadi bahan pertimbangan lain yang berhubungan, dengan penentuan pembebanan biaya *overhead* pabrik.

F. SISTEMATIKA PENULISAN

BAB I PENDAHULUAN

Pada bab ini dijelaskan secara rinci mengenai latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II LANDASAN TEORI

Bab ini menguraikan secara jelas dan mendasar mengenai teori-teori yang digunakan sebagai dasar dalam mengolah data-data perusahaan yang dijadikan obyek penelitian. Dalam bab ini akan menjelaskan teori-teori tentang *cost*.

costing, biaya *overhead* pabrik, akuntansi biaya tradisional, *activity-based costing system*.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini berisi tentang jenis penelitian, tempat dan waktu penelitian, subyek dan obyek penelitian, data yang diperlukan dan dicari, teknik pengumpulan data, teknik analisis data.

BAB IV GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

Bab ini menguraikan tentang sejarah perusahaan, tujuan perusahaan, lokasi perusahaan, struktur perusahaan, personalia perusahaan, produksi perusahaan, bentuk badan hukum perusahaan, pemasaran perusahaan.

BAB V ANALISA DATA DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini, data yang dikumpulkan dianalisa berdasarkan teknik analisis data yang sudah ditentukan dan didasarkan dengan teori-teori yang digunakan penulis.

BAB VI KESIMPULAN, KETERBATASAN MASALAH DAN SARAN

Bab ini berisi tentang kesimpulan yang diambil penulis dengan mendasarkan diri pada analisa dan pembahasan data dari hasil penelitian, keterbatasan masalah dalam melakukan penelitian serta berisi saran – saran yang berfungsi sebagai masukan bagi perusahaan.

BAB II

LANDASAN TEORI

A. *Cost*

Kata biaya sering menjadi alih bahasa dari *cost* atau *expense*. PAI menggunakan istilah biaya sebagai padanan *cost* dan istilah beban sebagai *expense*. Berikut adalah penjelasan mengenai makna *cost* dan *expense*

Menurut Sugiri (1994:21) biaya adalah sebagai berikut: “Pengorbanan sumber daya ekonomis tertentu untuk memperoleh sumber daya ekonomi lainnya”.

Menurut Hansen dan Mowen (2000:38), biaya adalah: “kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk barang atau jasa yang diharapkan membawa keuntungan masa ini dan datang untuk organisasi”

Sedangkan beban Menurut Sugiri (1994:21) adalah sebagai berikut: “pengorbanan sumber daya ekonomis untuk memperoleh penghasilan (*revenue*)”.

Cost dan *expense* memiliki perbedaan. *Cost* merupakan biaya-biaya yang akan memberikan manfaat dalam periode yang akan datang. Sedangkan *expense* adalah biaya-biaya yang telah digunakan untuk mendapatkan penghasilan pada saat sekarang dan merupakan biaya yang tidak dapat memberi manfaat lagi dalam periode yang akan datang.

Pengelompokan biaya juga diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuannya.

pengelompokan ini didasarkan pada hubungan antara biaya dengan produk, volume produksi, departemen pabrikase, dan periode akuntansi. Pengelompokan biaya tersebut adalah sebagai berikut: (Maher Deakin, 1996:24)

1. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Produk

Terdapat dua jenis biaya dalam hubungannya dengan produk. Pertama, biaya pabrikase/biaya produksi. Biaya pabrikase/biaya produksi adalah jumlah dari tiap unsur biaya, yang berupa bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik. Kedua, beban komersil. Beban komersil dibagi ke dalam dua kelompok besar, yaitu beban pemasaran dan beban administrasi. Beban pemasaran dimulai pada saat biaya pabrik berakhir, dimana proses pabrikase telah diselesaikan dan barang-barang sudah dalam kondisi siap untuk dijual. Beban administrasi meliputi beban yang dikeluarkan dalam mengatur dan mengendalikan organisasi.

2. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Volume Produksi

Beberapa jenis biaya bervariasi langsung dengan perubahan volume produksi atau keluaran, sedang biaya lainnya relatif tidak berubah (*fixed*). Terdapat tiga jenis biaya dalam hubungannya dengan volume produksi, yaitu biaya variabel, biaya tetap, dan biaya semivariabel.

Secara umum biaya variabel mempunyai ciri-ciri berikut: perubahan jumlah total dalam proporsi yang sama dengan perubahan

volume kegiatan, biaya per unit relatif konstan meskipun volume berubah dalam jentang (*range*) yang relevan, dapat dibebankan kepada departemen operasi dengan cukup mudah dan tepat, dan dapat dikendalikan oleh seorang kepala departemen tertentu. Contohnya biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.

Ciri-ciri biaya tetap adalah, jumlah keseluruhan yang tetap dalam jentang (*range*) keluaran yang relevan. Penurunan biaya per unit bila volume bertambah dalam jentang yang relevan, dapat dibebankan kepada departemen-deprtemen berdasarkan keputusan manajemen. Misalnya biaya penyusutan mesin, biaya asuransi pabrik.

Beberapa biaya mengandung unsur-unsur tetap dan variabel. Biaya semivariabel mencakup suatu jumlah yang sebagian tetap dalam jentang keluaran yang relevan, dan bagian lainnya bervariasi sebanding dengan jumlah keluaran. Misalnya biaya reparasi, biaya lembur.

3. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Departemen Pabrikase

Untuk tujuan administratif, perusahaan dapat dibagi ke dalam sejumlah departemen, segmen, atau fungsi. Untuk biaya dalam hubungannya dengan departemen pabrikase perusahaan dapat dibagi ke dalam departemen produksi dan jasa, beban langsung dan tidak langsung departemen, serta biaya bersama dan biaya gabungan.

Dalam departemen produksi, operasi secara manual ataupun dengan mesin, seperti membentuk dan merakit, dilaksanakan langsung terhadap produk atau bagian-bagiannya.

Departemen jasa memberikan jasa/pelayanan yang bermanfaat bagi departemen lainnya. Walaupun departemen jasa tidak terlihat langsung dalam proses produksi, namun biayanya merupakan bagian dari total *overhead* pabrik dan karenanya harus dimasukkan dalam biaya produk.

Jika beban yang berasal dari suatu departemen dapat segera diidentifikasi terhadap departemen tersebut, maka beban itu disebut sebagai beban departemen langsung. Kemudian, jika suatu beban dipikul bersama oleh beberapa departemen yang mengambil manfaat dari terjadinya beban tersebut, maka beban itu dinamakan biaya tidak langsung atau biaya bersama (*common cost*).

Biaya bersama (*common cost*) adalah biaya yang berasal dari penggunaan fasilitas atau jasa oleh dua operasi atau lebih. Biaya bersama pada umumnya timbul dalam organisasi yang mempunyai banyak departemen atau segmen

4. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Periode Akuntansi

Biaya dapat dikelompokkan sebagai pengeluaran modal (*capital expenditure*) atau sebagai pengeluaran pendapat (*revenue expenditure*). Pengeluaran modal dimaksudkan untuk menghasilkan manfaat dalam periode-periode mendatang dan dicatat sebagai aktiva. Pengeluaran pendapatan memberi manfaat dalam periode berjalan dan dicatat sebagai biaya. Namun pada akhirnya pengeluaran modal akan masuk dalam arus biaya hila digunakan atau habis masa manfaatnya.

B. Costing

Menurut Maher dan Deakin (1997:190), *costing* adalah: “proses pembebanan yang proporsional dari biaya tidak langsung pada obyek biaya”. Terdapat tiga metode, yaitu: (Hansen dan Mowen, 2000:40) penelusuran langsung, penelusuran penggerak, dan pembebanan biaya tidak langsung/alokasi.

Penelusuran langsung adalah suatu proses pengidentifikasian dan pembebanan biaya yang berkaitan secara khusus dan secara fisik dengan obyek biaya. Kelemahan dari metode ini ialah tidak mudah untuk mengamati secara fisik jumlah pasti sumber daya yang dikonsumsi oleh obyek biaya.

Penelusuran penggerak adalah penggunaan penggerak untuk membebankan biaya ke obyek biaya. Penelusuran penggerak menggunakan dua jenis penggerak dalam menelusuri biaya ke obyek biaya, yaitu penggerak sumber daya dan penggerak aktivitas.

Pembebanan biaya tidak langsung ke obyek biaya disebut alokasi. Karena tidak terdapat hubungan kausal, pengalokasian biaya pada metode ini didasarkan pada kemudahan atau beberapa asumsi yang berhubungan

C. Biaya Overhead Pabrik

Menurut Blocher dan Chen (1998: 117) biaya *overhead* pabrik adalah: “kumpulan semua biaya produksi yang tidak dapat

diidentifikasi secara langsung ke setiap lini produk (jumlah semua biaya tidak langsung)”.

Sedangkan menurut Muhadi dan Siswanto (2001: 61) BOP adalah: ”Biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tidak langsung, dan semua biaya-biaya produksi yang lain yang tidak dapat dengan mudah diidentifikasi ataupun dibebankan secara langsung pada pesanan tertentu atau produk tertentu”.

Tentang penggolongan BOP, Muhadi dan Siswanto (2001: 61– 62) menyatakan bahwa terdapat beberapa cara penggolongan biaya *overhead* pabrik. Yang termasuk dalam golongan BOP adalah :

a. Biaya Bahan Penolong.

Bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi. Atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksinya.

b. Biaya Reparasi dan Pemeliharaan.

Biaya suku cadang (*spare parts*), biaya bahan habis pakai (*factory supplies*) dan harga perolehan jasa dari luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan mesin, kendaraan, dan aktiva tetap lainnya.

c. Biaya Tenaga kerja Tidak Langsung.

Tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dihitung secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu. Berupa upah, tunjangan, biaya kesejahteraan.

- d. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap.
Biaya-biaya depresiasi mesin dan *equipment*, alat kerja dan aktiva tetap lainnya.
- e. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu.
Biaya asuransi mesin dan *equipment*, asuransi kendaraan dan kecelakaan kerja.
- f. Biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai.
Yang termasuk didalamnya adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik P.I.N

D. Akuntansi Biaya Tradisional

Selama ini perusahaan-perusahaan di Indonesia menggunakan sistem tradisional, sistem ini berasumsi bahwa produklah yang menimbulkan biaya sehingga biaya-biaya yang terjadi harus dialokasikan ke produk yang bersangkutan, dimana volume produk makin besar dan mengakibatkan biayanya semakin tinggi. Sistem tradisional ini terjadi pada saat variasi produk yang terbatas, teknologi yang stabil, serta terdapat dominasi biaya bahan baku dan tenaga kerja tidak langsung.

Sistem akuntansi biaya tradisional memiliki kekurangan. Kekurangan sistem akuntansi tradisional adalah: (Cooper dan Kaplan, 1991:82) sistem akuntansi biaya tradisional hanya menggunakan jam tenaga kerja langsung (atau biaya tenaga kerja langsung) sebagai dasar

untuk mengalokasikan biaya *overhead* pabrik dari pusat biaya kepada produk dan jasa. Dasar yang digunakan untuk mengalokasikan biaya *overhead* pabrik dari pusat biaya ke produk dan jasa hanyalah yang terkait dengan volume produksi. Pusat biaya terlalu besar dan berisi mesin yang memiliki struktur biaya *overhead* pabrik yang berbeda satu sama lain. Serta biaya pemasaran dan penyerahan produk dan jasa sangat berbeda diantara berbagai saluran distribusi, namun sistem akuntansi biaya tradisional tidak memperdulikan biaya pemasaran.

Dalam sistem akuntansi biaya tradisional, biaya-biaya dicatat, dikumpulkan dan dikendalikan menurut elemen-elemennya berdasarkan pusat-pusat pertanggungjawaban. Tiga unsur biaya dalam penentuan harga pokok, adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik yang merupakan biaya tidak langsung produk.

Perbedaan karakteristik diantara proses-proses produksi menyebabkan ada perkembangan cara pencatatan biaya berdasarkan unit organisasi produksi yang disebut *process costing* dan berdasarkan pesanan yang dinamakan *job order costing*. Metode-metode yang digunakan untuk menghitung harga pokok produksi adalah metode *full costing* atau metode harga pokok penuh dan *variable costing*

Sistem akuntansi biaya tradisional mengasumsikan bahwa volume keluaran atau unit produk merupakan satu-satunya pemicu biaya (*cost driver*). Asumsi tersebut menyebabkan timbulnya implikasi yaitu biaya tenaga kerja langsung dan biaya bahan baku dapat diidentifikasi secara

langsung ke produk, karena perubahan biaya-biaya ini sebanding dengan volume keluaran atau unit yang diproduksi. Dalam mengumpulkan atau mengidentifikasi biaya *overhead* pabrik kepada produk, dilakukan pemisahan biaya *overhead* pabrik tetap dan *variable*. Biaya *overhead* pabrik *variable* dapat langsung diidentifikasi dan dibebankan kepada produk. Sedangkan biaya *overhead* pabrik tetap, dialokasikan kepada produk secara arbitrer.

Sistem akuntansi biaya tradisional menggunakan dua pendekatan tarif dalam penentuan harga pokok, yaitu tarif pabrik menyeluruh dan tarif departemen. Dalam tarif pabrik menyeluruh perhitungan dilakukan dengan dua tahap. Pada tahap pertama biaya *overhead* pabrik diakumulasi dalam satu kelompok besar pabrik secara menyeluruh, kemudian biaya *overhead* pabrik dibebankan ke produk, dengan mengalikan tarif dengan satu penggerak (*driver*) yang biasanya menggunakan total jam tenaga kerja langsung. Tarif *overhead* pabrik yang digunakan ditentukan terlebih dahulu dengan menggunakan perbandingan antara *overhead* pabrik yang dianggarkan dengan aktivitas yang diharapkan (jam tenaga kerja langsung).

Pada tarif departemen terdapat dua tahapan pembebanan. Pada tahap pertama, biaya *overhead* pabrik menyeluruh dibebankan pada tiap-tiap departemen. Dan pada tahap kedua biaya-biaya *overhead* yang telah dibebankan pada tiap-tiap departemen dialokasikan kepada produk dengan menggunakan jasa alokasi pada unit yang diproduksi.

E. *Activity-Based Costing System*

Sebelum mempelajari *ABC system* perlu diketahui mengenai aktivitas, *cost driver*, dan *cost pool*. Menurut Hansen dan Mowen (1999:37) aktivitas adalah : “suatu unit dasar dari pekerjaan yang dilakukan dalam sebuah organisasi.”

Sebuah aktivitas mungkin meningkatkan nilai produksi atau jasa kepada pelanggan, dalam hal ini pelanggan mau membayar produk atau jasa tersebut sebagai aktivitas *value added*. Sedangkan kegiatan lain mungkin hanya meningkatkan jumlah waktu yang digunakan untuk membuatnya, tetapi tidak bernilai bagi pelanggan, aktivitas *non-value added*. Jika aktivitas *non-value added* dapat dihilangkan, maka biaya akan turun tanpa berpengaruh pada nilai pasar atau kualitas dari produk dan jasa.

Untuk mengelola aktivitas dengan baik harus dipahami tiga hal, yaitu: (Brimson, 1991:46) sumber-sumber yang dibebankan pada aktivitas atau berbagai aktivitas, jenis dan besarnya keluaran untuk mengukur aktivitas (*activity measure*), dan bagaimana sebaiknya aktivitas dilaksanakan (pengukuran kinerja).

Dalam sistem pemanufakturan *Activity-Based Costing system* dikenal empat kategori aktivitas (Mulyadi, 1993:237-239):

a. Aktivitas-aktivitas berlevel unit

Aktivitas berlevel unit (*unit-level activity*) adalah aktivitas yang dikerjakan setiap kali satu unit produk diproduksi.

b. Aktivitas-aktivitas berlevel *batch*

Aktivitas berlevel *batch* (*batch-level activity*) adalah aktivitas yang dikerjakan setiap kali suatu *batch* produk diproduksi. Besar kecilnya aktivitas dipengaruhi oleh jumlah *batch* produk yang diproduksi.

c. Aktivitas-aktivitas berlevel produk

Aktivitas berlevel produk (*product-level activity*) adalah aktivitas yang dikerjakan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi oleh perusahaan.

d. Aktivitas berlevel fasilitas

Aktivitas berlevel fasilitas (*facility-level activity*) adalah meliputi aktivitas untuk menopang proses pemanufakturan secara umum yang diperlukan untuk menyediakan fasilitas atau kapasitas pabrik untuk memproduksi produk

Cost driver adalah suatu faktor yang menimbulkan perubahan biaya aktivitas. *Cost driver* merupakan faktor yang dapat diukur, yang digunakan untuk membebankan biaya ke aktivitas dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya. Dua jenis *cost driver* adalah *resource driver* yang merupakan ukuran kuantitas sumber daya yang dikonsumsi serta *activity driver* yang merupakan ukuran frekuensi dan intensitas permintaan terhadap suatu aktivitas terhadap obyek biaya.

Cost pool adalah sekelompok biaya yang disebabkan oleh aktivitas yang sama dengan satu dasar pembebanan (*cost driver*). *Cost pool* berisi aktivitas yang memiliki hubungan yang kuat (korelasi positif) antara *cost*

driver dengan biaya aktivitas. Tiap-tiap *cost pool* menampung biaya-biaya dari transaksi-transaksi yang homogen.

Activity-based costing system timbul sebagai akibat dari kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi yang mampu mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas untuk menghasilkan produk. Kebutuhan informasi tersebut didorong oleh berbagai sebab, yaitu persaingan global yang tajam yang dihadapi oleh perusahaan memaksa manajemen perusahaan tersebut untuk mencari berbagai alternatif pembuatan produk yang *cost-effective*. Penggunaan teknologi maju dalam pembuatan produk (*advanced manufacturing technology*) menyebabkan proporsi biaya *overhead* pabrik dalam kos produk menjadi jauh lebih tinggi dibandingkan dengan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Serta pemanfaatan teknologi komputer dalam pengolahan data akuntansi memungkinkan dilakukannya pengolahan berbagai informasi biaya yang sebelumnya tidak terbayangkan pada waktu *manual system* maupun *book keeping-machine system* digunakan.

Berikut akan dijelaskan mengenai *activity-based costing system*. Menurut Cooper (1995:266), *activity-based costing system* memiliki pengertian sebagai berikut: "... *is an exciting approach to product costing. It provides cost system designers with new ways to cost product, focus managerial attention and modify behavior.*"

Menurut Horgren dan Sundem (1993:116) *activity-based costing system* adalah: "... *a system that first accumulates cost overhead for each*

of the activities of an organization, and then assign the cost of activities to the product, service, or other cost object that causes that activity."

Menurut Hansen dan Mowen (1997:321) *activity-based costing system* adalah: "sistem yang pertama kali menelusuri biaya pada kegiatan kemudian pada produk". Jadi dengan pengelolaan yang baik, manajer mampu membawa perusahaan unggul dalam persaingan jangka panjang. Untuk mampu mengelola kegiatan perusahaan, manajer memerlukan informasi biaya yang mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai kegiatan perusahaan.

Dengan menerapkan *ABC system*, perusahaan dapat memperoleh manfaat. Manfaat tersebut dapat dijabarkan sebagai berikut (Blocher dan Chen, 1995:127-128):

- a. Membantu mengurangi distorsi yang disebabkan oleh alokasi biaya tradisional.
- b. *ABC system* menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, yang mengarahkan kepada pengukuran profitabilitas produk yang akurat dan kepada keputusan strategik yang lebih baik tentang penentuan harga jual, lini produk, pasar dan pengeluaran modal.
- c. *ABC system* menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang dipicu oleh adanya aktivitas. Hal ini dapat membantu manajemen untuk meningkatkan "*product value*" dan "*proces value*". Dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk,

mengendalikan biaya yang lebih baik dan membantu perkembangan proyek – proyek peningkatan “ *value* “.

d. *ABC system* memudahkan manajer memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan.

Walaupun dilihat dari sudut pandang manfaat penerapan *ABC system* mempunyai beberapa keunggulan dari sistem lain, tetapi manajemen perusahaan sering menemui hambatan-hambatan. Hambatan – hambatan tersebut yaitu : Pihak manajemen perusahaan dituntut memiliki keseriusan yang lebih. Ini dikarenakan pengembangan sistem ini akan lebih banyak membutuhkan biaya, perhatian, waktu, dan komitmen. Selain itu, seringkali terjadi kesalahan dalam memahami konsep *ABC system*. Sebenarnya, harus diingat bahwa *ABC system* adalah alat bantu yang dapat memberikan informasi kepada manajemen akan kondisi yang ada sebagai dasar pengambilan keputusan lebih lanjut *ABC system* juga masih dianggap sulit dan hampir tidak masuk akal. Hal ini dapat menyebabkan terhambatnya proses penerapan sistem. Untuk menjalankan sistem ini mutlak dibutuhkan komunikasi yang luas antar bagian, baik itu dalam tahap perencanaan maupun dalam tahap pelaksanaan. Namun, sayangnya laporan *ABC system* tidak dapat diterima sebagai laporan keuangan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Laporan ini hanya merupakan laporan manajemen alternatif sehingga diperlukan adanya perombakan total yang akan memakan banyak biaya, waktu, dan tenaga.

Agar penerapan *ABC system* lebih optimal, diperlukan beberapa syarat-syarat. sebagai berikut (Blocher dan Chen, 1995:123): diversifikasi produk tinggi, perusahaan menghadapi persaingan yang ketat, jumlah biaya *overhead* pabrik perusahaan cukup tinggi, kesiapan sumber daya manusia, karena sistem ini membutuhkan keterampilan dan keahlian yang khusus, maka diperlukan orang yang mampu secara cermat memahami sistem untuk diimplementasikan, serta biaya-biaya pengukuran untuk menghasilkan informasi biaya produk rendah.

Syarat pertama mengidentifikasi bahwa perusahaan memproduksi berbagai macam produk atau lini produk yang pemrosesannya menggunakan beberapa alat atau fasilitas manufaktur yang sama. Keadaan tersebut menimbulkan masalah dalam mengalokasikan atau pembebanan sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas masing-masing produk.

Syarat kedua mengidentifikasi bahwa ada beberapa perusahaan yang memproduksi barang yang sejenis, maka masing-masing perusahaan akan bersaing untuk dapat menguasai pangsa pasar. Keadaan seperti ini memaksa para manajer mendapatkan informasi tentang harga pokok produk yang lebih akurat dan tepat. Sehingga harga yang ditentukan dapat bersaing di pasaran.

Tawaran *ABC system* adalah sangat baik dalam memberi informasi biaya dalam rangka menentukan harga pokok produk, sehingga laba yang didapat optimal. Hal tersebut berarti biaya perancangan dan pengoperasian *ABC system* harus lebih rendah dibandingkan dengan manfaat yang

diperoleh di masa yang akan datang. *ABC system* menawarkan berbagai manfaat dengan harga pokok produksi.

Dalam penerapannya, *ABC system* memiliki tahap-tahap dalam pembebanan biaya *overhead* pabrik. Pertama-tama menelusuri biaya ke aktivitas dan kemudian ke produk. Oleh karena itu, *ABC system* juga merupakan proses dua tahap, tetapi pada tahap pertama *ABC system* menelusuri biaya *overhead* pabrik ke aktivitas bukan ke unit organisasi, seperti pabrik atau departemen. Pada sistem ABC, tahap pertama pembebanan biaya *overhead* pabrik melalui (Hansen dan Mowen, 1997:309-311):

a. Pengidentifikasian berbagai aktivitas

Berbagai aktivitas diidentifikasi, biaya-biaya dikaitkan dengan masing-masing aktivitas, dan aktivitas serta biaya yang berkaitan dibagi kedalam kumpulan yang sejenis (homogen). Setelah suatu aktivitas diidentifikasi biaya pelaksana aktivitas ditentukan (dengan menggunakan penelusuran langsung dan penggerak sumber daya).

b. Pembebanan berbagai biaya dengan berbagai aktivitas

Dalam langkah ini berbagai biaya dihubungkan dengan setiap kelompok aktivitas.

c. Pengelompokan berbagai aktivitas

Setelah berbagai aktivitas diidentifikasi dan dibebankan, maka langkah selanjutnya adalah mengelompokkan berbagai aktivitas yang ada dalam perusahaan.

d. Melakukan penjumlahan atas aktivitas yang telah dikelompokkan

Biaya-biaya dikaitkan dengan setiap kumpulan aktivitas sejenis dengan menjumlahkan biaya-biaya dari setiap aktivitas yang ada pada setiap kumpulan sejenis yang memiliki karakteristik yang sama: 1) secara logika berkorelasi dan 2) memiliki rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

e. Penentuan tarif kelompok (*cost pool rate*)

Tarif kelompok adalah tarif biaya per unit dari penggerak aktivitas yang dihitung dengan cara sebagai berikut:

$$\text{Cost Pool Rate} = \frac{\text{total biaya } \textit{overhead} \text{ kelompok aktivitas tertentu}}{\text{dasar pengukuran aktivitas tertentu}}$$

Pada prosedur tahap kedua:

Biaya dari setiap kelompok biaya *overhead* pabrik ditelusur ke produk dengan menggunakan tarif kelompok yang dihitung pada tahap pertama. Jadi, pembebanan *overhead* pabrik dari setiap kelompok biaya kepada setiap produk dihitung sebagai berikut:

$$\text{Overhead yang dibebankan} = \text{tarif kelompok} \times \textit{cost driver}$$

(pada suatu produk)

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Penelitian yang penulis lakukan berupa studi kasus di PT. Sari Husada Tbk. Studi kasus ini merupakan suatu penelitian terhadap suatu bagian tertentu dari PT. Sari Husada Tbk, yaitu pada bagian produksi. Penelitian ini ditujukan untuk mencari informasi yang diperlukan dalam analisis. Hasil analisis dan kesimpulan yang diperoleh hanya berlaku bagi PT. Sari Husada Tbk.

B. Tempat dan Waktu Penelitian

1. Tempat penelitian: pada PT. Sari Husada Tbk Yogyakarta
2. Waktu penelitian : Juli 2004 – Agustus 2004

C. Subyek dan Obyek Penelitian

1. Subyek Penelitian

Pada penelitian ini yang menjadi subyek penelitian adalah:

- a. Bagian produksi
- b. Bagian pemasaran
- c. Bagian akuntansi
- d. Personalia

2. Obyek Penelitian

- a. Elemen-elemen biaya *overhead* pabrik

- b. aktivitas-aktivitas yang menimbulkan BOP



D. Data yang Diperlukan dan Dicari

1. Gambaran umum perusahaan
2. Data produk yang ditargetkan untuk diproduksi selama tahun 2004
3. Data yang berkaitan dengan elemen BOP yang dianggarkan pada tahun 2004 dan setiap jenis yang diproduksi
4. Aktivitas-aktivitas yang menimbulkan BOP

E. Teknik Pengumpulan Data

Untuk mengumpulkan data yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Dokumentasi

Teknik ini dilakukan dengan mengumpulkan data dan mempelajari dokumen serta catatan yang berkaitan dengan gambaran umum perusahaan, data produksi, dan data BOP yang berhubungan dengan penentuan tarif dan pembebanan BOP.

2. Observasi

Teknik pengumpulan data ini dilakukan dengan cara mengamati langsung aktivitas-aktivitas yang dilakukan perusahaan yang berkaitan dengan penelitian.

3. *Interview*

Teknik ini dilakukan dengan mengajukan pertanyaan langsung kepada subyek penelitian mengenai gambaran umum perusahaan, prosedur-

prosedur penentuan tarif dan dasar-dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik, kegiatan atau aktivitas yang berkaitan dengan biaya *overhead* pabrik.

F. Teknik Analisis Data

Teknik analisis data diperlukan agar dalam menganalisis permasalahan lebih sistematis.

1. Untuk menjawab permasalahan pertama yaitu: bagaimana pembebanan BOP kepada produk yang diterapkan oleh perusahaan dilakukan langkah-langkah sebagai berikut:
 - a. Menyajikan data tentang BOP yang dianggarkan secara keseluruhan pada tahun 2004.
 - b. Mendeskripsikan dasar penentuan tarif BOP per unit di dalam pembebanan BOP kepada produk.
 - c. Menyajikan data total BOP keseluruhan untuk setiap sampel produk.
2. Untuk mengetahui pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk dengan menggunakan sistem ABC dilakukan dengan dua tahap, yaitu:
 - a. Tahap pertama
 - 1) Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas dalam perusahaan, mula-mula aktivitas yang berkaitan dengan BOP digolongkan dalam empat kategori aktivitas, yaitu: aktivitas berlevel unit, aktivitas level *batch*, aktivitas level produk dan aktivitas level fasilitas.
 - 2) Pembebanan biaya-biaya dengan berbagai aktivitas.

- 3) Melakukan pengelompokan terhadap aktivitas yang sejenis.
- 4) Melakukan penjumlahan atas biaya aktivitas yang telah dikelompokkan.
- 5) Penentuan tarif kelompok (*cost pool rate*), dengan cara sebagai berikut:

$$\text{Cost Pool Rate} = \frac{\text{total biaya overhead kelompok aktivitas tertentu}}{\text{dasar pengukuran aktivitas tertentu}}$$

b. Tahap kedua

Pada tahap ini biaya dari setiap kelompok biaya *overhead* pabrik ditelusur ke produk dengan menggunakan tarif kelompok yang telah dihitung pada tahap pertama. Jadi, *overhead* pabrik yang dibebankan dari setiap biaya kelompok ke masing-masing produk dihitung sebagai berikut:

Overhead yang dibebankan = tarif kelompok x penggunaan kegiatan
(pada suatu produk)

3. Untuk menjawab pertanyaan ketiga, yaitu berapakah perbedaan antara pembebanan BOP yang ditetapkan perusahaan saat ini dengan pembebanan BOP berdasarkan *ABC system*, dilakukan dengan menghitung selisih antara BOP yang dihitung menurut perusahaan dengan BOP yang dihitung berdasarkan *ABC system*, serta menghitung prosentase besarnya selisih BOP yang dihitung berdasarkan sistem perusahaan dengan BOP yang dihitung berdasarkan *ABC system*. Kemudian diteruskan dengan melakukan analisis dengan konsep

materialitas, dengan cara membagi selisih antara BOP perusahaan dan *ABC system* dengan laba bersih perusahaan, kemudian diprosentasekan. Konsep materialitas menunjukkan penting tidaknya suatu hal, tergantung pada sifat dan atau besarnya hal tersebut. Pedoman yang digunakan adalah 5% dari laba bersih. Dari selisih BOP antara perusahaan dan *ABC system* dengan laba bersih perusahaan dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut (Kieso, 2002: 59):

- a. Jika selisih antara *ABC system* dengan perusahaan kurang dari 5% dari laba bersih perusahaan, maka dapat disimpulkan bahwa selisih tersebut tidak material bagi perusahaan.
- b. Jika selisih antara *ABC system* dengan perusahaan diperoleh lebih dari 5% dari laba bersih perusahaan, maka dapat disimpulkan bahwa selisih tersebut material bagi perusahaan.

BAB IV

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

A. Sejarah Berdirinya Perusahaan

Dalam rangka swasembada protein pada tahun 1954 pemerintah Indonesia bekerja sama dengan PBB mendirikan sebuah pabrik susu nabati dengan nama N. V. Saridele. Pengelolaannya dipercayakan kepada Bank Industri Negara, sedangkan PBB dalam hal ini *United International Children's Emergency Funds (UNICEF)* memberikan pinjaman mesin-mesin pengolah susu melalui Departemen Kesehatan Republik Indonesia. Tenaga ahli dididik oleh dan atas tanggungan biaya *Food and Organization (FAO)*.

Pada tahun 1962 hubungan Indonesia dengan UNICEF dan FAO terputus. Beberapa tahun kemudian pengelolaan NV. Saridele diserahkan kepada Badan Pimpinan Umum (BPU) Farmasi Negara dan berubah menjadi Perusahaan Negara (PN. Saridele).

Menteri Kesehatan Prof. Dr. Satrio, atas saran para dokter anak senior di Fakultas Kedokteran UI menugaskan PN. Saridele untuk membuat sejenis susu bayi dan kemudian diberi nama SGM (Susu Gula Minyak). Kemudian PN. Sari Husada menambahkan hasil produksinya dengan makanan anak sejenis bubur, yaitu SNM (Susu Nasi Minyak). Produk-produk tersebut diterima masyarakat dengan baik.

Pada tahun 1967 Indonesia bergabung kembali dengan PBB, UNICEF menyerahkan kepemilikan seluruh harta milik perusahaan kepada Departemen

Kesehatan, perubahan kebijakan pemerintah yang berkenaan dengan pengelolaan perusahaan-perusahaan Negara, yaitu dengan dihapuskannya BPU, termasuk pula BPU Farmasi merubah juga status PN. Saridele.

Tanggal 18 Agustus 1968 dengan dibentuknya PT Kimia Farma, kepemilikan dan pengelolaan PN. Sari Husada diserahkan pada PT. Kimia Farma dengan diganti nama menjadi PT. Kimia Farma Unit IV. Setelah berlangsung dua tahun berubah menjadi PT. Kimia Farma Unit Produksi Yogyakarta.

Tanggal 8 Mei 1972 PT. Kimia Farma menandatangani suatu kerjasama dengan PT. Tiga Raksa yang kemudian membentuk PT. Sari Husada dibawah akte nomor yang disahkan oleh Menteri Kehakiman RI dengan surat keputusan tanggal 28 September 1972 nomor Y. A. 5/159/7, serta didaftarkan di kantor Panitera Pengadilan Negeri Yogyakarta tanggal 3 Oktober 1972 nomor 73/72/PT dan diumumkan dalam berita Negara RI tanggal 26 Desember 1972 nomor 103 tambahan nomor 542. secara operasional PT. Sari Husada baru menjalankan usahanya tanggal 1 Oktober 1972 dengan memanfaatkan fasilitas Penanaman Modal Dalam Negeri (PMDN) seperti diatur dalam undang-undang nomor 6 tahun 1968.

Pada tanggal 4 Juni 1983 berdasarkan surat nomor SI.083/PM/1983. Bapepam memberikan kesempatan kepada PT. Sari Husada untuk menjual sahamnya kepada masyarakat melalui Bursa Efek Indonesia di Jakarta. Maka komposisi kepemilikan saham PT. Sari Husada sejak saat itu adalah sebagai berikut:

1. PT. Kimia Farma : 43,54%
2. PT. Tiga Raksa : 35,63%
3. Publik : 20,83%

Tahun 1992 keseluruhan saham yang dimiliki oleh PT. Kimia Farma dijual kepada PT. Tiga Raksa, sehingga kepemilikan saham PT. Tiga Raksa terhadap PT. Sari Husada menjadi 79,17%. Berdasarkan keputusan RUPS Luar Biasa tanggal 2 Mei 1994, PT. Sari Husada memutuskan untuk melakukan penawaran umum terbatas III kepada para pemegang saham disertai dengan hak memesan efek terlebih dahulu. Tujuan kegiatan tersebut adalah untuk memperoleh dana dalam rangka membiayai akuisisi terhadap seluruh saham PT. Sugizindo dari PT. Tiga Rakasa

Tahun 1996 PT. Sari Husada telah mempersiapkan diri dalam menghadapi Era Globalisasi dengan mengadakan restrukturisasi pada semua bidang, meliputi:

1. Memperbaharui/modifikasi mesin-mesin produksi
2. Penerapan Sistem Manajemen Mutu (TQM, ISO 9002)
3. Sumber daya manusia (pembobotan dan sistem penggajian baru/terkini)
4. Investasi strategis (pengembangan lahan) di desa Kemudo Prambanan

Untuk itu pada tahun 1998 PT. Sari Husada melakukan aliansi strategis dengan *Nutricia International B. V.* yang memiliki kelebihan pada aspek internasional yaitu: *Research and Development*, *Teknologi*, *International Marketing*, *Pengalaman* dan modal yang besar.

Komposisi kepemilikan saham pada tahun 2003 sesuai dengan RUPS adalah sebagai berikut:

1. Nutricia International B. V. : 80,85%
2. Lembaga & Masyarakat Indonesia : 15,64%
3. Lembaga & Masyarakat Asing : 3,51%

B. Tujuan Perusahaan

Setiap perusahaan tentu mempunyai tujuan yang akan dicapai dalam melakukan usahanya. Demikian pula dengan perusahaan PT. Sari Husada Tbk. Perusahaan PT. Sari Husada Tbk mempunyai beberapa tujuan yang ingin dicapai, yaitu:

1. Mengupayakan hidup yang lebih sehat dan meningkatkan kecerdasan bangsa Indonesia melalui penyediaan makanan bergizi khususnya bagi bayi, dan anak-anak, serta ibu hamil dan menyusui.
2. Mempersembahkan produk pengganti/pelengkap air susu ibu (PASI), yang berkualitas tinggi dengan harga yang terjangkau oleh masyarakat Indonesia.
3. Menjalankan berbagai usaha dibidang perindustrian, terutama dalam hal pembuatan makanan atau barang-barang untuk keperluan kesehatan.
4. Menjalankan perdagangan umum, terutama dalam barang-barang yang dibutuhkan dan bertalian dengan usaha-usaha tersebut diatas. Termasuk perdagangan secara impor, ekspor, lokal serta antar pulau.

C. Lokasi Perusahaan

PT. Sari Husada Tbk Yogyakarta berlokasi di Jalan Kusumanegara PO BOX 37, Kecamatan Umbulharjo, dengan areal seluas 2 ha. Untuk gedung bahan baku dan produk jadi terpisah dari pabrik. Untuk kegiatan operasional perusahaan meliputi proses *finishing*, *packing* dan gudang terletak didesa Kemudo, Kabupaten Klaten. Luas areal PT. Sari Husada Tbk yang berada di desa Kemudo kurang lebih 15 ha.

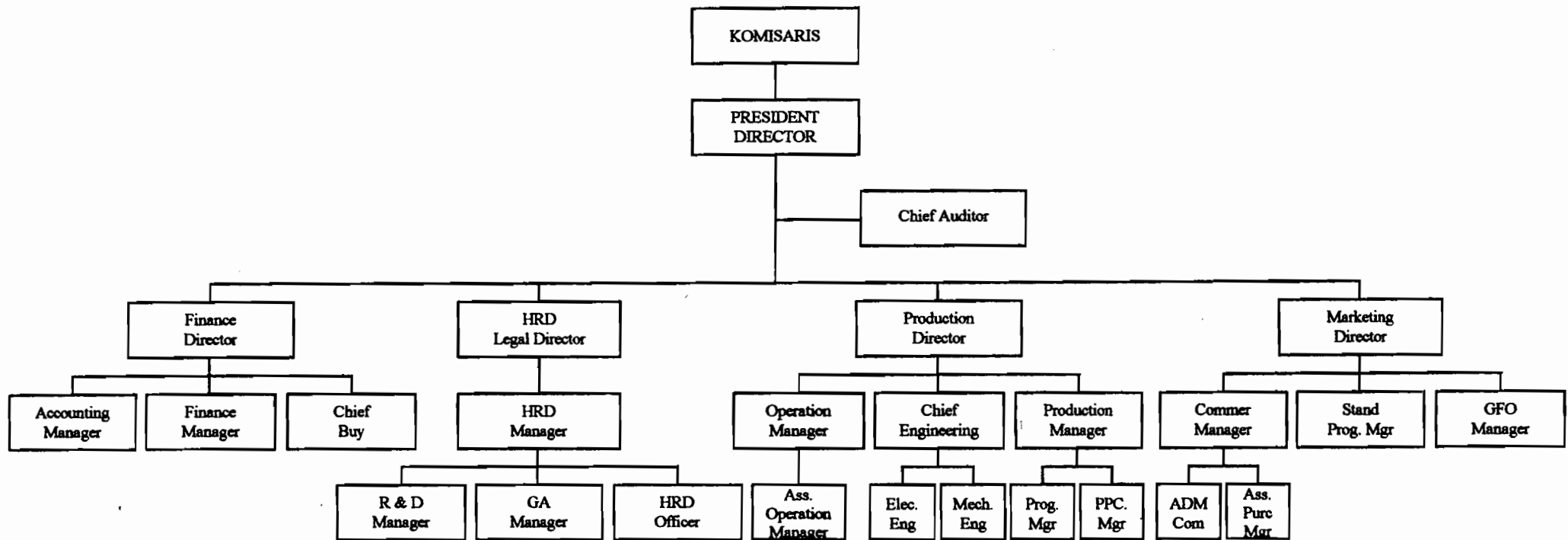
Penentuan letak lokasi perusahaan yang ditempati merupakan masalah yang perlu dipertimbangkan sebelum mendirikan perusahaan. Lokasi pabrik yang dipilih oleh PT. Sari Husada Tbk ini berkaitan dengan sejarah berdirinya. Dimana waktu itu di Indonesia banyak daerah mengalami kekurangan gizi, terutama di Gunungkidul. Pabrik ini menjadi pusat percontohan dalam memperbaiki, membangun dan mengembangkan gizi keluarga. Pertimbangan lain adalah, Lokasi pabrik yang terletak di kota Yogyakarta dan kota Klaten yang sangat padat penduduknya, sehingga memudahkan mendapatkan tenaga kerja yang baik dan terdidik. Lokasi pabrik juga tidak terlalu jauh dari sumber bahan baku yang diperlukan. Dan yang terakhir lokasi pabrik tidak jauh dari jalan raya serta banyak fasilitas transportasi dan komunikasi, sehingga sangat memudahkan dalam aktifitas pengangkutan, distribusi dan komunikasi, baik untuk bahan baku maupun hasil produksi dengan cepat, tepat waktu dan biaya relatif murah.

D. Struktur Organisasi Perusahaan

PT. Sari Husada adalah sebuah perusahaan yang mayoritas kepemilikan sahamnya dimiliki oleh ROYAL NUMICO. International BV, yang juga pemilik dari group Nutricia. Struktur organisasi dari PT. Sari Husada Tbk berkembang menyesuaikan perkembangan perusahaan. Sistem organisasi yang digunakan adalah sistem lini dan staf, dimana setiap bawahan hanya bisa mendapatkan perintah dari satu atasan saja. Manajer atau pimpinan bagian lain tidak bisa memberikan perintah kepada bagian lain meskipun garis kedudukannya masih dibawah manajer tersebut. Sebagaimana lazimnya Perseroan Terbatas, para pemegang saham mempunyai kekuasaan tertinggi, yang di dalam mengawasi kegiatan sehari-hari diwakili oleh Dewan Komisaris. Dalam kegiatan perusahaan sehari-hari dikelola oleh seorang *Presiden Director* yang merupakan pimpinan harian tertinggi dalam pengelolaan perusahaan. Untuk lebih jelasnya berikut adalah bagan struktur organisasi PT. Sari Husada Tbk:

Gambar IV.1

Struktur Organisasi PT. Sari Husada Tbk



Tanggung jawab dan tugas masing-masing seksi/bagian diuraikan sebagai berikut:

1. Dewan Komisaris

Dewan komisaris merupakan dewan yang atas nama pemegang saham bertugas mengawasi pengelolaan perusahaan yang dilaksanakan direktur. Tugas dan wewenang dewan komisaris adalah mengawasi pelaksanaan tugas direktur, mengadakan rapat dewan direksi untuk keadaan khusus, berhak mengadakan rapat umum luar biasa para pemegang saham serta berhak memasuki lokasi perusahaan, memeriksa buku-buku, laporan-laporan, dokumen-dokumen dan kekayaan-kekayaan perusahaan.

2. *Presiden Director*

Presiden Director bertugas untuk :

- a. Memimpin jalannya perusahaan.
- b. Mengadakan evaluasi terhadap jalannya perusahaan.
- c. Mengendalikan seluruh kegiatan perusahaan dan membina kesejahteraan, kemampuan kerja dan efisiensi perusahaan.
- d. Mengkoordinasi dan melakukan pengawasan dalam penyusunan anggaran perusahaan.

Selain itu *Presiden Director* juga mempunyai wewenang untuk mengangkat dan memberhentikan pegawai. *Presiden Director* mempunyai tanggung jawab penuh terhadap Dewan Komisaris sebagai wakil pemilik perusahaan.

Dalam menjalankan tugasnya, ia dibantu oleh seorang *Corporate Internal Audit (CIA)* dan empat orang direktur, yaitu, *Production Director*, *Finance Director*, *Marketing & Sales Director* dan *HRD & Legal Director*.

3. Chief Auditor

Chief Auditor bertugas mengadakan pengawasan-pengawasan kegiatan perusahaan dan mengawasi keadaan pembukuan perusahaan.

4. Finance Director

Finance Director bertugas untuk mengendalikan keuangan perusahaan, membuat kebijaksanaan administrasi dan mengatur pembiayaan impor serta mengatur pembayaran hutang pembelian lokal. Wewenang direktur keuangan yaitu meminta laporan baik secara lisan maupun tertulis kepada bagian yang dipimpinnya dan menandatangani kuitansi atas nama perusahaan. *Finance Director* membawahi *Accounting Manager*, *finance Manager* dan *Chief Buying*.

5. HRD & Legal Director

Wewenang dan tugas dari *HRD & Legal Director* adalah memimpin rapat-rapat direksi dan rapat anggaran tahunan perusahaan, membuat kebijaksanaan yang berhubungan dengan kesejahteraan karyawan dan bersama wakil karyawan membuat kesepakatan kerja bersama serta memelihara hubungan baik dengan pihak-pihak luar/relasi-relasi seperti pemerintah, perusahaan lain dan masyarakat.

HRD & Legal Director membawahi *HRD Manager*. Dimana *HRD Manager* membawahi *Research and Development Manager*, *General Affair manager* dan *HRD Officer*.

6. *Production Director*

Tugas *Production Director* adalah mengawasi kelancaran proses produksi mulai dari bahan baku diproses sampai menjadi produk jadi siap jual, melaksanakan kegiatan administrasi untuk bagian produksi dan mengkoordinir seluruh bagian produksi. Serta berwenang untuk memberi laporan, mengemukakan saran-saran dan pendapat baik secara lisan maupun tertulis kepada *President Director*.

Production Director membawahi:

a. *Operation Manager*

1) *Operation Assurance Manager*

b. *Chief Engineering*

1) *Mechanic Engineering*

2) *Electric Engineering*

c. *Production Manager*

1) *Programming Manager*

2) *Product Planing Control Manager*

7. *Marketing & Sales Director*

Tugas dan wewenangnya adalah:

- a. Merumuskan sasaran, produk dan strategi perusahaan.
- b. Menentukan volume penjualan produk.

- c. Melaksanakan riset/survei pesaing.
- d. Melaporkan seluruh kegiatan pemasaran.
- e. Mendokumentasikan proses manajemen pemasaran.

Adapun wewenangnya adalah menandatangani surat-surat biasa atau pengantar yang bersifat intern perusahaan serta mengadakan hubungan keluar perusahaan atas petunjuk dari direksi.

Marketing director membawahi *Commercial Manager* (*Administration Commercial* dan *Purchasing Assurance Manager*), *Standart Production Manager*, dan *General Field Operation Manager*.

E. Personalia Perusahaan

Bagian personalia bertanggung jawab untuk mendapatkan karyawan honorer yang dibutuhkan oleh masing-masing departemen. Dalam hal ini bagian personalia bekerjasama dengan PT. Dharma Purna Karya yaitu dengan sistem kontrak. Sistem penggajian karyawan honorer PT. Sari Husada Tbk terpisah dengan sistem penggajian karyawan tetap, dimana pembayaran gaji honorer diserahkan sepenuhnya kepada PT. Dharma Purna Karya.

Pada saat penelitian dilakukan, PT. Sari Husada Tbk mempunyai jumlah karyawan sebanyak 919 orang yang terdiri dari bagian-bagian seperti yang terlihat pada tabel IV. 1 sebagai berikut:

Tabel IV. 1
Jumlah karyawan

No	Direction	Karyawan Tetap	Karyawan Honorer
1	Director	5	-
2	CIA	3	1
3	Secretary	4	1
4	Purchasing	7	2
5	ICS	3	2
6	Marketing	122	5
7	HRD	15	52
8	Quality Assurance	14	2
9	R & D	12	2
	<u>F/A</u>		
10	Accountancy	11	-
11	Budget	2	-
12	Finance	7	2
13	Share Register	1	-
14	Jakarta REP	1	1
15	IT	3	-
	<u>Engginering</u>		
16	Premises	3	-
17	ENG Administration	3	-
18	Electric	15	1
19	Mechanic	26	-
	<u>Production</u>		
20	PPC	9	-
21	Quality Control	21	79
22	Processing	128	67
23	Waste Treatment	6	3
	<u>SH Kemudo</u>		
24	Filling & Packing	68	131
25	HRD	2	54
26	Engginering	15	1
27	Quality Assurance	1	-
28	Quality Control	4	3
	Jumlah Karyawan	511	408
	Jumlah total karyawan		919

PT. Sari Husada Tbk juga mempunyai dewan yang berjumlah 9 orang. Terdiri dari 4 komisaris, 1 pimpinan dewan direksi dan 4 anggota dewan direksi.

F. Bentuk Badan Hukum Perusahaan

PT. Sari Husada Tbk Yogyakarta didirikan pada tanggal 8 Mei 1972 di Jakarta, dengan akte nomor 10 yang disahkan oleh Menteri Kehakiman. Surat keputusan tanggal 28 September 1972 No. Y.A5/158/72 didaftarkan di kantor Panitera Pengadilan Negeri Yogyakarta tanggal 3 Oktober 1972 No. 73/72.PT serta diumumkan di Berita Negara Republik Indonesia tanggal 26 Desember 1972 No.103 tambahan No. 230 dihadapan notaris di Jakarta.

G. Produksi

PT. Sari Husada memproduksi berbagai jenis susu. Produk yang banyak dikenal oleh masyarakat dan merupakan produk andalan dari perusahaan adalah SGM. Berikut ini merupakan proses produksi susu bubuk pada PT. Sari Husada yang secara garis besar meliputi dua tahapan proses, yaitu:

1. Proses Basah (*wet process*)

Dalam proses ini bahan baku yang diproses terdiri dari *skim milk powder*, minyak nabati dan air. Proses ini menghasilkan inti SGM (*base powder*). Adapun tahap prosesnya adalah sebagai berikut:

- a) Proses pencampuran bahan inti (*skim milk powder*, minyak nabati dan air).
- b) Penyaringan kotoran-kotoran atau benda-benda yang mungkin terbawa dari proses pencampuran.
- c) Pasteurisasi dengan menggunakan metode HTST (*high temperature short time*) yang bertujuan untuk membunuh kuman/bakteri.

- d) Proses Homogenisasi, yang dimaksudkan untuk menyeragamkan atau mengecilkan globula-globula lemak dalam larutan, sehingga tidak terjadi endapan.
- e) Pendinginan, bertujuan untuk menghambat perkembangan bakteri dan untuk menjaga kerusakan larutan selama penyimpanan.
- f) Pemanasan Pendahuluan, dimaksudkan untuk menaikkan suhu larutan sebelum dilakukan proses pengkabutan.
- g) Proses pengkabutan. Dari proses ini diperoleh inti SGM (*base powder*), yaitu berupa partikel-partikel halus. Bubuk halus yang kemudian disebut inti ini kemudian ditampung dalam tanki penampungan (*hooper*).

2. Proses Kering (*dry process*)

Pada tahap ini digunakan bahan dasar inti SGM, serta menggunakan gula, mineral, vitamin dan skim. Proses ini dimulai dengan pencampuran gula dan vitamin terlebih dahulu, setelah itu dilakukan pencampuran keseluruhan bahan, yaitu bubuk inti SGM, mineral, skim dan campuran gula dan vitamin. Proses ini menghasilkan produk jadi (susu bubuk SGM).

Setelah susu bubuk SGM sudah jadi, maka dilakukan proses selanjutnya yaitu proses pengalengan dan yang terakhir adalah proses pengepakan.

H. Pemasaran

Dalam memasarkan produknya, PT. Sari Husada Tbk menetapkan PT. Tigaka di Jakarta sebagai distributor tunggal. Daerah pemasaran PT. Sari Husada Tbk meliputi seluruh wilayah Indonesia, sehingga untuk memperlancar distribusinya PT. Tigaka membagi pasarnya menjadi beberapa daerah penjualan.

Dengan digunakannya distributor dalam pemasaran produk-produknya, maka penjualan dilakukan dengan cara kredit. Produk yang telah selesai diproses dibawa ke gudang. Kemudian dikirim kepada distributor disesuaikan dengan kebutuhan atau pesanan yang ditargetkan. Pembayaran dilakukan antara 1 bulan sampai 1,5 bulan kemudian. Untuk penjualan yang berada di Daerah Istimewa Yogyakarta dilakukan secara langsung dengan pembayaran 1 bulan setelah barang diterima.

Bagian pemasaran PT. Sari Husada Tbk memiliki 3 (tiga) seksi :

1. Seksi Penjualan (*Sales*)

Bertugas untuk merencanakan penjualan, mendistribusikan produk dan untuk mengevaluasi penjualan.

2. Seksi Promosi Penjualan (*Sales Promotion*)

Bertugas untuk merencanakan promosi, mengkoordinir dan mengawasi pelaksanaan promosi dan mengevaluasi promosi.

3. Seksi Pengontrol Lapangan (*Field Controller*)

Bertugas untuk melakukan survey pasar, menghitung pangsa pasar dan memberikan masukan dalam mengembangkan dan memodifikasi produk.

Seksi pegawai lapangan mempunyai peran penting untuk mengawasi kondisi produk di pasar, apakah ada produk yang sudah kadaluwarsa atau rusak yang disebabkan kalengnya cacat.

Penerapan promosi PT. Sari Husada Tbk sesuai dengan Peraturan Menteri Kesehatan RI Nomor 240/Menkes/per/0/1985 tanggal 1 Mei 1985 tentang pengganti Air Susu Ibu (PASI). Cara promosi adalah melalui sampel, safari atau karya wisata, *retailing*, *consumer offer*. Sedangkan promosi penjualan tidak langsung melalui cetakan, sumbangan atau sponsor, iklan dan konsultasi serta market survey.

BAB V

ANALISA DATA DAN PEMBAHASAN

A. Perhitungan Biaya *Overhead* Pabrik Berdasarkan Perusahaan PT. Sari

Husada Tbk

Perusahaan PT. Sari Husada Tbk dalam menentukan biaya *overhead* pabrik menggunakan sistem perhitungan tarif *overhead* tunggal untuk seluruh produk. Dan dalam pendekatan ini perusahaan menganggap bahwa semua variasi biaya *overhead* dapat dijelaskan oleh satuan *cost driver*. *Cost driver* yang digunakan oleh perusahaan PT. Sari Husada Tbk yaitu satuan produk. Untuk memahami bagaimana pembebanan BOP kepada produk yang diterapkan perusahaan, maka dilakukan langkah-langkah sebagai berikut:

Tabel V.1
Biaya *Overhead* Pabrik Tahun 2004

No	Komponen BOP	Jumlah (Rp)
1	Biaya Listrik	8.083.757.721,00
2	Biaya Bahan Bakar	9.997.564.732,00
3	Biaya Asuransi	897.565.859.303,00
4	Biaya Depresiasi	4.734.021.803,00
5	Biaya Pemeliharaan	5.904.156.579,00
6	Biaya Langsung Proses	10.157.289.753,00
7	Biaya Langsung Pengemas	8.260.859.075,00
8	Biaya R & D	6.374.089.363,00
9	Biaya <i>Waste Treatment</i>	1.102.178.243,00
10	Biaya <i>Product, planning, control</i>	217.021.803,00
11	Biaya <i>House Keeping</i>	638.321.392,00
12	Biaya <i>Workshop & Powder Conveying</i>	209.664.175,00
13	Biaya <i>Enggine-Electric</i>	8.292.990.332,00
14	Biaya <i>Enggine-Mechanic</i>	8.101.313.773,00
	Total BOP	969.639.088.047,00

Sumber : PT. Sari Husada Tbk

Tabel V.2
Biaya Produksi yang Dianggarkan Tahun 2004

No	Biaya Produksi	Jumlah (Rp)	%
1	Biaya Bahan Baku	26.514.685.000,00	2,58%
2	Biaya <i>overhead</i> Pabrik	969.639.088.047,00	94,18%
3	Biaya Tenaga Kerja Langsung	33.352.106.500,00	3,24%
		1.029.505.879.547,00	100%

Tabel V.3
 Produk Yang Ditargetkan Pada Tahun 2004

No	Nama Produk	Jumlah Produksi (Kg)
1	SGM-1	6.947.770,24
2	SGM-2	11.000.160,00
3	SGM-3 Vanilla	7.050.139,20
4	SGM-3 Coklat	647.714,88
5	SGM-LLM	550.080,00
	Total Produksi	26.195.864,32

Sumber : PT. Sari Husada Tbk

Total susu yang diproduksi selama tahun 2004 adalah sebanyak 26.195.864,32 kg. Berdasarkan data diatas, tarif BOP untuk produk susu perusahaan PT. Sari Husada adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned}
 \text{Tarif BOP} &= \frac{\text{Biaya Overhead Pabrik yang Dianggarkan Tahun 2004}}{\text{Total Kg Susu yang Ditargetkan Selama Tahun 2004}} \\
 &= \frac{\text{Rp. 969.639.088.047,00}}{26.195.864,32 / \text{Kg}} \\
 &= \text{Rp. 37.014,97 / Kg}
 \end{aligned}$$

Setelah diketahui tarif BOP yang dihitung dengan dasar satuan produksi, maka total BOP masing-masing produk dapat dilihat pada tabel V.4 berikut:

Tabel V.4

Perhitungan BOP Untuk Setiap Produk Tahun 2004

No	Nama Produk	Tarif BOP (1)	Jumlah Produksi (Kg) (2)	Total BOP Setiap Produk (3) = (1)x(2)
1	SGM-1	37.014,97	6.947.770,24	257.171.495.361,97
2	SGM-2	37.014,97	11.000.160,00	407.170.573.968,34
3	SGM-3 Vanilla	37.014,97	7.050.139,20	260.960.679.173,82
4	SGM-3 Coklat	37.014,97	647.714,88	23.975.145.766,74
5	SGM-LLM	37.014,97	550.080,00	20.361.193.776,13
	Total			969.639.088.047,00

Dari perhitungan diatas, maka dapat diketahui bahwa BOP untuk setiap produk yang dihasilkan menggunakan sistem tunggal akan membawa pengaruh tidak meratanya BOP setiap produk. Sistem ini mengasumsikan bahwa unit yang diproduksi merupakan satu-satunya faktor pemicu biaya dan kebutuhan BOP setiap produk sama jumlah konsumsinya, sehingga menyebabkan distorsi dalam pembebanan BOP.

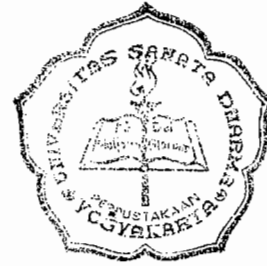
B. Penentuan Biaya *Overhead* Pabrik Menggunakan *Activity-Based Costing System (ABC System)*

Pada dasarnya *Activity-Based Costing System* merupakan sistem yang pertama kali menelusuri biaya ke kegiatan kemudian pada produk. Oleh karena itu, perhitungan harga pokok berdasarkan kegiatan juga merupakan proses dua tahap. Tetapi pada tahap pertama *ABC System* menelusuri biaya *overhead* pada kegiatan dibandingkan pada unit organisasi, meliputi: mengidentifikasi aktivitas yang menimbulkan biaya, membebankan biaya ke aktivitas, melakukan pengelompokan terhadap aktivitas yang homogen, melakukan penjumlahan atas biaya aktivitas yang telah dikelompokkan dan menentukan tarif BOP secara kelompok (*cost pool rate*). Sedangkan pada tahap kedua ditentukan jumlah aktivitas yang diserap oleh setiap produk dan kemudian dikalikan dengan *cost pool rate* aktivitas tersebut.

Langkah-langkah yang dilakukan untuk menentukan BOP kepada produk dengan menggunakan dasar *ABC system* adalah sebagai berikut:

Tahap I:

1. Mengidentifikasi aktivitas yang menimbulkan Biaya *Overhead* Pabrik. Aktivitas-aktivitas yang mengakibatkan BOP di perusahaan dapat dilihat pada tabel V.5.



Tabel V.5
Daftar Aktivitas

Kode	Jenis Aktivitas
(A1)	Penelitian dan Pengembangan Produk Baru
(A2)	Persiapan Proses Awal Produksi
(A3)	Pemakaian Listrik Untuk Mesin Produksi
(A4)	Pemberian Kompensasi <i>Enggine</i> -listrik
(A5)	Pemberian Kompensasi <i>Enggine</i> -mekanik
(A6)	Pemeliharaan Mesin Secara Berkala
(A7)	Menyediakan Peralatan Pendukung Mesin
(A8)	Perbaikan Mesin Produksi
(A9)	Pemakaian BBM
(A10)	Pemberian Jaminan Kesehatan
(A11)	Pemeliharaan Bangunan Proses Produksi
(A12)	Pemrosesan Bahan Baku Susu- Tahap Proses Kering
(A13)	Pemrosesan Air Limbah
(A14)	Pengemasan Susu Hasil Proses kering

Sumber : PT. Sari Husada Tbk

2. Pembebanan biaya-biaya dengan berbagai aktivitas

Pembebanan biaya ke aktivitas dapat dilihat pada tabel V.6 berikut:

Tabel V.6
Pembebanan Biaya–Biaya Pada Berbagai Aktivitas

Kode	Aktivitas Perusahaan	Nominal (Rp)
(A1)	Penelitian dan Pengembangan produk Baru	6.374.089.363,00
(A2)	Persiapan Proses Awal Produksi	217.021.803,00
(A3)	Pemakaian Listrik untuk Mesin Produksi	8.083.757.721,00
(A4)	Pemberian Kompensasi <i>Enggine- electric</i>	8.292.990.332,00
(A5)	Pemberian Kompensasi <i>Enggine- mechanic</i>	8.101.313.773,00
(A6)	Pemeliharaan Mesin Secara Berkala	5.904.156.579,00
(A7)	Menyediakan Peralatan Pendukung Mesin	4.734.021.803,00
(A8)	Perbaikan Mesin Produksi	209.664.175,00
(A9)	Pemakaian BBM	9.997.564.732,00
(A10)	Pemberian Jaminan Kesehatan	897.565.859.303,00
(A11)	Pemeliharaan Bangunan Proses Produksi	638.321.392,00
(A12)	Pemrosesan Bahan Baku susu – Tahap Proses kering	10.157.289.753,00
(A13)	Pemrosesan Air Limbah	1.102.178.243,00
(A14)	Pengemasan Susu Hasil Proses Kering	8.260.859.075,00
	Total Biaya Aktivitas Perusahaan	969.639.088.047,00

Sumber : PT. Sari Husada Tbk

3. Melakukan pengelompokan terhadap aktivitas yang sejenis

Setelah diketahui aktivitas yang terjadi dalam perusahaan, maka langkah selanjutnya adalah pengelompokan aktivitas berdasarkan proses dan pengelompokan aktivitas berdasarkan tingkatannya. Berikut merupakan tabel aktivitas berdasarkan proses (tabel V.7) dan tabel aktivitas berdasarkan tingkatannya (tabel V.8)

Tabel V.7

Pengelompokan Aktivitas Berdasarkan Proses

PROSES	KODE	AKTIVITAS
(P1) Proses <i>PPIC</i>	A1	Penelitian dan Pengembangan Produk baru
	A2	Persiapan Proses awal produksi
(P2) Proses Pencampuran	A3	Pemakaian listrik untuk Mesin produksi
	A4	Pemberian kompensasi <i>Engginer-listrik</i>
(P3) Proses Penyaringan	A5	Pemberian kompensasi <i>Engginer-mekanik</i>
	A6	Pemeliharaan mesin secara berkala
(P4) Proses <i>Pasteurisasi</i>	A7	Menyediakan peralatan Pendukung mesin
(P5) Proses <i>Homogenisasi</i>	A8	Perbaikan mesin produksi
(P6) Proses Pendinginan	A9	Pemakaian BBM
(P7) Proses Pemanasan Pendahuluan	A10	Pemberian jaminan kesehatan
(P8) Proses Pengkabutan	A11	Pemeliharaan bangunan proses produksi
(P9) Proses Pencampuran inti-SGM	A12	Pemrosesan bahan baku susu-tahap proses kering
	A13	Pemrosesan air limbah
(P10) Proses Pengalengan	A14	Pengemasan susu hasil proses kering

Tabel V.8

Pengelompokkan Aktivitas Berdasarkan Tingkat Aktivitas

Proses PPIC	Proses Pencampuran	Proses Penyaringan	Proses Pasteurisasi	Proses Homogenisasi
Tingkat Produk: (A1) Penelitian dan pengembangan produk baru (A2) Persiapan proses awal produksi	Tingkat Fasilitas: (A3) Pemakaian listrik untuk mesin produksi (A4) Pemberian kompensasi <i>Engginer</i> -listrik	Tingkat Fasilitas: (A5) Pemberian kompensasi <i>Engginer</i> -mekanik (A6) Pemeliharaan mesin secara berkala	Tingkat Fasilitas: (A7) Menyediakan peralatan pendukung mesin	Tingkat Fasilitas: (A8) Perbaikan mesin produksi
Proses Pendinginan	Proses Pemanasan Pendahuluan	Proses Pengkabutan	Proses Pencampuran inti-SGM	Proses Pengalengan
Tingkat Unit: (A9) Pemakaian BBM	Tingkat Fasilitas: (A10) Pemberian jaminan kesehatan	Tingkat Fasilitas: (A11) Pemeliharaan bangunan proses produksi	Tingkat Batch: (A12) Pemrosesan bahan baku susu-tahap proses kering Tingkat Fasilitas: (A13) Pemrosesan air limbah	Tingkat Batch: (A14) Pengemasan susu hasil proses kering

4. Melakukan penjumlahan atas biaya aktivitas yang telah dikelompokkan

Setelah aktivitas-aktivitas yang sejenis dikelompokkan, selanjutnya dilakukan penjumlahan atas biaya aktivitas yang telah dikelompokkan (dapat dilihat pada tabel V. 10). Tetapi, sebelum melakukan penjumlahan atas biaya aktivitas yang telah dikelompokkan tersebut, terlebih dahulu dilakukan pengalokasian jumlah aktivitas yang dilakukan pada setiap jenis produk (dapat dilihat pada tabel V. 9).

Tabel V.9
Tingkat aktivitas, *Cost Driver* dan Jumlah *Activity Driver*

Proses/Aktivitas	Tingkat Aktivitas	<i>Cost Driver</i>	Jumlah <i>Activity Driver</i>					Total <i>Activity Driver</i>
			SGM-1	SGM-2	SGM-3 VANILLA	SGM-3 COKLAT	LLM	
Proses PPIC Penelitian dan pengembangan produk baru	Produk	Jumlah formula	5	4	3	5	3	20
Persiapan proses awal produksi	Produk	Jumlah formula	5	4	3	5	3	20
Proses Pencampuran Pemakaian listrik untuk mesin produksi	Fasilitas	Jam mesin	16.472,32	25.570,36	17.547,62	2.439,30	1.330,40	63.360
Pemberian kompensasi <i>Engginer</i> -listrik	Fasilitas	JTKL	56.642,50	86.967,26	60.317,18	9.564,40	8.368,66	221.860
Proses Penyaringan Pemberian kompensasi <i>Engginer</i> -mekanik	Fasilitas	JTKL	56.642,50	86.967,26	60.317,18	9.564,40	8.368,66	221.860
Pemeliharaan mesin secara berkala	Fasilitas	Jam pemeliharaan	1.836,45	3.386,24	2.066,31	872,28	818,72	8.980
Proses Pasteurisasi Menyediakan peralatan pendukung mesin	Fasilitas	Jam mesin	16.472,32	25.570,36	17.547,62	2.439,30	1.330,40	63.360
Proses Homogenisasi Perbaikan mesin produksi	Fasilitas	JTKL	56.642,50	86.967,26	60.317,18	9.564,40	8.368,66	221.860
Proses Pendinginan Pemakaian BBM	Unit	Jumlah BBM	508.130,31	821.225,77	510.128,86	63.349,54	62.807,04	1.965.641,52
Proses Pemanasan Pendahuluan Pemberian jaminan kesehatan	Fasilitas	JTKL	56.642,50	86.967,26	60.317,18	9.564,40	8.368,66	221.860
Proses Pengkabutan Pemeliharaan bangunan proses produksi	Fasilitas	Jam pemeliharaan	1.836,45	3.386,24	2.066,31	872,28	818,72	8.980
Proses Pencampuran inti-SGM Pemrosesan bahan baku susu-tahap proses kering	Batch	Jumlah batch	3.295	9.445	3.615	1.575	1.195	19.125
Pemrosesan air limbah	fasilitas	Jam mesin	16.472,32	25.570,36	17.547,62	2.439,30	1.330,40	63.360
Proses Pengalengan Pengemasan susu hasil proses kering	Batch	Jumlah batch	3.295	9.445	3.615	1.575	1.195	19.125

Tabel V.10

Pengelompokan *Cost Pool Homogen*

Kode Proses	Pool	Kode aktivitas	Cost Driver	Biaya Aktivitas (Rp)
P1	I	A1	Jumlah Formula	6.374.089.363,00
		A2	Jumlah Formula	217.021.803,00
				6.591.111.166,00
P2	II	A3	Jam Mesin	8.083.757.721,00
	III	A4	JTKL	8.292.990.332,00
P3	IV	A5	JTKL	8.101.313.773,00
	V	A6	Jam Pemeliharaan	5.904.156.579,00
P4	VI	A7	Jam Mesin	4.734.021.803,00
P5	VII	A8	JTKL	209.664.175,00
P6	VIII	A9	Jumlah BBM	9.997.564.732,00
P7	IX	A10	JTKL	897.565.859.303,00
P8	X	A11	Jam Pemeliharaan	638.321.392,00
P9	XI	A12	Jumlah Batch	10.157.289.753,00
	XII	A13	Jam Mesin	1.102.178.243,00
P10	XIII	A14	Jumlah Batch	8.260.859.075,00

5. Penentuan tarif kelompok (*cost pool rate homogen*)

Setelah penjumlahan *cost driver* setiap produk selama tahun 2004, maka langkah selanjutnya adalah biaya *overhead* pabrik dibagi dengan *cost driver*. Dengan pembagian itu akan menghasilkan tarif BOP per kelompok (*cost pool rate homogenous*). Proses tersebut dapat dilihat pada tabel V. 11 di bawah ini:

Tabel V. 11
Perhitungan *Cost Pool Rate Homogen*

<i>Pool</i>	Biaya Aktivitas (1)	Jumlah Aktivitas (2)	<i>Cost Driver /Activity Driver</i> (3)	Tarif / Aktivitas (Rp) (4) = (1) : (2)
I	6.591.111.166,00	20	Jumlah Formula	329.555.558,30
II	8.083.757.721,00	63.360	Jam Mesin	127.584,55
III	8.292.990.332,00	221.860	JTKL	37.379,38
IV	8.101.313.773,00	221.860	JTKL	36.515,43
V	5.904.156.579,00	8.980	Jam Pemeliharaan	657.478,46
VI	4.734.021.803,00	63.360	Jam Mesin	74.716,25
VII	209.664.175,00	221.860	JTKL	945,03
VIII	9.997.564.732,00	1.965.641,51	Jumlah BBM	5.086,16
IX	897.565.859.303,00	221.860	JTKL	4.045.640,76
X	638.321.392,00	8.980	Jam Pemeliharaan	71.082,56
XI	10.157.289.753,00	19.125	Jumlah Batch	531.100,12
XII	1.102.178.243,00	63.360	Jam Mesin	17.395,49
XIII	8.260.859.075,00	19.125	Jumlah Batch	431.940,34

Tahap II :

Langkah terakhir dalam sistem ini adalah penentuan BOP per unit dari masing-masing produk. Langkah ini mula-mula menentukan total BOP setiap produk dengan cara mengalikan seluruh aktivitas yang diserap dengan tarif BOP yang sudah ditentukan. Kemudian untuk mendapatkan hasil BOP per unit maka total BOP setiap produk dibagi dengan jumlah produk yang dihasilkan selama satu tahun. Untuk perhitungan total BOP dan BOP perunit masing-masing produk dapat dilihat pada tabel V. 12 sampai V. 16 sebagai berikut:

Tabel V. 12

Perhitungan BOP per unit untuk Produk SGM-1 Berdasarkan *ABC System*

<i>Pool</i>	Jumlah Aktivitas Yang Diserap (1)	Tarif / Aktivitas (Rp) (2)	Total BOP (Rp) (3) = (1) x (2)
I	5,00	329.555.558,30	1.647.777.791,50
II	16.472,32	127.584,55	2.101.613.534,66
III	56.642,50	37.379,38	2.117.261.531,65
IV	56.642,50	36.515,43	2.068.325.243,78
V	1.836,45	657.478,46	1.207.426.317,87
VI	16.472,32	74.716,25	1.230.749.979,20
VII	56.642,50	945,03	53.528.861,78
VIII	508.130,31	5.086,16	2.584.432.057,51
IX	56.642,50	4.045.640,76	229.155.206.748,30
X	1.836,45	71.082,56	130.539.567,31
XI	3.295,00	531.100,12	1.749.974.895,40
XII	16.472,32	17.395,49	286.544.077,84
XIII	3.295,00	431.940,34	1.423.243.420,30
			245.756.624.027,08

TOTAL (3)

BOP/Kg Produk = _____

Jumlah Kg Susu yang di Produksi

= Rp245.756.624.027,08

6.947.770,24

= Rp 35.372,01

Sumber : Diolah Dari Data Perusahaan

Tabel V. 13
Perhitungan BOP per unit untuk Produk SGM-2 Berdasarkan ABC System

<i>Pool</i>	Jumlah Aktivitas Yang Diserap (1)	Tarif / Aktivitas (Rp) (2)	Total BOP (Rp) (3) = (1) x (2)
I	4,00	329.555.558,30	1.318.222.233,20
II	25.570,36	127.584,55	3.262.382.873,94
III	86.967,26	37.379,38	3.250.782.259,10
IV	86.967,26	36.515,43	3.175.646.894,82
V	3.386,24	657.478,46	2.226.379.860,39
VI	25.570,36	74.716,25	1.910.521.410,35
VII	86.967,26	945,03	82.186.669,72
VIII	821.225,77	5.086,16	4.176.885.662,34
IX	86.967,26	4.045.640,76	351.838.291.841,52
X	3.386,24	71.082,56	240.702.607,97
XI	9.445,00	531.100,12	5.016.240.633,40
XII	25.570,36	17.395,49	444.808.941,68
XIII	9.445,00	431.940,34	4.079.676.511,30
			381.022.728.399,73

TOTAL (3)	
BOP/Kg Produk =	<hr/>
	Jumlah Kg Susu yang di Produksi
=	<u>Rp 381.022.728.399,73</u>
	11.000.160,00
=	Rp 34.637,93

Sumber : Diolah Dari Data Perusahaan

Tabel V. 14

Perhitungan BOP per unit untuk Produk SGM-3 Vanilla Berdasarkan ABC System

<i>Pool</i>	Jumlah Aktivitas Yang Diserap (1)	Tarif / Aktivitas (Rp) (2)	Total BOP (Rp) (3) = (1) x (2)
I	3,00	329.555.558,30	988.666.674,90
II	17.547,62	127.584,55	2.238.805.201,27
III	60.317,18	37.379,38	2.254.618.791,75
IV	60.317,18	36.515,43	2.202.507.764,09
V	2.066,31	657.478,46	1.358.554.316,68
VI	17.547,62	74.716,25	1.311.092.362,83
VII	60.317,18	945,03	57.001.544,62
VIII	510.128,86	5.086,16	2.594.597.002,58
IX	60.317,18	4.045.640,76	244.021.641.936,26
X	2.066,31	71.082,56	146.878.604,55
XI	3.615,00	531.100,12	1.919.926.933,80
XII	17.547,62	17.395,49	305.249.448,23
XIII	3.615,00	431.940,34	1.561.464.329,10
			260.961.004.910,65

TOTAL (3)	
BOP/Kg Produk =	<hr/>
	Jumlah Kg Susu yang di Produksi
=	<u>Rp 260.961.004.910,65</u>
	7.050.139,20
=	Rp 37.015,01

Sumber : Diolah Dari Data Perusahaan

Tabel V. 15

Perhitungan BOP per unit untuk Produk SGM-3 Coklat Berdasarkan ABC System

<i>Pool</i>	Jumlah Aktivitas Yang Diserap (1)	Tarif / Aktivitas (Rp) (2)	Total BOP (Rp) (3) = (1) x (2)
I	5,00	329.555.558,30	1.647.777.791,50
II	2.439,30	127.584,55	311.216.992,82
III	9.564,40	37.379,38	357.511.342,07
IV	9.564,40	36.515,43	349.248.178,69
V	872,28	657.478,46	573.505.311,09
VI	2.439,30	74.716,25	182.255.348,63
VII	9.564,40	945,03	9.038.644,93
VIII	63.349,54	5.086,16	322.205.896,37
IX	9.564,40	4.045.640,76	38.694.126.484,94
X	872,28	71.082,56	62.003.895,44
XI	1.575,00	531.100,12	836.482.689,00
XII	2.439,30	17.395,49	42.432.818,76
XIII	1.575,00	431.940,34	680.306.035,50
			44.068.111.429,73

TOTAL (3)	
BOP/Kg Produk =	<hr/>
	Jumlah Kg Susu yang di Produksi
	= Rp 44.068.111.429,73
	647.714,88
	= Rp 68.036,28

Sumber : Diolah Dari Data Perusahaan

Tabel V. 16

Perhitungan BOP per unit untuk Produk LLM Berdasarkan *ABC System*

<i>Pool</i>	Jumlah Aktivitas Yang Diserap (1)	Tarif / Aktivitas (Rp) (2)	Total BOP (Rp) (3) = (1) x (2)
I	3	329.555.558,30	988.666.674,90
II	1.330,40	127.584,55	169.738.485,32
III	8.368,66	37.379,38	312.815.322,37
IV	8.368,66	36.515,43	305.585.218,42
V	818,72	657.478,46	538.290.764,77
VI	1.330,40	74.716,25	99.402.499,00
VII	8.368,66	945,03	7.908.634,76
VIII	62.807,04	5.086,16	319.446.654,57
IX	8.368,66	4.045.640,76	33.856.592.002,58
X	818,72	71.082,56	58.196.713,52
XI	1.195,00	531.100,12	634.664.643,40
XII	1.330,40	17.395,49	23.142.959,90
XIII	1.195,00	431.940,34	516.168.706,30
			37.830.619.279,81

TOTAL (3)	
BOP/Kg Produk =	<hr/>
	Jumlah Kg Susu yang di Produksi
=	<u>Rp 37.830.619.279,81</u>
	550.080,00
=	Rp 68.772,94

Sumber : Diolah Dari Data Perusahaan

C. Perbedaan Antara Hasil Penghitungan Pembebanan BOP Dengan Sistem Yang Digunakan oleh PT. Sari Husada Tbk Dengan Pembebanan BOP Berdasarkan *ABC System*

Setelah menghitung pembebanan BOP Produk dengan menggunakan sistem yang digunakan PT. Sari Husada Tbk dan perhitungan dengan menggunakan *ABC System*, maka perlu diketahui berapa besar perbedaan diantara keduanya, dan apakah perbedaan tersebut material atau tidak. Untuk mengetahui perbedaan tersebut, maka dilakukan dengan menghitung selisih antara BOP yang dihitung berdasarkan sistem yang digunakan oleh perusahaan dengan perhitungan BOP berdasarkan *ABC system*. Perbandingan tersebut dapat dilihat pada tabel V.17, kemudian dilanjutkan dengan konsep materialitas (dapat dilihat pada tabel V.18) berikut:

Tabel V.17

Pebandingan Selisih BOP Terhadap Produk

Antara BOP Berdasarkan sistem PT. Sari Husada Tbk dengan BOP Berdasarkan *Activity-Based Costing System*

Produk	Jumlah Produk	BOP Perusahaan		BOP <i>ABC System</i>		Selisih BOP/Kg Produk (Rp) (3) = (1) - (2)	Selisih BOP/Total Produk (Rp)	% (4)=(3):(1) X100%
		BOP/Kg Produk (1)	BOP/Total Produk (Rp)	BOP/Kg Produk (2)	BOP/Total Produk (Rp)			
SGM-1	6.947.770,24	37.014,97	257.171.495.361,97	35.372,01	245.756.624.027,08	1.642,96	11.414.871.334,89	4,44%
SGM-2	11.000.160,00	37.014,97	407.170.573.968,34	34.637,93	381.022.728.399,73	2.377,04	26.147.845.568,61	6,42,%
SGM-3 Vanilla	7.050.139,20	37.014,97	260.960.679.173,82	37.015,01	260.961.004.910,65	(0,04)	(325.736,83)	(1,08%)
SGM-3 Coklat	647.714,88	37.014,97	23.975.145.766,74	68.036,28	44.068.111.429,73	(31.021,31)	(20.092.965.662,99)	(83,81%)
LLM	550.080,00	37.014,97	20.361.193.776,13	68.772,94	37.830.619.279,81	(31.757,97)	(17.469.425.503,68)	(85,80%)
			969.639.088.047,00		969.639.088.047,00			

Setelah mengetahui selisih antara BOP yang dihitung menurut perusahaan dengan BOP menurut *ABC system*, dilanjutkan dengan melakukan analisis dengan konsep materialitas, untuk mengetahui material atau tidak material selisih tersebut bagi perusahaan. Pedoman yang digunakan adalah 5% dari laba bersih perusahaan. Perbandingan antara selisih total BOP dengan laba bersih perusahaan dapat dilihat pada tabel V.18

Tabel V.18
Perbandingan selisih total BOP dengan laba bersih perusahaan
(konsep materialitas)

Keterangan	Selisih BOP/total produk (1)	Laba Bersih (2)	Persentase (3) = (1) : (2) x 100%
SGM-1	11.414.871.334,89	181.878.000.000,00	6,28%
SGM-2	26.147.845.568,61	181.878.000.000,00	14,38%
SGM-3 Vanilla	325.736,83	181.878.000.000,00	1,79%
SGM-3 Coklat	20.092.965.662,99	181.878.000.000,00	11,05%
LLM	17.469.425.503,68	181.878.000.000,00	9,61%

D.Pembahasan

PT. Sari Husada Tbk dalam membebankan BOP kepada produk didasarkan atas tarif BOP tunggal. Dengan sistem tersebut pembebanan yang dilakukan dianggap sama untuk semua jenis produk yang dihasilkan perusahaan tanpa memperhatikan jumlah jam mesin, jam tenaga kerja langsung, jumlah formula, jam pemeliharaan, jumlah BBM dan jumlah *batch*. Padahal untuk setiap produk jumlah aktivitas dan bahan yang dikonsumsi berbeda satu dengan yang lainnya, sehingga dengan sistem tarif tunggal berdampak pada ketidaksesuaian BOP yang dikonsumsi sebenarnya dengan BOP yang diperhitungkan.

Perhitungan pembebanan BOP dengan menggunakan *ABC system* secara keseluruhan mengalami perubahan dibandingkan dengan sistem perusahaan. Dari perhitungan pada tabel V.17 diketahui bahwa selisih BOP/Kg produk menurut perusahaan dan BOP/Kg produk berdasarkan *ABC system* untuk produk SGM-1 menunjukkan selisih sebesar Rp 1.642.96 dengan prosentase selisih sebesar 4,44% ini berarti bahwa pembebanan BOP yang dilakukan perusahaan lebih besar jumlahnya dibandingkan jika perusahaan menggunakan *ABC system*. Untuk SGM-2 diperoleh selisih sebesar Rp 2.377,04, dengan prosentase selisih sebesar 6,42%. Untuk produk ini, perusahaan membebankan BOP lebih besar jumlahnya apabila dibandingkan dengan *ABC system*. Dari SGM-3 Vanilla diperoleh selisih sebesar Rp 0,04 dengan prosentase sebesar 1,08%, berarti bahwa pembebanan BOP yang dilakukan perusahaan lebih kecil jumlahnya dibandingkan jika perusahaan menggunakan *ABC system*. Selisih yang sangat besar didalam pembebanan BOP adalah pada produk SGM-3 Coklat dan LLM. Untuk SGM-3 Coklat menunjukkan selisih sebesar Rp 31.021,31 dengan prosentase sebesar 83,81%. Perusahaan membebankan BOP lebih kecil jumlahnya apabila dibandingkan dengan *ABC system*. Konsumsi *cost driver* yang besar terletak pada jumlah formula. Untuk LLM diperoleh selisih sebesar Rp 31.757,97 dengan prosentase sebesar 85,80%, mengalami kenaikan dibandingkan dengan sistem perusahaan. Karena Produk ini merupakan produk khusus untuk bayi yang sedang diare, Sehingga waktu pemrosesannya lebih lama, maka jam mesin merupakan salah satu penyebab kenaikan yang tinggi.

Dari hasil analisis dengan konsep materialitas, diketahui bahwa jumlah selisih pembebanan BOP kepada produk menurut perusahaan dengan pembebanan BOP kepada produk menurut *ABC system* seperti yang terlihat pada perhitungan pada perhitungan pada tabel V.18. Untuk SGM-1 diperoleh 6,28%, SGM-2 diperoleh 14,38%, SGM-3 Coklat diperoleh sebesar 11,05% dan 9,61% untuk LLM. Jumlah tersebut adalah material bagi perusahaan, karena jumlahnya melebihi 5% dari laba bersih perusahaan. Sedangkan untuk SGM-3 Vanilla diperoleh sebesar 1,79%. Jumlah ini tidak material bagi perusahaan, karena kurang dari 5% dari laba bersih perusahaan.

BAB VI

KESIMPULAN, KETERBATASAN MASALAH, DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data yang telah diolah pada bab V, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Terdapat perbedaan antara pembebanan BOP yang dilakukan oleh perusahaan dengan pembebanan BOP berdasarkan *ABC system*. Hal ini dikarenakan di dalam pembebanan BOP perusahaan menggunakan metode tarif tunggal. Dalam metode tersebut pembebanan BOP tidak memperhatikan jumlah aktivitas yang diserap untuk memproduksi suatu produk, sehingga menyebabkan distorsi BOP.
2. Ada perbedaan biaya yang dibebankan kepada produk karena penggunaan *cost driver* yang berbeda dalam *ABC system*. *Cost driver* yang digunakan adalah jumlah formula, jam mesin, JTKL, jam pemeliharaan, jumlah BBM serta jumlah *batch*.
3. Dari hasil perhitungan pada bab V, jumlah selisih pembebanan BOP untuk produk SGM-1, SGM-2, SGM-3 Coklat dan LLM berdasarkan sistem perusahaan dengan pembebanan BOP menurut *ABC system* adalah material bagi perusahaan, karena jumlahnya lebih dari 5% dari laba bersih perusahaan. Sedangkan jumlah selisih pembebanan BOP untuk produk SGM-3 Vanilla tidak material bagi perusahaan, karena jumlahnya kurang dari 5% dari laba bersih perusahaan.

B. Keterbatasan Masalah

Pada saat proses penelitian di PT. Sari Husada Tbk terdapat keterbatasan-keterbatasan. Adapun keterbatasan tersebut antara lain, waktu dan ruang lingkup penelitian yang disediakan perusahaan terbatas karena kesibukan operasional perusahaan dan terdapat beberapa biaya yang oleh perusahaan dibebankan secara arbitrer.

C. Saran-saran

Berdasarkan kesimpulan diatas, penulis mencoba memberikan saran untuk perusahaan. Semoga saran ini dapat bermanfaat bagi perusahaan terutama dalam pembebanan BOP yang lebih tepat dan akurat. Saran tersebut adalah:

1. Kondisi perusahaan yang sangat kompleks, misal: perusahaan memproduksi beragam jenis produk dan komposisi BOP yang besar. Dari tabel V.2 diketahui bahwa prosentase BOP lebih besar daripada biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Oleh karena itu perusahaan telah memenuhi syarat untuk menerapkan *ABC system*. Sebaiknya diterapkan secara bertahap, dimulai dari lingkup yang kecil dulu, seperti didalam penentuan BOP. Dengan menerapkan sistem ABC pada perusahaan akan menjawab permasalahan yang berkaitan dengan pengalokasian pembebanan BOP setiap jenis produk. Ketepatan pengalokasian BOP akan mengurangi terjadinya distorsi pengalokasian biaya *overhead* pabriknya.

DAFTAR PUSTAKA

- Blocher, Chen, Lin. (1998). *Manajemen Biaya*. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Brimson, James A. (1991). *Activity Accounting, An Activity-Based Costing Approach*. New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Cooper, Robin., Robert S. Kaplan. (1991). *The Desing Of Cost Management System*. New York: Prentice-Hall International, Inc.
- Hansen, Don R., Maryanne M. Mowen. (1999). *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Erlangga.
- Kieso, Warfield, Weygandt. (2002). *Akuntansi Intermediate*. Edisi Kesepuluh. Jilid I. Jakarta : Erlangga.
- Maher, Michael W., Edward B. Deakin. (1997). *Akuntansi Biaya*. Edisi Keempat. Jakarta :Erlangga.
- Mulyadi. (1993). *Akuntansi Manajemen, Konsep, Manfaat dan Perekayasaan*. Edisi Kedua. Yogyakarta :STIE YKPN.
- Mulyadi. (1985). *Akuntansi Biaya Untuk Manajemen*, Edisi Ke empat. Yogyakarta :BPFE.
- Mulyadi. (1992). *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta : STIE YKPN.
- Muhady dan Joko Siswanto. (2001). *Akuntansi Biaya I*. Yogyakarta: Kanisius.
- Sugiri, Slamet. (1994). *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta : UPP AMP YKPN.
- Tunggal, Amin Widjaja. (1992). *Activity Based Costing Suatu Pengantar*. Jakarta : Rineka Cipta.
- Yuliasuti, Ni Luh Sari. (2002). *Perhitungan Harga Pokok Dalam Perkembangan Teknologi Dewasa Ini Dengan ABC System*. Jakarta: Media Akuntansi.
- Zandjani, Amachi. (1980). *Akuntansi Biaya*. Jakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

LAMPIRAN

LAMPIRAN

DAFTAR PERTANYAAN



A. Gambaran Umum Perusahaan

1. Sejarah dan perkembangan perusahaan
 - a. Kapan perusahaan didirikan dan oleh siapa ?
 - b. Apa bentuk perusahaan pada waktu berdiri ?
 - c. Apa yang menjadi dasar atau alasan pemilihan nama perusahaan ?
2. Tujuan perusahaan
Apa tujuan mendirikan perusahaan ?
3. Lokasi perusahaan
 - a. Apa yang mendasari pemilihan letak perusahaan ?
 - b. Berapa luas tanah yang dipakai oleh perusahaan ?
4. Bentuk perusahaan
 - a. Apa bentuk perusahaan ?
 - b. Bergerak dalam bidang apakah perusahaan ini ?
5. Struktur organisasi
 - a. Bagaimana bentuk struktur organisasi perusahaan ?
 - b. Bagaimana tugas, wewenang, dan tanggung jawab setiap bagian dalam organisasi ?

B. Personalia

1. Berapa jumlah karyawan yang ada di perusahaan ?
2. Bagaimana pengaturan jam kerja dalam sehari ?

3. Bagaimana sistem penggajian dan pengupahan karyawan ?
4. Apakah ada jaminan sosial bagi karyawan ?
5. Usaha-usaha apakah yang dilakukan perusahaan untuk memajukan karyawan ?

C. Produksi

1. Bahan baku
 - a. Berapa macam bahan baku yang digunakan dan apa jenisnya ?
 - b. Berapa unit bahan baku yang digunakan untuk menghasilkan setiap jenis produk ?
 - c. Bagaimana cara perusahaan memperoleh bahan baku ?
2. Bahan penolong
 - a. Bahan penolong apa saja yang dibutuhkan perusahaan dalam memproduksi masing-masing jenis produk ?
 - b. Berapa unit masing-masing bahan penolong yang dibutuhkan untuk memproduksi setiap jenis produk yang ada di perusahaan ?
3. Produk dan proses produksi
 - a. Berapa macam produk yang dihasilkan dan apa saja ?
 - b. Bagaimana tahap-tahap proses produksi ?
 - c. Berapa lama waktu yang dibutuhkan dalam memproduksi setiap jenis produk yang dihasilkan ?
 - d. Bagian apa saja yang mendukung proses produksi ?
 - e. Berapa kapasitas mesin dan apakah sudah bekerja dengan penuh ?
 - f. Berapa jam perusahaan beroperasi setiap harinya ?

4. Biaya tenaga kerja langsung
 - a. Upah apa saja yang termasuk dalam kategori biaya tenaga kerja langsung ?
 - b. Bagaimana penentuan jam tenaga kerja langsung untuk setiap produk ?
 - c. Berapa tarif per jam kerja langsung ?
5. Biaya *overhead* pabrik (BOP)
 - a. Biaya apa saja yang termasuk BOP ?
 - b. Metode apa yang dipakai untuk menentukan tarif BOP ?
 - c. Apa dasar pembebanan BOP terhadap produk ?
 - d. Bagaimana penentuan BOP untuk setiap jenis produk ?
 - e. Apakah jumlah BOP cukup tinggi ?

D. Akuntansi

1. Periode pencatatan biaya produk dilakukan setiap bulan, tahun, atau periode tertentu ?
2. Bagaimana bentuk laporan biaya *overhead* pabrik ?

E. Pemasaran

1. Siapa saja konsumen yang dilayani ?
2. Bagaimana sistem penjualan yang dilakukan oleh perusahaan ?
3. Berapa luas daerah pemasaran yang terjangkau perusahaan ?
4. Bagaimana saluran distribusi perusahaan ?
5. Apakah ada potongan harga ? kalo ada bagaimana penentuannya ?
6. Apakah ada usaha promosi dari perusahaan ?

F. Lain-lain

1. Aktivitas-aktivitas apa saja yang terjadi di dalam setiap bagian di dalam perusahaan ?
2. Bagaimana urutan-urutan aktivitas-aktivitas yang ada ?
3. Aktivitas-aktivitas mana yang merupakan aktivitas utama perusahaan ?
4. Biaya apa saja yang terjadi di dalam aktivitas-aktivitas tersebut ?
5. Aktivitas-aktivitas apa saja yang menimbulkan biaya *overhead* pabrik ?
6. Apakah diversitas produk yang dihasilkan cukup tinggi ?
7. Apakah perusahaan mengalami persaingan yang ketat dengan perusahaan lain ?
8. Apakah ratio konsumsi aktivitas berdasar unit dan non unit berbeda ?

No. : 87/GA-3.B/VII/04
Hal : Penelitian

10 Juli 2004

Kepada Yth.
Pembantu Dekan I
Fakultas ekonomi
Universitas Sanata Dharma
Mrican Tromol Pos 29
Yogyakarta 55002

Up. Drs. YP. Supardiyono, M.Si., Akt.

Dengan hormat,

Memperhatikan surat saudara No.: 31/FE PD I/295/VI/2004 21 Juni 2004 perihal tersebut diatas, dengan ini kami beritahukan bahwa Penelitian dapat kami terima, sebagai berikut:

Nama/No Induk : Fajriani / 002114214
Fakultas : Ekonomi
Universitas Sanata Dharma

Pelaksanaan Penelitian, pada :

Hari : Selasa, 27 Juli 2004
Pukul : 13.00 WIB
Tempat : PT Sari Husada Unit I
Jl. Kusumanegara 173 - Yogyakarta

Demikian kami sampaikan, atas perhatiannya diucapkan terima kasih.

Hormat kami,


Sakuntala Hary
General Affairs & Comm. Mgr

CC:

1. Distrik Manager
2. L&A Dept.



PT. SARI HUSADA-Tbk.

Head Office:

Jl. Kusumanegara 173. P.O. Box 37
Telp. (62-274) 512 990, Fax. (62-274) 563 328
Yogyakarta 55002

Jakarta Office:

TIRA Building, 3rd floor, Jl. H.R. Rasuna Said Kav. B-3
Telp. (62-21) 525 6388, Fax. (62-21) 522 2423
Jakarta 12920