

**PENERAPAN ABC SYSTEM
DALAM PEMBEBANAN BIAYA OVERHEAD PABRIK**

STUDI KASUS PADA CV MARIA

SKRIPSI

**Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat
Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Program Studi Akuntansi**



Oleh :

Ni Wayan Ari Astini

NIM : 962114024

NIRM : 960051121303120021

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SANATA DHARMA
YOGYAKARTA
2001**

S k r i p s i
PENERAPAN *ABC SYSTEM* DALAM PEMBEBANAN
BIAYA *OVERHEAD* PABRIK
STUDI KASUS PADA CV MARIA

Oleh :

Ni Wayan Ari Astini

N I M : 962114024

N I R M : 960051121303120021

Telah disetujui oleh :

Pembimbing I

Tanggal :



Drs. FA. Joko Siswanto, MM., Akt.

Pembimbing II

Tanggal :



Drs. Alex Kahu Lantum, M.S.

S k r i p s i
PENERAPAN *ABC SYSTEM* DALAM PEMBEBANAN
BIAYA *OVERHEAD* PABRIK
STUDI KASUS PADA CV MARIA

Dipersiapkan dan ditulis oleh:

Ni Wayan Ari Astini

NIM : 962114024

NIRM : 900051121303120021

Telah dipertahankan di depan Panitia Penguji

Pada tanggal 22 Mei 2001

Dan dinyatakan memenuhi syarat

Susunan Panitia Penguji

Nama Lengkap

Ketua	Dra. Fr. Ninik Yudianti, M.Acc.
Sekretaris	Drs. E. Sumardjono, M.B.A.
Anggota	Drs. FA. Joko Siswanto, MM., Akt.
Anggota	Drs. Alex Kahu Lantum, M.S.
Anggota	Drs. E. Sumardjono, M.B.A.

Tanda Tangan

.....
.....
.....
.....
.....

Yogyakarta, 26 Mei 2001

Fakultas Ekonomi

Universitas Sanata Dharma



Drs. Hg. Suseno TW, M.S.

motto

tidak seorang pun berhak menyatakan bahwa ia telah mencapai ini atau itu

karena semua hanyalah alat di tangan Tuhan

Sri Sathya Sai Bagawan Baba

Kupersembahkan skripsi ini untuk :

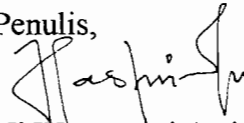
- Almamaterku
- Ayah dan Ibuku tercinta
- Bapak dan Mama yang selaku waliku yang telah begitu banyak Membantuku baik moral maupun materiil
- Untuk Kakak-kakaku, Doni dan Yudhi

PERNYATAAN KEASLIAN KARYA

Saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa 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,

Penulis,



Ni Wayan Ari Astini

2

ABSTRAK

Penerapan *ABC System* dalam Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik Studi Kasus pada CV MARIA, Denpasar - Bali

Ni Wayan Ari Astini

Universitas Sanata Dharma Yogyakarta

2001

Tujuan penelitian ini ialah 1) untuk mengetahui sistem pembebanan BOP yang diterapkan oleh perusahaan, 2) untuk mengetahui cara penerapan pembebanan BOP kepada produk dengan menggunakan dasar pembebanan *ABC system* di perusahaan. 3) untuk mengetahui bagaimana perbandingan pembebanan BOP menurut perhitungan perusahaan dengan pembebanan BOP menurut *ABC system* sehingga dapat ditentukan apakah *ABC System* dapat diterapkan pada perusahaan atau tidak. Jenis penelitian yang dilakukan oleh penulis ialah suatu studi kasus pada CV MARIA, Denpasar - Bali.

Dari analisis data dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa ada perbedaan pembebanan BOP kepada produk. Hal tersebut karena pemakaian *cost driver* yang berbeda. Pada *ABC system* pemakaian *cost driver* lebih bervariasi dibandingkan dengan sistem akuntansi biaya tradisional. Perbedaan tersebut menyebabkan a) produk DF 026 C menjadi lebih tinggi sebesar 11,93%, b) produk DF 020 C menjadi lebih rendah sebesar 16,87%, c) produk DF 118 B menjadi lebih rendah sebesar 18,75%, d) produk DF 068 B menjadi lebih rendah sebesar 15,69%, e) produk DF 074 C menjadi lebih rendah sebesar 10,10%, f) produk DF 015 C menjadi lebih rendah sebesar 11,78%, g) produk DF 057 C menjadi lebih rendah sebesar 3,60%, h) produk DF 077 C menjadi lebih rendah sebesar 3,84%. Dan dilakukan juga perbandingan antara kondisi perusahaan pada saat ini dengan karakteristik *ABC system* bisa diterapkan pada suatu perusahaan. Perbedaan-perbedaan tersebut mengindikasikan bahwa *ABC system* dapat diterapkan oleh perusahaan.

ABSTRACT
THE APPLICATION OF ABC SYSTEM IN CHARGING
THE FACTORY OVERHEAD COST
A Case Study at CV MARIA, Denpasar - Bali

Ni Wayan Ari Astini
Sanata Dharma University
Yogyakarta
2001

The research was aimed 1) to find out the charging system of applied by company, 2) to find out the procedure of charging factory overhead cost using the ABC System, 3) to compare the factory overhead cost calculated by the company and the one calculated by the ABC System. This research was a case study at CV MARIA, Denpasar - Bali.

Based on the analysis,, the research concluded that there were differences in charging factory overhead cost, because of the different use of cost driver. For the ABC System, the cost driver use had more variations compared to the traditional cost accounting system. These differences caused: a) DF-026 C product had increased by 11,93%. b) DF-020 C product had decreased by 16,87%. c) DF-118 B product had decreased by 18,75%. d) DF-068 B product had decreased by 15,69%. e) DF-074 C product had decreased by 10,10%. f) DF-015 C product has decreased by 11,78%. g) DF-057 C product had decreased by 3,60%. H) DF-077 C product has decreased by 3,84%. The research also compared the current condition of the company with the ABC System that could be applied at any company. Those differences indicated that ABC System could be applied by the company.

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur kepada Tuhan Yang Maha Kasih yang telah melimpahkan rahmat dan karunianya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul *PENERAPAN ABC SYSTEM DALAM PEMBEBANAN BIAYA OVERHEAD PABRIK*, studi kasus pada CV MARIA. Tujuan penyusunan skripsi ini ialah untuk memenuhi salah satu syarat memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi Program Studi Akuntansi.

Pada kesempatan ini, penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih kepada semua pihak yang telah memberi dorongan moril, bimbingan, dan bantuan, sehingga terselesainya skripsi ini. Ucapan terima kasih ini khususnya penulis tujukan kepada:

1. Bapak Drs. FA. Joko Siswanto, MM., Akt. sebagai pembimbing I yang telah banyak meluangkan waktunya dengan penuh kesabarab memberikan bimbingan, petunjuk dan saran sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.
2. Bapak Drs. Alex Kahu Lantum, M.S., sebagai pembimbinh II yang dengan sabar dan teliti membimbing penulis sehingga terselesainya skripsi ini.
3. Bapak Drs. FX. Muhadi,M.Pd., yang telah banyak memberi masukan dan saran sehingga terselesainya skripsi ini.
4. Mapak Drs. YP. Supardiyono,M.Si.Akt., yang telah banyak memberi masukan dan saran sehingga terselesainya skripsi ini

5. Bapak Santika Tantra Setiawan dan segenap karyawan CV MARIA yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk melakukan penelitian dalam rangka penyusunan skripsi ini.
6. Seluruh dosen dan karyawan Universitas Sanata Dharma Yogyakarta, yang telah banyak membantu penulis.
7. Yang tercinta Bapak, Ibu, kakak-kakakku atas doa, dukungan serta motivasinya yang luar biasa untuk proses penyelesaian skripsi ini.
8. I Gede Yudi Sukarya, yang telah banyak membantu dan memberikan dorongan sehingga selesainya skripsi ini.
9. Sahabatku dan semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, atas segala bantuan dan doanya.

Akhir kata dengan penuh kesadaran penulis mengakui bahwa skripsi ini masih jauh dari sempurna, oleh karenanya kepada semua pihak dengan kerendahan hati penulis mengharapkan adanya kritik dan saran untuk perbaikan skripsi ini, sehingga dapat bermanfaat bagi kita semua.

DAFTAR ISI



Halaman

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAM PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAM PENGESAHAN.....	iii
HALAMAM PERSEMBAHAN.....	iv
PERNYATAAN KEASLIAN KARYA.....	v
ABSTRAK.....	vi
ABSTRACT.....	vii
KATA PENGANTAR.....	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xv
DAFTAR GAMBAR.....	xviii

BAB I PENDAHULUAN

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

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

A. Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Tradisional.....	7
1. Definisi dan Tujuan Akuntansi Biaya.....	7
2. Definisi dan Tujuan Akuntansi Manajemen.....	8
3. Penentuan Harga Pokok dengan Sistem Akuntansi Biaya Tradisional.....	9
4. Kelemahan Sistem Akuntansi Biaya Tradisional.....	11
B. Konsep Dasar <i>ABC system</i>	14
1. Latar Belakang Timbulnya <i>ABC system</i>	14
2. Pengertian <i>ABC system</i>	15
3. Asumsi <i>ABC system</i>	17
4. Manfaat <i>Abcsystem</i>	18
5. Kondisi yang diperlukan dalam Penerapan <i>ABC system</i>	22
6. Tahap-tahap penentuan BOP dengan <i>ABC system</i>	23
C. Aktivitas.....	26
1. Pengertian Aktivitas	26
2. Hirarki Aktivitas.....	27
3. Identifikasi Aktivitas.....	27
4. Klasifikasi Aktivitas.....	30
D. <i>Cost Pool</i>	32
E. <i>Cost Driver</i>	33
1. Pengertian <i>cost driver</i>	33
2. Cara penentuan <i>cost driver</i>	34

F. <i>Cost Pool Rate</i>	36
--------------------------------	----

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

A. Jenis Penelitian.....	37
B. Tempat dan Waktu Penelitian	37
1. Tempat Penelitian	37
2. Waktu Penelitian.....	37
C. Subjek dan Objek Penelitian.....	37
1. Subjek Penelitian.....	37
2. Objek Penelitian.....	37
D. Teknik Pengumpulan Data.....	38
1. Dokumentasi.....	38
2. Observasi.....	38
3. Wawancara.....	38
E. Teknik Analisis Data	39
1. Tahap Pertama.....	39
2. Tahap kedua.....	39
3. Tahap Ketiga.....	41

BAB IV GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

A. Sejarah Perusahaan.....	42
B. Lokasi Perusahaan.....	43
C. Struktur Organisasi.....	44
1. Direktur.....	45

2. Wakil Direktur.....	45
3. Sekretaris.....	45
4. Departemen Administrasi dan Keuangan.....	46
5. Departemen Produksi.....	48
6. Departemen Pemasaran.....	49
7. Departemen Expor dan Impor.....	49
D. Produksi.....	50
E. Pemasaran.....	54

BAB V ANALISI DATA DAN PEMBAHASAN

A. Analisi Data.....	56
1. Penentuan BOP yang dilakukan oleh Perusahaan.....	56
a. Perhitungan BOP berdasarkan Perusahaan.....	56
b. Perhitungan BOP menurut Kajian Teori.....	62
2. Perhitungan BOP berdasarkan <i>ABC system</i>	65
a. Penggolongan Berbagai Aktivitas.....	66
b. Menentukan <i>Cost Pool</i> dan <i>Cost Driver</i>	68
c. Menentukan <i>Cost Pool Rate</i>	77
d. Menentukan BOP setiap produk.....	81
3. Membandingkan Pembebanan BOP Menurut Perusahaan dengan Pembebanan BOP Menurut <i>ABC system</i>	90

BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan	101
B. Keterbatasan Penelitian	102
C. Saran.....	103

DAFTAR PUSTAKA

DAFTAR TABEL

Tabel	halaman
2.1 <i>Cost driver</i> potensial.....	18
5.1 Data BOP Tahun 1999.....	57
5.2 Sampel <i>furniture</i> yang di produksi CV MARIA Tahun 1999.....	58
5.3 Data total volume kayu jati yang di teliti Tahun 1999.....	58
5.4 Data BOP sampel yang di teliti Tahun 1999.....	60
5.5 BOP per unit produk menurut perusahaan Tahun 1999.....	62
5.6 Data BOP menurut kajian teori Tahun 1999.....	63
5.7 Perhitungan BOP per unit produk menurut kajian teori Tahun 1999.....	64
5.8 <i>Cost pool</i> dan <i>cost driver</i>	69
5.9 Pemakaian jam lembur untuk setiap unit produk Tahun 1999.....	73
5.10 Pemakaian jam mesin untuk setiap unit produk Tahun 1999.....	73
5.11 Pemakaian JTKL untuk setiap unit produk Tahun 1999.....	74
5.12 Pemakaian volume untuk setiap unit produk Tahun 1999.....	74
5.13 Pemakaian jam perawatan untuk setiap unit produk Tahun 1999.....	75
5.14 Pemakaian jam supervisi untuk setiap unit produk Tahun 1999.....	75
5.15 Pemakaian jam kerja Ka.Bag untuk setiap unit produk Tahun 1999.....	76
5.16 Pemakaian karyawan untuk setiap unit produk Tahun 1999.....	76
5.17 Pemakaian jam design untuk setiap unit produk Tahun 1999.....	77
5.18 Perhitungan tarif <i>cost driver</i> jam lembur Tahun 1999.....	77
5.19 Perhitungan tarif <i>cost driver</i> Jam mesin Tahun 1999.....	78

5.20	Perhitungan tarif <i>cost driver</i> JTKL Tahun 1999.....	78
5.21	Perhitungan tarif <i>cost driver</i> Volume Tahun 1999.....	79
5.22	Perhitungan tarif <i>cost driver</i> Jam perawatan Tahun 1999.....	79
5.23	Perhitungan tarif <i>cost driver</i> Jam supervisi Tahun 1999.....	79
5.24	Perhitungan tarif <i>cost driver</i> Jam kerja Ka.Bag Tahun 1999.....	80
5.25	Perhitungan tarif <i>cost driver</i> Jumlah karyawan Tahun 1999.....	80
5.26	Perhitungan tarif <i>cost driver</i> Jumlah <i>design</i> Tahun 1999.....	80
5.27	Pembebanan BOP untuk produk DF 026-C berdasarkan <i>ABC system</i> Tahun 1999.....	82
5.28	Pembebanan BOP untuk produk DF 020-C berdasarkan <i>ABC system</i> Tahun 1999.....	82
5.29	Pembebanan BOP untuk produk DF 118-B C berdasarkan <i>ABC system</i> Tahun 1999.....	83
5.30	Pembebanan BOP untuk produk DF 068-B berdasarkan <i>ABC system</i> Tahun 1999.....	83
5.31	Pembebanan BOP untuk produk DF 074-C berdasarkan <i>ABC system</i> Tahun 1999.....	84
5.32	Pembebanan BOP untuk produk DF 015-C berdasarkan <i>ABC system</i> Tahun 1999.....	84
5.33	Pembebanan BOP untuk produk DF 057-C berdasarkan <i>ABC system</i> Tahun 1999.....	85
5.34	Pembebanan BOP untuk produk DF 077-C berdasarkan <i>ABC system</i> Tahun 1999.....	85

5.35	Penggunaan cost driver untuk setiap unit produk berdasarkan <i>ABC system</i>	87
5.36	Penggunaan BOP untuk setiap unit produk berdasarkan <i>ABC system</i>	88
5.37	Perbandingan antara pembebanan BOP menurut perusahaan dengan menggunakan <i>ABC system</i>	90

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
4.1 Struktur Organisasi CV MARIA	44
4.2 Proses Produksi CV MARIA	52

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pada era globalisasi tidak sedikit masalah yang bermunculan karena pengaruh globalisasi tersebut. Banyak bidang yang terpengaruh globalisasi, seperti: ekonomi, politik, sosial, budaya, pertahanan dan keamanan. Teknologi yang semakin canggih menyebabkan banyak tenaga kerja yang tergantikan dengan mesin. Perkembangan informasi yang semakin transparan menyebabkan konsumen mendapatkan informasi secara lengkap mengenai produk-produk yang dihasilkan oleh perusahaan. Produk yang dibutuhkan oleh konsumen adalah produk yang bermutu, service yang baik, tepat waktu, dan harga yang murah.

Perkembangan ini merupakan suatu tantangan sekaligus ancaman bagi perusahaan-perusahaan di Indonesia. Perusahaan-perusahaan tersebut mau tidak mau harus menghadapi kancah persaingan yang bersifat global dan tajam. Dalam hal ini biaya merupakan faktor yang penting di dalam menghasilkan produk dan jasa yang bermutu dan berkualitas tinggi. Hal inilah yang menuntut perusahaan-perusahaan untuk melakukan perbaikan terhadap kegiatan-kegiatan dalam menghasilkan produk dan jasa yang memiliki nilai tambah (*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*).

Pada periode sebelum 90-an, tahap produksi merupakan tahap paling signifikan dalam proses pembuatan produk. Perkembangan saat ini mengidentifikasi bahwa tahap desain dan pengembangan produk atau tahap distribusilah yang memberi kontribusi terbesar bagi produk atau jasa. Tahap-tahap tersebut untuk mengetahui harga pokok produk atau jasa yang akurat serta memiliki mutu yang tinggi dengan harga yang relatif murah. Sedangkan mutu yang tinggi dan harga yang relatif murah ini hanya dapat dihasilkan oleh perusahaan yang terus-menerus melakukan perbaikan terhadap kegiatan yang menambah nilai bagi konsumen. Sehingga hanya perusahaan yang memiliki keunggulan daya saing pada jangka panjanglah yang akan mampu bertahan dan berkembang menghadapi persaingan yang sangat ketat dan tajam. Persaingan tingkat global mendorong perusahaan untuk sepenuhnya memanfaatkan teknologi informasi maju yang mampu mengumpulkan data rinci mengenai semua biaya yang terjadi untuk memungkinkan manajemen memperoleh informasi akuntansi apa saja yang terjadi dan kapan saja dibutuhkan agar manajemen dapat memantau konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas guna menghasilkan produk dan jasa yang bermutu.

Berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut, perusahaan perlu mengembangkan sistem akuntansi yang baru yang dapat membantu perusahaan dalam pengambilan keputusan yang *valid*. Sistem akuntansi biaya menyediakan informasi yang berharga bagi penentuan harga pokok. Sistem akuntansi yang baru ini dikenal dengan nama *Activity-Based Costing System (ABC System)*.

ABC System ini diharapkan dapat menyediakan informasi yang memadai dalam menentukan BOP yang dibebankan pada produk dan jasa.

ABC system ini memfokuskan pada aktivitas yang diperlukan untuk menghasilkan suatu produk dalam suatu proses pemanufakturan. Biaya aktivitas dibebankan pada suatu produk berdasarkan kegiatan yang mengkonsumsi sumber daya, sehingga dapat dikatakan bahwa *ABC system* merupakan sistem yang dapat memperbaiki penentuan harga pokok produk.

B. Batasan Masalah

1. *ABC system* dapat diterapkan untuk seluruh aktivitas dalam daur hidup suatu produk, mulai dari tahap disain dan pengembangan, tahap produksi dan tahap distribusi. Di sini penulis membatasi penelitian pada penentuan BOP untuk tahap produksi
2. Dalam penelitian ini, penentuan BOP dilakukan sesuai data tahun 1999.
3. Aktivitas-aktivitas dapat diklasifikasikan menjadi dua yaitu: aktivitas bernilai tambah (*value added*) dan aktivitas tidak bernilai tambah (*non value added*). Di sini tidak dilakukan identifikasi aktivitas-aktivitas yang bernilai tambah dan aktivitas yang tidak bernilai tambah.

C. Rumusan Masalah

Dari uraian-uraian di atas penulis merumuskan permasalahan sebagai berikut:

1. Bagaimana pembebanan BOP kepada produk yang diterapkan oleh perusahaan saat ini ?.
2. Bagaimana pembebanan BOP kepada produk berdasarkan *ABC system* ?.
3. Bagaimanakah perbandingan antara pembebanan BOP menurut perhitungan perusahaan dengan pembebanan BOP menurut *ABC system*, sehingga dapat diketahui apakah *ABC system* bisa diterapkan atau tidak?.

D. Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui system pembebanan BOP terhadap produk menurut perusahaan CV MARIA.
2. Untuk mengetahui kemungkinan penerapan pembebanan BOP kepada produk dengan menggunakan dasar *ABC system*.
3. Untuk mengetahui bagaimana perbandingan pembebanan BOP menurut perhitungan perusahaan dengan pembebanan BOP menurut *ABC system*.

E. Manfaat Penelitian

1. Bagi Perusahaan

Hasil penelitian ini di harapkan dapat memberi sumbangan pemikiran yang berguna bagi perusahaan dalam pengambilan keputusan mengenai harga pokok, sehingga mampu bertahan dalam persaingan global ini.

2. Bagi Penulis

Penulis dapat menambah pengetahuan , khususnya mengenai masalah yang diteliti. Sehingga penulis dapat membandingkan antara teori dalam bangku kuliah dengan keadaan yang sebenarnya pada perusahaan.

3. Bagi Universitas Sanata Dharma

Hasil penelitian ini di harapkan dapat menambah bahan bacaan bagi pihak-pihak yang membutuhkan dan menambah *referensi* perpustakaan.

F. Sistematika Penulisan

Bab I. PENDAHULUAN

Menguraikan latar belakang masalah, batasan masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

Bab II. TINJAUAN PUSTAKA

Pada bab ini akan diuraikan tentang teori-teori yang digunakan sebagai dasar dalam mengolah data-data yang di peroleh dari perusahaan . Dalam bab ini akan diuraikan mengenai akuntansi biaya, konsep dasar *ABC System*, aktivitas dan tahap-tahap pembebanan BOP dengan pendekatan *ABC System*.

Bab III. METODOLOGI PENELITIAN

Pada bab ini akan menguraikan jenis penelitian, tempat dan waktu penelitian, subjek dan objek penelitian, data yang dicari, teknik pengumpulan data, dan teknik analisis data .

Bab IV. GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

Bab ini akan menguraikan tentang sejarah singkat perusahaan lokasi perusahaan, struktur organisasi, aspek produksi, aspek pemasaran, aspek personalia, dan aspek administrasi dan keuangan.

Bab V. ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini data yang dikumpulkan akan dianalisa berdasarkan teknik analisis data yang sudah ditentukan dan sesuai dengan teori-teori yang digunakan oleh penulis.

Bab VI. KESIMPULAN DAN SARAN

Bab ini akan menguraikan tentang kesimpulan dari pembahasan dan saran-saran bagi perusahaan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Tradisional

1. Definisi dan Tujuan Akuntansi Biaya

Definisi akuntansi biaya ialah: salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya (Supriyono,1990;hal.12).

Pada awal timbulnya, akuntansi biaya hanya ditujukan untuk menghitung persediaan dan penentuan harga pokok produk saja. Namun dalam perkembangan selanjutnya, akuntansi biaya tidak lagi semata-mata ditujukan untuk menyajikan informasi yang berkaitan dengan biaya produksi saja, tetapi juga menyediakan informasi yang diperlukan manajemen dalam mengelola perusahaan, yaitu informasi biaya yang bermanfaat untuk (Supriyono;1990:hal.14):

- a. Perencanaan dan pengendalian biaya.
- b. Penentuan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan perusahaan dengan tepat dan teliti.
- c. Pengambilan keputusan oleh manajemen.

Tujuan akuntansi biaya ialah menyediakan informasi biaya untuk kepentingan manajemen guna membantu mereka dalam mengelola perusahaan

atau bagian-bagiannya, sehingga dengan tujuan tersebut dimungkinkannya (Mulyadi;1983:hal.5):

- a. Penentuan harga pokok secara teliti.
- b. Pengendalian biaya.
- c. Analisis biaya.

2. Definisi dan Tujuan Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen dapat didefinisikan dalam arti sempit dan luas. Definisi akuntansi manajemen dalam arti sempit (Supriyono,1994:hal.38) yaitu: proses dalam suatu organisasi yang bertujuan untuk menyediakan informasi bagi para manajer untuk melaksanakan fungsi-fungsinya. Dalam arti luas akuntansi manajemen menurut *National Assotiation of Accountans (NAA)*, melalui *statement on Management Accounting (SMA)* nomor IB, ialah proses identifikasi, pengukuran, analisis, penyiapan, dan komunikasi informasi keuangan yang digunakan oleh manajemen untuk perencanaan, evaluasi, pengendalian dalam suatu organisasi, serta untuk menjamin ketepatan penggunaan sumber-sumber dan pertanggungjawabannya (Supriyono, 1994: hal.3). Akuntansi manajemen juga meliputi penyiapan laporan keuangan untuk kelompok non manajemen, misalnya pemegang saham, para kreditur, lembaga pengaturan, dan penguasa perpajakan (Supriyono,1994:hal.3).

Tujuan akuntansi manajemen ialah sebagai berikut: (Supriyono, 1994;hal.3).

1. Menyediakan informasi yang diperlukan untuk perencanaan, pengevaluasian dan pengendalian operasi, pengamanan aktiva organisasi serta pengkomunikasian dengan pihak-pihak luar yang berkepentingan.
2. Berpartisipasi dalam menentukan strategi, taktik, dan pembuatan keputusan pengoperasian serta pengkoordinasi berbagai pengaruh yang memasuki organisasi.

3. Penentuan Harga Pokok dengan Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Di dalam sistem akuntansi biaya tradisional, biaya-biaya di catat, di kumpulkan dan di kendalikan menurut elemen-elemennya berdasarkan pusat-pusat pertanggungjawaban. Dengan cara ini biaya-biaya produksi juga ditentukan menurut jumlah sumber daya yang di konsumsi oleh pusat setiap biaya. Selanjutnya dengan perbedaan karakteristik proses-proses produksi, di kembangkan cara pencatatan, pengklasifikasian dan pengkajian biaya yang berbeda. Pengembangan tersebut sesuai dengan proses produksi yang di lakukan. Terdapat dua metode pencatatan biaya yaitu metode harga pokok proses (*process costing*) dan metode harga pokok pesanan (*job order costing*). *Process costing* yaitu metode penentuan harga pokok produk yang cara pencatatan, pengklasifikasian dan penyajian biayanya di dasarkan pada proses-proses produksi. *Job order costing* yaitu metode penentuan harga pokok produk yang cara pencatatan, pengklasifikasian dan penyajian biayanya di dasarkan

pada pesanan. Dalam prakteknya, masing-masing metode penentuan harga pokok tersebut tidak diterapkan secara murni.

Untuk menentukan harga pokok suatu produk, baik dengan *process costing* maupun dengan *job orded costing* dapat digunakan metode harga pokok penuh (*full costing*) atau metode harga variabel (*variable costing*)

Dalam metode harga pokok penuh, semua biaya produksi (bahan baku, tenaga kerja langsung dan BOP, baik variabel maupun tetap) di perlakukan sebagai biaya produksi. Dalam metode harga pokok variabel, hanya biaya produksi yang berubah sesuai dengan perubahan volume (bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan BOP variabel) yang diperlakukan sebagai biaya produksi, sedangkan BOP tetap diperlakukan sebagai biaya periode.

Untuk mempermudah perhitungan besarnya harga pokok produk, baik dalam *full costing* maupun *variable costing*, maka di asumsikan bahwa volume keluaran atau unit produksi merupakan suatu pemicu biaya (*cost driver*). Asumsi di atas menyebabkan implikasi sebagai berikut ;

1. Dalam penentuan harga pokok produksi, biaya tenaga kerja langsung dan biaya bahan baku dapat di identifikasi secara langsung ke produk, karena perubahan biaya-biaya ini sebanding dengan volume keluaran atau unit produksi.
2. Dalam mengidentifikasi BOP kepada produk, dilakukan BOP tetap dan variabel. BOP variabel dapat langsung diidentifikasi dan di bebaskan

kepada produk sedangkan BOP tetap dialokasikan ke produk menggunakan basis-basis alokasi *arbitrer*.

Alokasi BOP kepada produksi dapat di tempuh dengan metode alokasi dua tahap,yaitu;

- a. Tahap pertama, BOP di bebaskan kepada pusat-pusat biaya (departemen)
- b. Tahap kedua, BOP yang telah di kumpulkan dalam pusat-pusat biaya dialokasikan kepada produk dengan menggunakan pemicu yang berbasis pada unit produk yang di produksi, seperti jam tenaga kerja langsung dan jam mesin.

4. Kelemahan Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Akuntansi biaya tradisional tidak mampu menyediakan informasi yang menggambarkan seluruh kegiatan di pabrik. Akuntansi biaya tradisional di rancang hanya untuk menyajikan informasi biaya pada tahap produksi. Selain tahap produksi proses pembuatan produk meliputi tahap desain, pengembangan produk dan tahap distribusi. Pada masa lalu, tahap produksi merupakan tahap yang signifikan, karena pada tahap ini diperlukan pengorbanan sumber daya yang material. Namun pada masa kini, tahap desain, pengembangan produk dan tahap distribusi merupakan tahap yang menentukan keunggulan jangka panjang perusahaan.

Akuntansi biaya tradisional tidak di rancang untuk menyajikan informasi biaya pada tahap desain, pengembangan produk dan tahap distribusi produk.

Informasi biaya yang dihasilkan oleh sistem akuntansi tradisional tidak lagi relevan dengan pengembangan yang terjadi di lingkungan perusahaan manufaktur moderen.

Penggunaan teknologi maju telah mempengaruhi biaya yaitu menurunkan biaya tenaga kerja langsung dan meningkatkan BOP. BOP menjadi bagian yang paling besar dalam total biaya manufaktur. Selain itu, sistem pembebanan biaya langsung, biaya tenaga kerja langsung dan jam mesin dalam sistem akuntansi biaya tradisional tidak relevan dengan perubahan yang terjadi.

Melihat keadaan pabrik pada masa kini, akuntansi biaya tradisional memiliki cacat rancangan berikut ini,(Cooper,1991:hal.82-83)

- a. Hanya menggunakan jam tenaga kerja langsung (atau biaya tenaga kerja langsung). Sebagai dasar untuk mengalokasikan BOP dari pusat biaya kepada produk dan jasa. Dalam pabrik yang banyak menggunakan mesin-mesin dan peralatan yang di kendalikan dengan komputer, dengan demikian tenaga kerja langsung menjadi berkurang.
- b. Akuntansi biaya tradisional membebankan BOP kepada produk atas dasar kuantitas yang di produksi. Metode pembebanan BOP kepada produk ini di sebut *unit based system*. Dalam *unit based system*, BOP dianggap proporsional dengan jumlah unit produk yang di produks. Pembebanan BOP atas dasar jam tenaga kerja langsung atau biaya tenaga kerja langsung akan menghasilkan informasi biaya produk yang mengandung *quantity distortian*.

Quantity distortian ini terjadi karena dasar alokasi biaya tidak sesuai sumber daya yang di konsumsi oleh produk.

- c. Akuntansi biaya tradisional membebankan BOP kepada produk melalui dua tahap. Tahap pertama, BOP di kumpulkan dalam pusat biaya, baik departemen produksi maupun departemen pembantu. Selanjutnya BOP departemen pembantu dialokasikan kepada departemen produksi. Tahap kedua, BOP yang telah melalui tahap *agregasi* tahap pertama, dibebankan kepada produk atas dasar jam tenaga kerja langsung, jam mesin, atau biaya tenaga kerja langsung. BOP yang dibebankan secara *agregasi* ini menimbulkan *price distortion*.
- d. Akuntansi biaya tradisional di rancang dan di kembangkan ketika tahap produksi merupakan tahap yang dominan dalam perusahaan. Dengan semakin rumitnya fungsi pemasaran dalam perusahaan, akuntansi biaya tradisional tetap menitik beratkan pada akuntansi dan penyajian informasi biaya produksi saja.

B. Konsep Dasar *ABC System*

1. Latar Belakang Timbulnya *ABC System*.

Kebutuhan informasi biaya yang akurat telah memaksa banyak perusahaan untuk secara serius memperhatikan prosedur penentuan biaya yang digunakan. Informasi biaya yang akurat tersebut untuk mencapai keunggulan daya saing yang kuat. Sistem akuntansi biaya yang telah berjalan dengan baik dimasa lampau mungkin saja tidak dapat lagi diterima pada saat sekarang. Terlebih lagi, beberapa perubahan juga telah mengubah sifat dan komposisi biaya manufaktur, khususnya BOP.

ABC System timbul sebagai akibat dari kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi biaya yang mampu merefleksikan produk, kebutuhan manajemen akan informasi biaya tersebut didorong oleh berbagai sebab sebagai berikut (Mulyadi;1993:hal.209)

1. Persaingan global yang memaksa manajemen perusahaan untuk mencari berbagai alternatif pembuatan produk yang *cost efektif*. Untuk menjadi produsen yang *cost efektif*, manajemen harus dapat mengidentifikasikan *non value added activities* dalam pembuatan produk dan menghilangkannya. Dengan demikian manajemen memerlukan informasi biaya yang mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai kegiatan untuk menghasilkan produk baik bagi *value added activities* maupun *non value added activities*. Dengan informasi biaya menurut kegiatan ini, manajemen

berada pada posisi yang dapat mengendalikan dan membantu pengorbanan berbagai sumber daya dan setiap kegiatan untuk menghasilkan produk.

2. Penggunaan teknologi maju dalam pembuatan produk menyebabkan proporsi BOP dalam produk menjadi jauh lebih tinggi dibandingkan dengan biaya bahan baku dan tenaga kerja.
3. Untuk memenangkan persaingan yang bersifat global dan tajam perusahaan manufaktur harus menerapkan *market driver strategy*. Manajemen perusahaan harus senantiasa memperbaiki kegiatan-kegiatan dalam proses produksi. Untuk memantau dampak perbaikan tersebut, manajemen memerlukan informasi yang teliti mengenai penggunaan sumber daya dalam berbagai aktivitas produksi.
4. Pemanfaatan teknologi komputer dalam pengolahan data akuntansi memungkinkan dilakukannya pengolahan berbagai biaya yang sebelumnya tidak terbayangkan pada waktu menggunakan *manual system*.

2. Pengertian *ABC System*

Beberapa peneliti manajemen biaya mengemukakan definisi mengenai *ABC system*. Berikut ini ialah definisi mengenai *ABC System*:

(James A. Brimson, 1991:hal.14) mengemukakan pengertian akuntansi aktivitas adalah sebagai berikut :

“... .. is a proses of accumulating and tracing cost and pefomance data to a firms activities and providing feed back of actual result against the planned cost to initiate corrective action where required. “

Gary L. Sundem (1993:hal.116) Menyatakan *Activities-based accounting* (ABA) atau ABC

“... .. is a system that firs 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.”

Supriyono (1994 : 230) menegaskan *ABC System*.

“ Sistem yang terdiri dari dua tahap yaitu : pertama melacak biaya pada berbagai aktivitas dan kemudian keberbagai produk. Tahap ke dua meliputi pelacakan biaya ke berbagai produk. “

Dari definisi *ABC System* (Supriyono:1994:hal230) dapat disimpulkan

ABC System menawarkan lebih daripada sekedar ketelitian informasi mengenai harga pokok produk, tetapi sistem ini juga menyediakan informasi tentang biaya dari berbagai aktivitas. Pengetahuan tersebut memungkinkan para manajer untuk memfokuskan diri pada aktivitas-aktivitas yang memberikan peluang untuk melakukan penghematan biaya dengan cara menyederhanakan aktivitas, melaksanakan aktivitas dengan lebih efisien, meniadakan aktivitas yang tidak bernilai tambah bagi konsumen dan sebagainya.

Dari berbagai pengertian tersebut, penulis lebih mengarah pada pengertian yang ke tiga dalam penelitian ini, yaitu: *ABC System* sebagai suatu sistem yang mula-mula mengakumulasi BOP untuk setiap aktivitas perusahaan dan kemudian menyebabkan biaya aktivitas tersebut ke produk, jasa atau objek lainnya yang menyebabkan aktivitas tersebut.

3. Asumsi *ABC System*

Ada dua anggapan penting yang mendasari *ABC System* (Mulyadi; 1993 :hal 11)

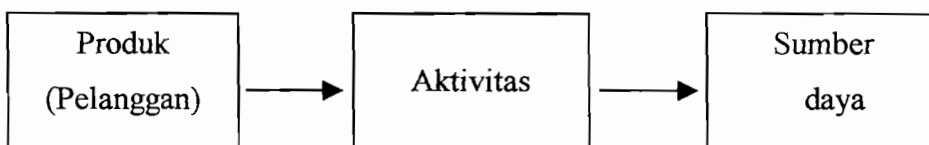
A. Kegiatan menyebabkan timbulnya biaya

ABC System berangkat dengan anggapan bahwa sumber daya pembantu atau sumber daya tidak langsung menyediakan kemampuan untuk melaksanakan kegiatan bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya yang harus di alokasi.

B. Produk dan pelanggan

Produk menyebabkan timbulnya permintaan atas kegiatan. Untuk membuat produk harus diperlukan berbagai kegiatan, dan setiap kegiatan memerlukan sumber daya untuk pelaksanaan kegiatan tersebut. Permintaan konsumen terhadap produk yang dihasilkan perusahaan menyebabkan perusahaan melaksanakan aktivitas untuk menghasilkan produk tersebut. Aktivitas yang dilaksanakan perusahaan ini menyerap sumber-sumber daya perusahaan. Oleh karena itu penentuan biaya atas produk harus sesuai dengan sumber daya yang diserap aktivitas yang di laksanakan guna menghasilkan produk.

Jadi dengan pengolahan kegiatan dengan baik akan membawa manajemen perusahaan unggul dalam jangka panjang dalam persaingan. Dengan pengelolaan kegiatan yang baik, perusahaan akan mampu memenuhi tuntutan konsumen. Informasi biaya yang mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai perusahaan sangat dibutuhkan oleh manajemen. Untuk lebih jelas dapat dilihat pada gambar 2.1 di bawah ini.



4. Manfaat *ABC System*

Manfaat dari *ABC System* adalah (Cooper dan kaplan;1991:hal 276-279)

A. Memperbaiki mutu pengambilan keputusan

Informasi biaya produk yang lebih teliti sangat penting artinya bagi manajemen jika perusahaan menghadapi persaingan sangat tajam. Dengan informasi biaya produk yang lebih tinggi kemungkinan manajemen mengambil keputusan yang salah dapat dikurangi.

B. Memungkinkan manajemen melakukan perbaikan terus-menerus terhadap kegiatan untuk mengurangi BOP.

Untuk mengurangi biaya *ABC System* mengidentifikasi BOP dengan biaya yang menimbulkan biaya tersebut. Dengan demikian informasi biaya yang dihasilkan oleh *ABC System* dapat digunakan oleh manajemen untuk

memantau secara terus menerus berbagai kegiatan yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk atau jasa dan melayani konsumen. Perbaikan dari berbagai kegiatan tersebut dipertimbangkan dengan adanya informasi biaya dengan *ABC System*.

C. Memberikan kemudahan dalam penentuan harga relevan

Karena *ABC System* menyediakan informasi biaya yang dihubungkan dengan berbagai kegiatan untuk menghasilkan produk, maka manajemen akan memperoleh kemudahan dalam mendapatkan informasi yang relevan.

Menurut (Brimson,1991;hal.63) manfaat akuntansi aktivitas dalam pencapaian tujuan perusahaan ialah:

- a. Meningkatkan mutu keputusan manajemen.
- b. Memungkinkan pengeliminasian pemborosan dengan mengidentifikasi aktivitas yang tidak bernilai tambah.
- c. Mengidentifikasi sumber daya dengan mengidentifikasi “*cost driver*”.
- d. Menghubungkan strategi perusahaan dengan pembuatan keputusan operasional.
- e. Menyediakan umpan balik mengenai apakah hasil-hasil yang diantisipasi oleh strategi perusahaan tercapai sehingga tindakan koreksi dapat di buat.
- f. Menjamin bahwa waktu, mutu, fleksibilitas, dan kesesuaian dengan tujuan-tujuan dapat tercapai dengan cara menghubungkan pengukuran kinerja dengan strategi.

- g. Mendorong perbaikan dan TQC secara berkesinambungan karena perencanaan dan pengendalian di arahkan pada peringkat proses (aktivitas).
- h. Meningkatkan efektivitas penganggaran dengan mengidentifikasi hubungan biaya dengan kinerja berbagai peringkat pelayanan yang berbeda.
- i. Meningkatkan *profitabilitas* dengan memantau biaya total dan pelaksanaannya.
- j. Menyediakan pandangan ke arah pertumbuhan yang cepat, dan paling tidak, menunjukkan elemen BOP.
- k. Menjamin pencapaian rencana investasi dengan memantau investasi melalui sistem akuntansi sehingga jika timbul penyimpangan dari rencana dapat terdeteksi dan tindakan koreksi dapat dibuat.
- l. Mengevaluasi secara berkesinambungan efektivitas untuk mengidentifikasi peluang investasi yang potensial.
- m. Menyusun target kinerja eksternal dan tujuan biaya serta menentukan tujuan tertentu pada tingkat aktivitas.
- n. Mengeliminasi berbagai krisis dengan menentukan masalah-masalah dari pada mengobati gejala-gejala.

Dalam menanggapi sistem akuntansi biaya yang baru yaitu *ABC system*, banyak yang berpendapat positif, terutama tentang harapan dan kebutuhan informasi untuk perusahaan. Namun begitu, penerapan sistem tersebut mempunyai keterbatasan atau hambatan yaitu: (Supriyono,1994:hal.713-715)

1. Sistem penentuan harga pokok berdasar aktivitas mensyaratkan bahwa perusahaan memproduksi berbagai macam produk dan berada di dalam suatu lingkungan persaingan tertentu. Kondisi ini tidak selalu dapat di penuhi oleh setiap perusahaan, akibatnya sistem penentuan harga pokok berdasar aktivitas kurang ekonomis apabila di terapkan pada perusahaan-perusahaan yang tidak memenuhi persyaratan tertentu.
2. Sistem penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas lebih menekankan pada permasalahan alokasi atau pembebanan biaya-biaya, ternyata tidak menjelaskan bagaiman portofolio atau komposisi produk paling optimal.
3. Secara konseptual, penentuan harga pokok berdasar aktivitas mempunyai kelemahan sebagai berikut;
 - a. Beberapa biaya masih di alokasikan secara *arbitrer*.
 - b. Beberapa biaya, misal biaya depresiasi aktiva tetap masih dialokasikan berdasarkan periode waktu yang di tentukan secara *arbitrer*.
 - c. Penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas untuk biaya-biaya pemanufakturan mengabaikan ber berapa biaya yang dapat diidentifikasi terhadap produk tertentu dari analisa harga pokok produk.
4. Sistem penentuan harga pokok berbasis aktivitas tidak dapat menunjukkan biaya-biaya yang dapat dihindarkan jika suatu produk, jasa, atau segmen organisasi tertentu dieliminasi.

5. Kondisi Yang Diperlukan Dalam Penenrapan *ABC System*

Ada dua hal mendasar yang harus dipenuhi sebelum kemungkinan penerapan *ABC System* yaitu: (Supriyono,1994:hal.247-250)

- a. Biaya-biaya berdasar non unit harus merupakan persentasi signifikan dari BOP. Biaya non-unit yaitu biaya yang tidak berhubungan secara langsung dengan jumlah unit yang di produksi. Contoh biaya *non-unit* ialah biaya penelitian dan pengembangan produk, biaya penerangan pabrik, biaya *deprisasi* pabrik, dan lain-lain. Jika jumlah biaya-biaya ini kecil, maka tidak ada masalah dalam pengalokasian pada tiap produk.
- b. Rasio-rasio konsumsi antara aktivitas-aktivitas berdasarkan unit dan aktivitas-aktivitas berdasarkan non-unit harus berbeda. Aktivitas berdasarkan unit yaitu: aktivitas yang dikerjakan setiap kali satu unit produk di produksi, jumlah aktivitas ini di pengaruhi oleh jumlah unit yang dihasilkan. Contoh aktivitas berdasarkan unit yaitu: penggunaan energi (listrik) untuk menghasilkan produk. Aktivitas non-unit yaitu aktivitas yang pengerjaannya tidak didasarkan pada jumlah unit yang di produksi. Contoh aktivitas non-unit ialah aktivitas penelitian dan pengembangan, aktivitas inspeksi, dan lain-lain.

Selain dua hal di atas, kondisi yang dipersyaratkan oleh penentuan harga pokok berdasarkan *ABC system* agar pemanfaatannya menjadi optimal yaitu: (Cooper,1991:hal.372)

- a. *Diversifikasi* produk tinggi.

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

b. Perusahaan menghadapi persaingan yang ketat

Syarat kedua mengidentifikasi bahwa ada beberapa perusahaan yang memproduksi barang yang sejenis maka masing-masing perusahaan akan bersaing untuk mendapatkan 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 dipasaran.

c. Biaya-biaya pengukur untuk menghasilkan informasi biaya produk rendah.

Tawaran *ABC system* ialah sangat baik dalam pemberian informasi biaya dalam rangka menentukan harga pokok produk, sehingga laba yang di dapat juga optimal.

6. Tahap-Tahap Penentuan BOP Menggunakan *ABC System*

Perusahaan mengelompokkan biaya-biaya manufaktur dalam tiga kategori utama, yaitu: (Horngren dan Foster, 1991:hal.35)

- a. Bahan baku langsung yaitu biaya-biaya perolehan semua bahan baku yang dapat diidentifikasi sebagai bagian dari barang jadi dan dapat di telusur ke barang jadi dengan cara fleksibel ekonomis.

- b. Biaya tenaga kerja langsung yaitu gaji semua tenaga kerja yang dapat diidentifikasi dengan cara fleksibel yang ekonomis, dengan produksi barang jadi .
- c. Biaya-biaya manufaktur tidak langsung atau BOP ialah semua biaya selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung yang berkaitan dengan proses pemanufakturan .

Selanjutnya BOP di rinci sebagai berikut:

- a. Biaya tenaga kerja tidak langsung, termasuk gaji karyawan yang di hitung menurut jam kerjanya, yang tidak langsung berpartisipasi untuk memproduksi suatu produk yang sebagian besar berisi tenaga kerja yang disumbangkan untuk penanganan bahan baku, perawatan, pengendalian kualitas dan inspeksi.
- b. Biaya fasilitas dan perawatan seperti asuransi, depresiasi peralatan pabrik, dan alat-alat. Biaya-biaya ini juga termasuk sewa dan biaya yang berkaitan dengan fasilitas yang lain seperti biaya energi dan perlengkapannya.
- c. Biaya-biaya perekayasaan seperti gaji insinyur produksi, industri dan insinyur lain yang berkaitan dengan perancangan dan pemeliharaan proses produksi.
- d. BOP material, termasuk yang berkaitan dengan pengadaannya, perpindahannya (kecuali biaya penanganan bahan baku yang telah termasuk di dalam biaya tenaga kerja tidak langsung), dan koordinasi bahan baku,

komponen-komponen, suku cadang dan produk jadi. Biaya-biaya ini juga termasuk gaji bagian pembelian, perencanaan produksi, penerimaan, gudang dan sistem pemanufakturan.

Seperti pada sistem biaya tradisional, *ABC system* juga menentukan BOP melalui dua tahap pembebanan sebagai berikut:

a. Prosedur tahap pertama

1. Penggolongan berbagai aktivitas

Berbagai aktivitas diklasifikasikan ke dalam beberapa kelompok. Kelompok tersebut memiliki interpretasi fisik yang mudah dan jelas serta sesuai dengan segmen-segmen produksi yang dapat di kelola.

2. Pengasosiasian berbagai biaya dengan berbagai aktivitas

Langkah kedua ialah menghubungkan berbagai biaya dengan setiap kelompok aktivitas.

3. Penentuan kelompok-kelompok biaya (*cost pool*) yang homogen.

Kelompok biaya yang homogen (*homogeneous cost pool*) ialah sekumpulan BOP yang berhubungan secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan. Berbagai biaya tersebut dapat dijelaskan oleh *cost driver* tunggal.

4. Penentuan tarif kelompok (*pool rate*)

Tarif kelompok ialah tarif BOP per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok di hitung dengan cara membagi



total BOP untuk kelompok aktivitas tertentu dibagi dasar pengukuran aktivitas kelompok tersebut.

b. Prosedur tahap kedua

Dalam tahap kedua, biaya untuk setiap kelompok BOP dilacak ke berbagai jenis produk dengan menggunakan tarif kelompok yang di konsumsi oleh setiap produk. Jadi, BOP di tentukan dari setiap kelompok biaya ke setiap produk dengan perhitungan sebagai berikut:

BOP yang dibebankan = Tarif kelompok X unit-unit cost driver yang digunakan

C. Aktivitas

1. Pengertian Aktivitas

Aktivitas ialah kombinasi manusia,teknologi, bahan mentah, metode dan lingkungan yang memproduksi produk atau jasa tertentu (Brimson,1991:hal.46)

Untuk mengelola aktivitas dengan baik harus dipahami tiga hal yaitu:

- a. Sumber-sumber yang dibebankan pada aktivitas atau biaya aktivitas.
- b. Jenis dan besarnya keluaran untuk mengukur aktivitas (*activity measure*).
- c. Bagaimana sebaiknya aktivitas dilaksanakan (pengukuran kinerja).

2. Hirarki Aktivitas

Aktivitas yang dilaksanakan oleh sebuah perusahaan memiliki hirarki tertentu. Hirarki ini menunjukkan bahwa suatu aktivitas dapat di pecah menjadi aktivitas yang lebih spesifik dan dapat di gabung menjadi satu aktivitas yang bersifat umum. Hirarki aktivitas meliputi (Brimson,1991:hal.47)

- a. Fungsi merupakan kumpulan aktivitas yang dihubungkan dengan tujuan umum, seperti pengadaan bahan baku, kemasan dan kualitas.
- b. Proses bisnis yaitu jaringan kerja dari aktivitas yang berkaitan dan saling tergantung berhubungan dengan *output* yang mereka pertukarkan.
- c. Aktivitas di definisikan dalam istilah elemen-elemen informasi yang perlu untuk melaksanakannya dan menciptakan *output* mereka.
- d. Tugas ialah kombinasi dari elemen-elemen pekerjaan, atau operasi, yang menyelesaikan sebuah aktivitas-aktivitas atau dengan kata lain, tugas ialah bagaimana aktivitas dilaksanakan.
- e. Operasi ialah unit pekerjaan terkecil yang digunakan untuk tujuan perencanaan dan pengendalian.

3. Identifikasi Aktivitas

Identifikasi aktivitas merupakan satu bagian yang penting dalam proses penyusunan *ABC system*. Untuk menentukan aktivitas yang dilaksanakan oleh perusahaan, diperlukan analisis aktivitas. Tujuan dilakukannya analisis aktivitas ialah untuk memperoleh informasi tentang aktivitas yang dijalankan oleh

perusahaan pada saat ini dan untuk mengetahui *input* dan *output* dari aktivitas yang sedang dijalankan. Oleh karena itu aktivitas memiliki *input* yang mendorong terjadinya aktivitas tersebut, dan memiliki *output* yang merupakan hasil keluaran dari aktivitas tersebut.

Dalam upaya memperoleh informasi mengenai aktivitas dengan *input* atau *output*nya yang dapat dikelola, sebelum mencapai tingkat tertentu di pecah ke dalam fungsi-fungsi utama yang memiliki tujuan yang sama. Hal ini dapat dilakukan dengan mempelajari struktur organisasi perusahaan.

Ada beberapa tahap yang harus dilakukan dalam analisis aktivitas. Tahap-tahap tersebut ialah: (Brimson,1991: hal. 82-97)

a. Menentukan lingkungan analisis aktivitas.

Syarat awal yang penting untuk melaksanakan analisis aktivitas yaitu mendefinisikan masalah khusus atau keputusan bisnis yang di analisa. Pertanyaan yang jelas mengenai definisi meyakinkan bahwa analisis diterapkan pada lingkungan yang memungkinkan dilakukannya suatu perbaikan.

b. Menentukan unit analisa aktivitas.

Unit organisasi yang di analisis seharusnya di bagi ke dalam kelompok-kelompok atau departemen-departemen dengan tujuan tunggal yang dapat dikendalikan unit aktivitas mungkin sesuai dengan unit-unit organisasi/ penyimpangan dari unit-unit organisasi, karena struktur organisasi sering di pengaruhi faktor politik dan pribadi, dari pada faktor definisi fungsional.

c. Mengidentifikasi aktivitas.

Ada beberapa teknik dalam mengumpulkan data aktivitas. Setiap teknik memiliki kelebihan dan kekurangan yang unik.

d. Rasionalisasi aktivitas.

Menyusun sebuah daftar aktivitas yang menyediakan tingkat kerincian yang cukup akurat merupakan kunci yang berarti dalam mendefinisikan aktivitas. Semakin sederhana daftar aktivitas, semakin mudah mengelolanya dalam secara positif mempengaruhi keputusan-keputusan bisnis.

e. Klasifikasi aktivitas menjadi aktivitas utama dan aktivitas pendukung.

Setiap aktivitas seharusnya diklasifikasikan sebagai aktivitas utama atau aktivitas pendukung. Aktivitas utama ialah aktivitas dimana *output* digunakan di luar unit organisasi. Aktivitas yang di gunakan dalam sebuah departemen untuk mendukung aktivitas utama merupakan aktivitas pendukung. Klasifikasi aktivitas penting, guna membagi secara adil biaya aktivitas pendukung terhadap aktivitas utama untuk mengelola perbandingan dari aktivitas pendukung terhadap aktivitas utama.

f. Pemetaan aktivitas

Pemetaan aktivitas mendefinisikan hubungan antara fungsi, proses bisnis dan aktivitas. Menciptakan pemetaan aktivitas merupakan langkah awal dalam menganalisa proses bisnis alternatif dan aktivitas. Akuntansi aktivitas memetakan aktivitas-aktivitas perusahaan dan menggambarkan susunan aktivitas.

g. Dokumentasi aktivitas.

Langkah terakhir dalam mengidentifikasi aktivitas ialah menyusun daftar aktivitas yang mendukung organisasi, proses bisnis dan syarat-syarat analisis fungsional.

4. Klasifikasi Aktivitas

Dalam sistem pemanufakturan *ABC system* dikenal empat kategori aktivitas (Mulyadi,1993: hal.237-239)

1. Aktivitas-aktivitas berlevel unit (*unit-level activities*)

Aktivitas yang besar kecilnya dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang diproduksi. Sebagai contoh: jam mesin dan jam listrik yang digunakan setiap satu unit produk dihasilkan. Biaya yang timbul karena aktivitas berlevel unit dinamakan biaya aktivitas berlevel unit (*unit-level activity cost*). **Biaya aktivitas berlevel unit (*unit-level activity cost*)** ialah biaya yang jumlahnya dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang diproduksi. Contoh: BOP untuk aktivitas ini ialah biaya listrik dan operasi mesin.

2. Aktivitas-aktivitas berlevel batch (*batch-level activities*)

Aktivitas yang besar kecilnya tergantung jumlah *batch* produk yang diproduksi. Contoh aktivitas yang termasuk dalam kelompok ini ialah aktivitas setup, aktivitas penjadwalan produksi, aktivitas pengolahan bahan (gerakan bahan dan order pembelian), dan aktivitas inspeksi. Biaya yang timbul karena aktivitas berlevel *batch* (*batch-level activities costs*). **Biaya**

aktivitas berlevel *batch* (*batch-level activities costs*) ialah biaya yang jumlahnya dipengaruhi oleh jumlah *batch* produk yang diproduksi. Biaya ini bervariasi dengan jumlah *batch* produk yang diproduksi dalam setiap *batch*. Contoh biaya aktivitas ini ialah biaya aktivitas setup, biaya penjadwalan produksi, biaya pengolahan bahan, dan biaya inspeksi.

3. Aktivitas-aktivitas berlevel produk (*product-level activities*)

Aktivitas yang dikerjakan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi perusahaan. Aktivitas ini mengkonsumsi *inputs* untuk mengembangkan produk atau memungkinkan produk diproduksi dan dijual. Aktivitas ini dapat dilacak ke produk secara individual, tetapi sumber-sumber yang dikonsumsi oleh aktivitas tersebut tidak dipengaruhi oleh jumlah produk atau *batch* yang diproduksi. Contoh aktivitas yang termasuk dalam kelompok ini ialah aktivitas penelitian dan pengembangan produk, perekayasaan proses, spesifikasi produk, perubahan perekayasaan, dan peningkatan produk. Biaya yang timbul karena aktivitas berlevel produk tersebut ialah biaya aktivitas berlevel produk. **Biaya aktivitas berlevel produk (*product-unit level costs*)** ialah biaya atas aktivitas yang dikerjakan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi oleh perusahaan. Biaya ini timbul karena aktivitas tersebut mengkonsumsi *inputs* untuk mengembangkan produk atau memungkinkan produk diproduksi dan dijual. Contoh biaya yang termasuk dalam kelompok ini ialah biaya penelitian dan

pengembangan produk, biaya perekayasaan proses, biaya spesifikasi produk, biaya perubahan perekayasaan, dan biaya peningkatan produk.

4. **Aktivitas-aktivitas berlevel fasilitas (*facility-level activity*)**

Aktivitas untuk menopang proses produksi secara umum yang diperlukan untuk menyediakan fasilitas atau kapasitas pabrik untuk memproduksi produk. Contoh: pemeliharaan gedung, keamanan, penerangan pabrik, kebersihan, pajak bumi dan bangunan, dan depresiasi bangunan pabrik. Biaya yang timbul karena aktivitas ini disebut biaya aktivitas berlevel aktivitas. **Biaya aktivitas berlevel fasilitas (*facility-level activity costs*)** meliputi biaya atas aktivitas untuk menopang proses produksi secara umum yang diperlukan untuk menyediakan fasilitas atau kapasitas pabrik untuk memproduksi produk namun jumlah biaya ini tidak berhubungan dengan volume produk yang diproduksi. Contoh biaya yang termasuk kelompok ini ialah biaya pemeliharaan bangunan, biaya keamanan, biaya penerangan pabrik, biaya kebersihan, biaya pajak bumi dan bangunan, dan biaya depresiasi bangunan pabrik.

D. Cost Pool

Cost pool ialah sekelompok biaya yang disebabkan oleh aktivitas-aktivitas yang sama dengan satu dasar pembebanan (*cost driver*). *Cost pool* berisi aktivitas yang biayanya memiliki hubungan yang kuat antara *cost driver* dengan biaya aktivitas. Tiap-tiap *cost pool* menampung biaya-biaya dari transaksi-transaksi yang

homogen. Semakin banyak aktivitas dalam suatu kegiatan, menyebabkan semakin bertambahnya biaya dalam *cost pool*. Semakin tinggi tingkat kesamaan aktivitas yang dilaksanakan dalam perusahaan, semakin sedikit *cost pool* yang dibutuhkan untuk membebankan biaya-biaya tersebut. Langkah yang diperlukan dalam penentuan BOP berdasarkan *ABC system* sudah menentukan *cost pool* yaitu menentukan *cost driver* untuk setiap *cost pool*, karenanya perlu dipahami pengertian *cost driver* dan cara penentuan *cost driver*.

E. Cost Driver

1. Pengertian Cost Driver

Cost driver ialah suatu faktor yang kejadiannya menimbulkan biaya. Faktor tersebut merupakan penyebab utama dari tingkat aktivitas (Tunggal,1992: hal.91). Ada dua hal yang harus dipertimbangkan dalam penilaian *cost driver* yaitu:

a. Biaya pengukuran

Dalam *ABC system* sejumlah *cost driver* dapat dipilih dan digunakan. Jika memungkinkan sangat perlu di pilih *cost driver* dengan menggunakan informasi yang tersedia. Jika ada informasi yang belum tersedia pada sistem akuntansi biaya sebelumnya, maka informasi tersebut harus dihasilkan agar dapat dimanfaatkan dalam pemilihan *cost driver*. Hal ini menyebabkan timbulnya biaya.

b. Pengukuran tidak langsung dengan tingkat korelasi.

Cost driver yang secara tidak langsung mengukur konsumsi aktivitas biasanya mengukur jumlah transaksi yang dihubungkan dengan aktivitas tersebut. Penggantian suatu *cost driver* yang secara langsung mengukur konsumsi dimungkinkan tanpa kehilangan akurasi, dengan syarat bahwa kuantitas dari aktivitas yang digunakan setiap transaksi kira-kira sama untuk setiap produk. Dalam hal ini *indirect cost* mempunyai korelasi tinggi. *Cost driver* yang potensial (Supriyono.1994: hal. 247)

Tabel.2.1
Cost driver potensial

Jumlah setup (setel)	Jumlah jam TKL
Jumlah perpindahan bahan	Jumlah pemasok
Jumlah unit yang dikerjakan kembali	Jumlah sub perakitan
Jumlah order yang ditempatkan	Jumlah transaksi TK
Jumlah order yang diterima	Unit sisa
Jumlah inspeksi	Komponen

2. Cara penentuan *Cost Driver*

Pengidentifikasian *cost driver* merupakan komponen penting dalam pengendalian biaya tidak bernilai tambah. Jika kinerja individual dipengaruhi oleh kemampuannya untuk pengendalian biaya tidak bernilai tambah, maka pemilihan *cost driver* dan bagaimana *cost driver* tersebut dapat digunakan mempengaruhi perilaku para individu. Apabila pengidentifikasian *cost driver* ditujukan untuk mengurangi jumlah bahan atau komponen yang di proses oleh perusahaan, maka perlu penyederhanaan aktivitas. Jika biaya dibebankan pada produk berdasarkan jumlah komponen dalam produksi. Meskipun perilaku para

pekerja diharapkan mencapai suatu titik tertentu, namun dapat juga menimbulkan akibat yang negatif. Jenis-jenis perilaku negatif tersebut dapat dikurangi dengan menggunakan penentuan biaya standar yang tepat dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- a. Penentuan harga standar per unit. Jika jumlah komponen benar-benar menyebabkan biaya *inspeksi*, administrasi bahan, dan pemilihan pemasok maka anggaran biaya per unit *cost driver* dapat dihitung ke dalam harga standar per unit (HS).
- b. Penentuan standar kualitas ideal. Jumlah komponen ideal untuk setiap produk harus diidentifikasi dan disusun menjadi standar kuantitas ideal (SKI).
- c. Penentuan biaya bernilai tambah. Jika harga standar (HS) dan standar kuantitas ideal (SKI) telah ditentukan, maka selanjutnya dapat ditentukan besarnya biaya bernilai tambah yaitu sebesar harga standar dikalikan standar kuantitas ideal, atau $(HS \times SKI)$.
- d. Penentuan biaya tidak bernilai tambah. Biaya tidak bernilai tambah merupakan perbedaan antara kuantitas komponen yang sesungguhnya digunakan dengan standar kuantitas idealnya, dikalikan standar harga, atau $(KS - SKI)SH$.

F. *Cost Pool Rate*

Untuk membebankan biaya pada setiap cost pool digunakan tarif tertentu, yang disebut *cost pool rate*. Tarif tersebut di hitung dengan membagi biaya *cost pool* dengan *cost driver*. Tarif BOP di hitung dengan rumus:

$$\text{Cost Pool Rate} = \frac{\text{Taksiran total biaya pada } \textit{cost pool}}{\text{Taksiran } \textit{cost driver}}$$

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Penelitian yang dilakukan penulis berupa studi kasus. Penelitian ini dilakukan di sebuah perusahaan yaitu : CV MARIA. Penelitian ini ditujukan untuk mencari informasi yang diperlukan dalam analisis.

B. Tempat dan Waktu Penelitian

1. Tempat Penelitian

Penelitian dilakukan di perusahaan CV MARIA yang berlokasi di Jl. Raya
Kuta No. 180x Bali

2. Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada tanggal 15-18 Desember 2000.

C. Subjek dan Objek Penelitian

Pada penelitian ini yang menjadi subjek adalah:

1. Pimpinan perusahaan
2. Kepala bagian produksi.
3. Kepala bagian pemasaran
4. Kepala bagian administrasi dan keuangan

Dan yang menjadi objek penelitian adalah:

1. Elemen-elemen biaya
2. Aktivitas-aktivitas yang menimbulkan BOP.

D. Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan 3 (tiga) teknik dalam pengumpulan data yaitu :

1. Dokumentasi

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

2. Observasi

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

3. Wawancara

Pengumpulan data ini dilakukan dengan cara tanya jawab langsung dengan petugas-petugas yang bersangkutan.

E. Teknik Analisis Data

1. Untuk menjawab permasalahan pertama, yaitu bagaimana penentuan BOP yang dilakukan menurut perhitungan perusahaan, dilakukan dengan cara menyajikan data mengenai diversifikasi produk, jumlah dari setiap produk, kebijakan perusahaan mengenai tarif BOP yang digunakan, dasar pengalokasian yang digunakan, total BOP untuk setiap produk dan besarnya BOP per unit untuk setiap produk. Langkah-langkah yang dilakukan untuk menjawab permasalahan pertama ialah sebagai berikut:
 - a. Menyajikan data BOP tahun 1999.
 - b. Mendiskripsikan dasar penentuan tarif untuk membebankan BOP kepada produk.
 - c. Menyajikan data BOP sebelum alokasi dan sesudah alokasi.
 - d. Menyajikan jumlah total dari dasar penentuan tarif (jam mesin, jam tenaga kerja langsung, biaya tenaga kerja langsung dan lain-lain)
 - e. Menyajikan penghitungan BOP total untuk setiap produk dan BOP per unit untuk setiap produk.

2. Untuk menjawab permasalahan yang kedua, yaitu bagaimana penentuan BOP kepada produk dengan menggunakan dasar *ABC system* dilakukan langkah-langkah sebagai berikut:
 - a. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas dalam perusahaan mula-mula aktivitas yang berkaitan dengan BOP digolongkan dalam empat kategori

aktivitas yaitu, aktivitas berlevel unit, aktivitas berlevel *batch*, aktivitas berlevel penopang produk, aktivitas berlevel fasilitas.

- b. Menentukan *cost pool* dan menentukan *cost driver* untuk setiap *cost pool*.

Ditentukan *cost pool* dari setiap aktivitas yang sudah diidentifikasi dalam langkah pertama dan sekaligus ditentukan *cost driver* untuk setiap *cost pool*.

Agar dapat melakukan langkah ketiga, yaitu menentukan *cost pool rate*, disajikan data mengenai jumlah *cost driver* yang digunakan oleh setiap produk dan total *cost driver* yang dikonsumsi oleh masing-masing aktivitas.

- c. Menentukan *cost pool rate* yang akan digunakan untuk membebankan BOP kepada produk. *Cost pool rate* diperoleh dengan membagi biaya dari setiap aktivitas dengan total *cost driver* yang dikonsumsi oleh masing-masing aktivitas.

- d. Menentukan BOP setiap produk.

Langkah keempat ini merupakan proses tahap kedua dalam penentuan BOP berdasarkan *ABC system*. Mula-mula dihitung BOP total dari setiap produk, BOP total dari setiap produk diperoleh dengan syarat mengalikan jumlah *cost driver* dengan *cost pool rate* yang diperoleh dari langkah sebelumnya. Selanjutnya untuk mendapatkan BOP per unit dari setiap produk, BOP total dari setiap produk dibagi dengan jumlah unit produk yang diproduksi.

3. Untuk menjawab permasalahan yang ketiga, yaitu untuk mengetahui bagaimanakah perbedaan pembebanan BOP menurut perhitungan perusahaan dengan pembebanan BOP berdasarkan *ABC system*. Maka perlu dilakukan analisis kritis dengan membandingkan kedua perhitungan harga pokok di atas, yaitu harga pokok produk dengan *ABC system* dengan perhitungan harga pokok produk yang dilakukan oleh perusahaan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Hasil perhitungan pembebanan BOP untuk setiap contoh produk menurut perusahaan dibandingkan dengan BOP yang dihitung berdasarkan *ABC system*.

2. Perbedaan tersebut kemudian dianalisis untuk setiap contoh produk dan elemen BOP menurut perusahaan dan menurut *ABC system*

Dari hasil analisis tersebut, akan diketahui apakah terjadi perbedaan pembebanan BOP yang signifikan atau tidak. Dan setelah itu dilakukan juga perbandingan antara kondisi perusahaan saat ini dengan karakteristik *ABC system*. Sehingga dari analisis yang ketiga ini dapat diketahui apakah *ABC system* bisa diterapkan pada CV MARIA atau tidak.

BAB IV

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

A. Sejarah Perusahaan.

CV MARIA didirikan pada tanggal 18 maret 1986 yang berlokasi di lingkungan banjar jaba jero, kuta. Perusahaan ini semula hanya merupakan usaha kecil-kecilan dengan peralatan yang sangat sederhana.

CV MARIA didirikan oleh Santika Tantra Setiawan yang semula berusahan untuk memenuhi kebutuhan ekonomi keluarganya yang masih tergolong lemah. Karena ketekunan dan keuletannya Bapak Santika Tantra Setiawan bisa mengembangkan usahanya dari *home industry* yang bergerak dalam bidang pembuatan alat-alat rumah tangga (*furniture*) mengalami kemajuan. Dan dengan berkembangnya pemukiman perumahan di sekitar lokasi perusahaan, maka perusahaan mulai dikembangkan sampai akhirnya menjadi sebuah CV yaitu CV MARIA .

Dalam menjalankan usahanya sekarang ini, perusahaan *furniture* CV MARIA telah memiliki persyaratan usaha sebagai berikut:

1. Surat Ijin Usaha Perdagangan (SIUP) dengan nomor : SIUP 111-0022/22-08/PM/II/1995, yang dikeluarkan di Denpasar pada tanggal 3 Februari 1995.
2. Tanda Daftar Perusahaan (TDP) dengan nomor : TDP 22083600604 yang dikeluarkan di Denpasar pada tanggal 8 Februari 1995.

Adapun tujuan dari pendirian CV MARIA ialah:

1. Melaksanakan dan mengembangkan *eksport komoditi non mogas* dengan produk mebel dari kayu mahoni dan kayu jati, sehingga dapat menghasilkan *devisa*
2. Meningkatkan keterampilan tenaga-tenaga lokal untuk menangani kegiatan industri mebel dengan standar internasional, baik mutu maupun *design*.
3. Mecoba dan melaksanakan salah satu model kerja sama antara koperasi dengan perusahaan swasta.
4. Memperluas kesempatan kerja.

CV MARIA memproduksi barang-barang mebel dari kayu mahoni dan kayu jati, reproduksi mebel antik, kursi, almari buku, meja tulis dan lain-lain. Selain itu juga untuk memanfaatkan kayu sisa agar mempunyai nilai tambah maka CV MARIA membuat *handicraff* seperti: keranjang, tempat lilin, hiasan dinding dan lain-lain.

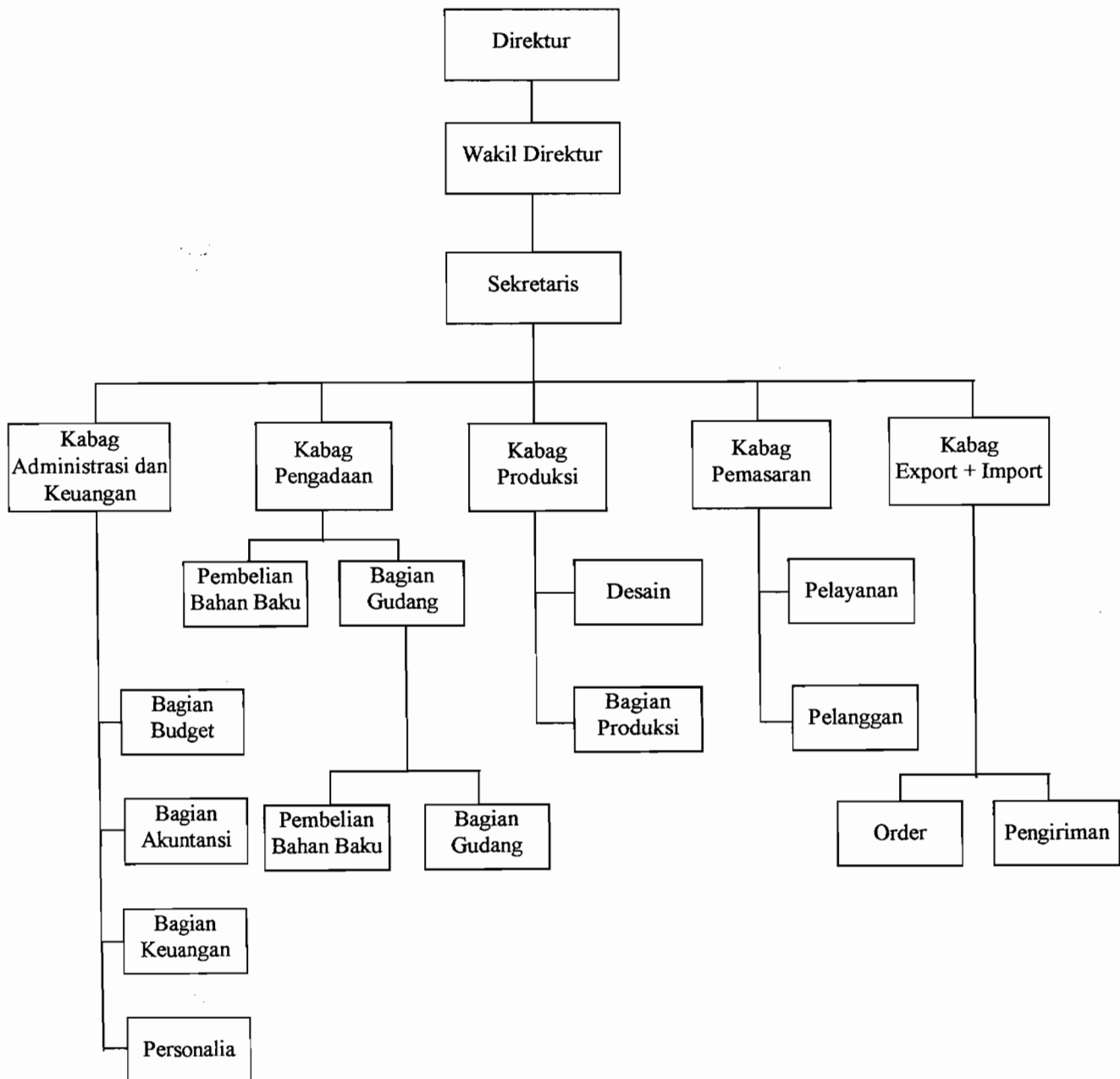
B. Lokasi Perusahaan

Penentuan lokasi perusahaan ialah sangat penting, karena lokasi perusahaan merupakan salah satu unsur yang menentukan berhasil tidaknya suatu perusahaan. Lokasi perusahaan yang strategis akan membantu perusahaan dalam operasinya.

Perusahaan CV MARIA berlokasi di Jl. Raya Kuta no 180x Bali. Adapun alasan pemilihan lokasi perusahaan ialah sebagai berikut:

1. Terletak di jalan yang relatif ramai lalulintasnya dan sangat strategis.
2. Mudah di jangkau oleh karyawan yang bekerja di perusahaan.

C. Struktur Organisasi



Gambar 4.1 Struktur Organisasi CV MARIA

Tugas dan tanggung jawab masing-masing bagian ialah sebagai berikut:

1. Direktur

- Menetapkan tujuan perusahaan dalam jangka pendek , menengah serta tujuan jangka panjang.
- Menentukan dan merumuskan kebijaksanaan atau strategi baik dalam jangka pendek maupun panjang.
- Mengambil keputusan, mendelegasikan wewenang dan tanggungjawab kepada bawahannya.
- Mengadakan serta membina hubungan atau kerjasama dengan pihak luar khususnya yang berhubungan dengan kelangsungan hidup perusahaan.
- Mengadakan *control* (pengendalian), *evaluasi* atas kegiatan bawahan.

2. Wakil Direktur

- Mewakili direktur baik ke dalam maupun ke luar perusahaan apa bila direktur berhalangan.
- Membantu direktur dalam menjalankan tugas-tugasnya.

3. Sekretaris

- Mempersiapkan bahan-bahan untuk rapat dan mengatur acaranya.
- Pengetikan, pengadaan dan distribusi dokumen.

4. Departemen Administrasi dan Keuangan

a. Bagian *Budget*

- Bertugas menyusun anggaran terutama anggaran penjualan, anggaran kebutuhan bahan, serta anggaran biaya produksi, bersama dengan bagian desain.
- Mengevaluasi penyimpangan dari anggaran yang telah di buat.

b. Bagian Akuntansi.

- Mengumpulkan dan mengadministrasikan dengan teratur seluruh dokumen yang berhubungan dengan transaksi perusahaan.
- Menyajikan informasi – informasi yang dibutuhkan oleh setiap bagian dalam organisasi.
- Menyusun laporan keuangan pada setiap periode yang ditentukan oleh perusahaan.

c. Bagian Keuangan.

- Merencanakan, melaksanakan serta mengawasi anggaran penerimaan kas dan belanja perusahaan.
- Memberi saran dan pertimbangan kebijaksanaan dalam bidang keuangan dan anggaran kepada direktur.
- Melakukan usaha-usaha penagihan terhadap piutang yang dimiliki perusahaan.

- Bekerja sama dengan departemen personalia dalam mengatur pembayaran gaji.
- Bertanggung jawab atas keuangan perusahaan secara keseluruhan.

d. Bagian Personalia.

- Merumuskan, menetapkan rencana kerja atau program ketenagakerjaan baik jangka pendek maupun jangka panjang.
- Mengembangkan kemampuan karyawan dengan pelatihan yang sesuai dengan jabatan atau bagian masing-masing secara berkesinambungan .
- Mengadakan seleksi dalam penerimaan karyawan serta penempatannya.
- Merencanakan serta melaksanakan sistem penggajian.
- Menengahi atau menyelesaikan dengan bijaksana bila terjadi perselisihan antar karyawan dalam perusahaan.

1. Departemen Pengadaan

a. Bagian Pembelian .

- Melaksanakan pembelian bahan baku, bahan penolong, *suplies* maupun segala peralatan yang diperlukan oleh setiap bagian.
- Meminta penawaran harga dari *supplier*

b. Bagian Gudang.

- Bertugas menyimpan seluruh material yang dibeli untuk keperluan perusahaan oleh bagian pembelian.

- Mengatur dan mengawasi penerimaan, penyimpanan dan pengeluaran barang dalam gudang.
- Memberikan informasi kepada kepala bagian pengadaan, produksi dan pemasaran mengenai jumlah persediaan bahan baku, bahan pembantu dan barang-barang lain yang dibutuhkan oleh perusahaan, yang ada di gudang.
- Memelihara keamanan atas barang yang ada di gudang.

5. Departemen Produksi.

a. Bagian *Desain*.

- Membuat *desain* sesuai dengan pesanan yang di terima.
- Membuat *sampel* atau contoh sesuai dengan barang yang di pesan.
- Mengikuti dan mengamati perkembangan dalam masyarakat konsumen.
- Membuat pedoman anggaran bersama dengan bagian *budget*.

b. Bagian Produksi.

- Mengatur pelaksanaan proses produksi agar tetap lancar.
- Bertanggung jawab atas kualitas produksi.
- Melaporkan adanya hambatan-hambatan yang terjadi dalam proses produksi kepada departemen pengadaa, penjualan, dan produksi.
- Mengusahakan penyelesaian produksi secara tepat waktu.

6. Departemen Pemasaran.

- Berusaha meningkatkan hasil penjualan perusahaan.
- Menyusun konsep promosi, baik dalam jangka pendek maupun dalam jangka panjang.
- Menyusun konsep distribusi dan penyebaran produk untuk jangka pendek dan jangka panjang.
- Mengikuti dan mempelajari situasi pasar agar mampu menempatkan produk di pasar.
- Menerima kritik dan memperhatikan selera konsumen sebagai bahan pertimbangan dalam meningkatkan mutu dan pelayanan.
- Menyusun program pemasaran terpadu yang meliputi produk, harga, distribusi, dan promosi dengan memperhatikan daerah pemasaran.
- Membuat analisis pemasaran untuk tiap jenis produk, tiap daerah, tiap periode. Analisis tersebut digunakan untuk mengetahui posisi pasar dan meningkatkan penjualan.
- Bersama dengan direktur keuangan menetapkan kebijakan harga, potongan, dan sistem pembayaran.

7. Departemen *Export* dan *Impor*

a. Bagian *Order*.

- Menerima *order* penjualan.
- Mengawasi pemenuhan *order* penjualan.

b. Bagian Pengiriman.

- Mengawasi pendistribusian produk ke konsumen.
- Menentukan tanggal pengiriman dan keamanan barang yang dikirim ke konsumen atau pemesan.

D. Produksi

Produksi ialah kegiatan utama dari CV MARIA. Proses produksi ialah proses pengolahan bahan baku atau bahan mentah menjadi barang yang siap di jual. Proses produksi mebel kayu di CV MARIA ialah sebagai berikut:

a. Bagian *log* atau gelondong.

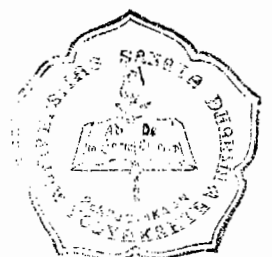
Bagian ini menerima pasokan kayu gelondong dari pemasok. Bagian ini selalu mempersiapkan kayu-kayu yang akan di potong dan di belah di bagian papan basah.

b. Bagian papan basah.

Kayu gelondong yang di kirim dari bagian *log* atau gelondong kemudian dipotong dan di belah sesuai ukuran. Ukuran tersebut di tentukan oleh bagian *design*.

c. Bagian *Kiln*

Kiln ialah semacam gudang pengiriman yang tempatnya sangat rapat dan pemanasannya kadang menggunakan kayu bakar dan menggunakan sisa-sisa



yang tidak di pakai. Belahan kayu tersebut membutuhkan waktu kurang lebih 21 hari untuk semua jenis ketebalan.

d. Mill I

Mill I ialah bagian pembuatan komponen awal atau pembelahan. Mill I menerima papan kering dari bagian klin . Papan kering tersebut di potong sesuai dengan *draf* atau gambar yang di buat oleh bagian *design*. Komponen yang di bentuk di bagian ini masih kasar dan belum dihaluskan dan belum di proses ulang.

e. Bagian Mill II

Komponen yang telah dikerjakan di mill I kemudian di kirim di bagian ini, untuk di proses lebih lanjut. Proses di mill II ialah penghalusan komponen, sehingga komponen-komponen ini siap untuk di rakit. Mill II ialah bagian akhir komponen.

f. Gudang Komponen.

Komponen-komponen yang telah di kerjakan oleh mill II di dimasukkan gudang untuk di proses lebih lanjut.

g. *Finishing*.

1. Kayu Jati.

Kayu jati penyelesaiannya lebih sederhana di banding dengan kayu mahoni.

Finishing kayu terdiri dari rakit, amplas, pengepakan. Hal tersebut karena permintaan dari para konsumen.

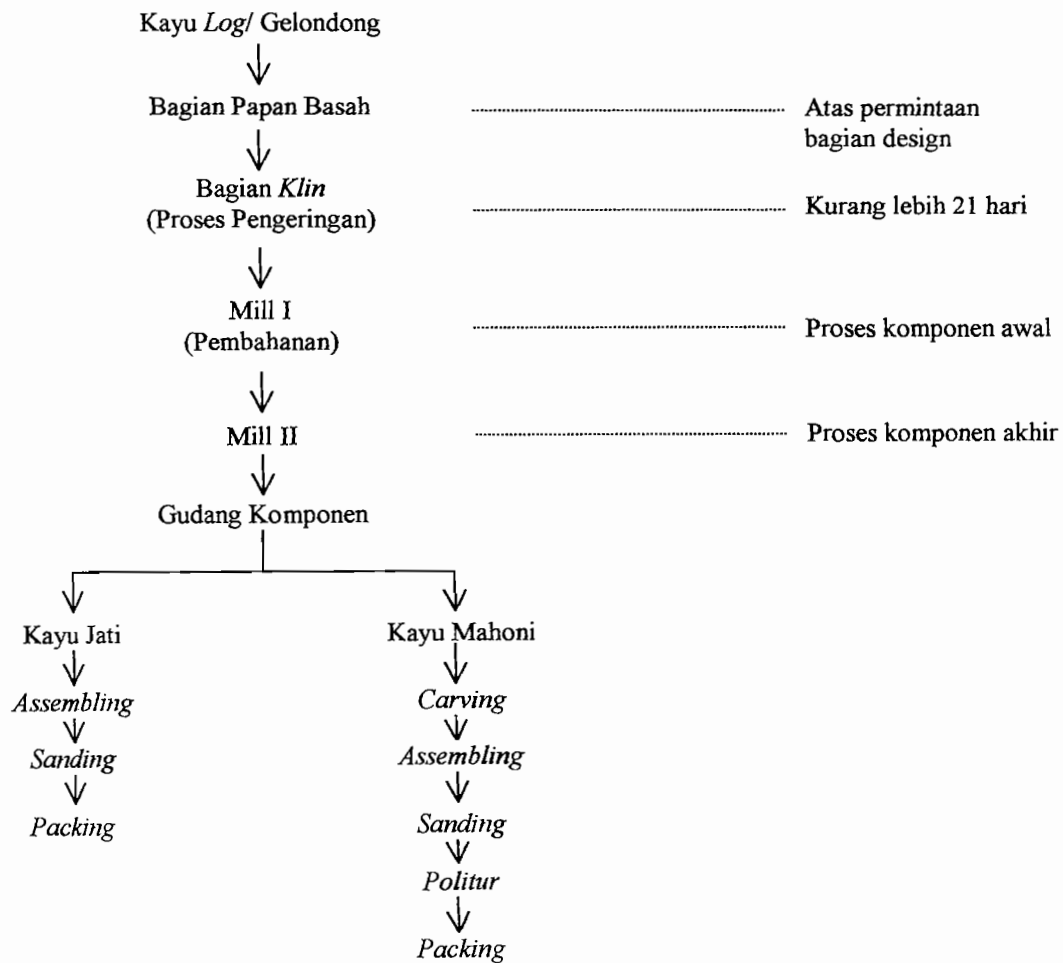
2. Kayu Mahoni.

Kayu mahoni lebih bervariasi pengerjaannya. Setelah dari gudang komponen di ukur, di rakit, di amplas, di politur, baru kemudian pengepakan.

Secara keseluruhan proses produksi dapat dilihat pada gambar berikut ini:

Gambar 4.2

Proses Produksi CV MARIA



sabtu. Untuk karyawan tidak tetap atau musiman diberi upah berdasarkan satuan produk yang di hasilkan.

F. Pemasaran.

Manajer pemasaran sangat berperan dalam pendistribusian produk kepada konsumen. Tugas dari departemen pemasaran antara lain menyusun dan melaksanakan rencana pemasaran sesuai *target* perusahaan dan kemampuan produksi. Manajer pemasaran CV MARIA di bantu oleh dua bagian yaitu bagian pengiriman dan pelayanan pelanggan.

Dalam usaha mencapai *target* pemasaran, departemen pemasaran melakukan teknik-teknik pemasaran. Teknik tersebut antara lain penyebaran dan pemberian brosur mengenai produk-produk yang dihasilkan kepada konsumen tujuan atau konsumen sasaran. Cara lain ialah dengan mengundang konsumen sasaran tersebut untuk melihat cara-cara berproduksi dan produk-produk yang sudah jadi di *show room* CV MARIA.

Daerah pemasaran lebih diutamakan ke luar negeri karena pangsa pasar luar negeri lebih besar dibandingkan dengan di dalam negeri. Pangsa pasar dalam negeri di perkirakan hanya 1-2% dari total *omset* penjualan. Daerah pemasaran dibagi menjadi dua yaitu *ekspor* (luar negeri) dan lokal (dalam negeri). Pasar luar negeri meliputi Amerika selatan, Jerman, Kanada, Jepang, Australia. Sedangkan pasar lokal meliputi Bali dan Jakarta.

Produk-produk yang dihasilkan oleh CV MARIA meliputi mebel dari kayu mahoni dan jati seperti kursi, almari, meja makan, perabotan rumah tangga dan lain-lain sesuai kebutuhan konsumen.

Dalam hal pelayanan perusahaan mengutamakan keputusan pelanggan sehingga hal ini dapat mendorong perusahaan untuk :

1. Meningkatkan *efisiensi* dan produktifitas dengan bekerja sama dengan bagian-bagian lain.
2. Memasok produk yang bermutu sesuai dengan persyaratan dan keinginan pelanggan.

BAB V

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

A. Analisis Data

1. Penentuan BOP yang Dilakukan oleh Perusahaan

a. Perhitungan BOP Berdasarkan Perhitungan Perusahaan

Selama ini CV MARIA melakukan perhitungan untuk menentukan harga pokok produk dengan menggunakan dasar pembebanan tarif *overhead* tunggal untuk keseluruhan produk. Pendekatan ini menganggap bahwa semua variasi BOP dapat dijelaskan dengan menggunakan satu dasar pembebanan atau *cost driver*. Ketepatan pembebanan BOP hanya menjadi masalah apabila banyak produk yang di produksi dalam satu fasilitas. Apabila hanya satu produk yang dihasilkan, maka semua BOP disebabkan oleh produk tersebut dan dapat di telusuri ke produk tersebut. Dengan hanya memfokus pada satu produk, pabrik yang kecil dapat menghitung biaya produksi dari produk yang bervolume tinggi lebih akurat dan menetapkan harga pokok produk tersebut secara lebih efektif. Tetapi bagaimana jika perusahaan memproduksi banyak produk.

Pada situasi produk banyak, BOP secara bersamaan disebabkan oleh seluruh produk. Masalahnya adalah mencoba untuk mengidentifikasi jumlah BOP yang disebabkan oleh setiap produk. Ini dapat dilakukan dengan cara mencari pemicu biaya (*cost driver*), atau tolak ukur aktivitas yang menyebabkan terjadinya biaya, tanpa memperhitungkan biaya-biaya yang lainnya . Dan disini CV MARIA menggunakan total volume jati yang di

produksi sebagai dasar dari pembebanan BOP. Berikut ini Tabel 5.1 menyajikan data BOP tahun 1999.

Tabel 5.1
Data BOP Tahun 1999

No	Nama Biaya	Jumlah (Rp)
1	Lembur mill dan pembahanan	13.822.500
2	Gaji <i>supervisor mill</i>	18.600.000
3	Biaya listrik	24.600.000
4	Biaya diesel	52.450.000
5	Depresiasi mesin	43.945.000
6	Pemakaian <i>sparepart</i>	12.538.300
7	Perawatan mesin	18.560.200
8	Perawatan bangunan pembuatan komponen	27.795.300
9	Asuransi karyawan	13.238.500
10	Asuransi kebakaran	16.912.300
11	Gaji <i>supervisor assembling</i>	6.864.400
12	Gaji <i>supervisor sanding</i>	5.750.200
13	Gaji <i>supervisor packing</i>	1.750.100
14	Gaji kepala bagian	46.200.000
15	Gaji bagian <i>design</i>	60.000.000
16	Gaji administrasi gudang	18.115.000
17	Gaji <i>maintenance</i>	21.050.300
18	Lembur produksi	1.790.500
19	Lembur <i>maintenance</i>	5.990.500
20	Depresiasi perlengkapan mesin	19.630.400
21	Perawatan aktiva	580.000
22	Perawatan bangunan lokasi produksi	27.070.000
23	Transportasi barang jadi	18.650.000
24	Kesejahteraan Karyawan	37.140.000
25	Lain-lain biaya <i>overhead</i>	5.135.000
		Rp 518.178.500

Sumber : CV MARIA

Tabel 5.2
Sampel *Furniture* yang Di produksi CV MARIA Tahun 1999

No	Kode	Nama Produk	Volume per Produk (M ³)	Jumlah Produksi
1	DF 026-C	<i>Gasela Folding Armchair</i>	0,045370	210
2	DF 020-C	<i>Bar Square Armchair</i>	0,024950	290
3	DF 118-B	<i>Folding Bench Witharm</i>	0,082600	80
4	DF 068-B	<i>Double Crocc Bench</i>	0,111980	65
5	DF 074-C	<i>Brighton Folding Armchair</i>	0,035320	125
6	DF 015-C	<i>Bali Folding Chair</i>	0,052320	170
7	DF 097-C	<i>Hanlon Folding Chair</i>	0,045640	165
8	DF 077-C	<i>Nut Armchair</i>	0,021440	330

Sumber : CV. MARIA

Selama tahun 1999 CV MARIA memproduksi 15.000 buah produk dengan volume jati total 230,601254 M³. Sedangkan jumlah BOP selama tahun 1999 adalah Rp 518.178.500,-. Perusahaan membebaskan BOP berdasarkan unit, dalam hal ini volume jati dalam M³.

Tabel 5.3
Data Total Volume Kayu Jati
Produk Yang Di Teliti
Tahun 1999

No	Kode	Volume Per produk	Jumlah Produk	Volume per unit produk
1	DF 026-C	0,045370	210	9,5277
2	DF 020-C	0,024950	290	7,2355
3	DF 188-B	0,08260	80	6,608
4	DF 068-B	0,111980	65	7,2787
5	DF 074-C	0,035320	125	4,415
6	DF 015-C	0,052320	170	8,8944
7	DF 057-C	0,045640	165	7,5306
8	DF 077-C	0,021440	330	7,0752
		0,41962	1435	58,56512

Jadi total BOP produk yang di teliti adalah:

$$\begin{aligned}
 &= \frac{\text{Volume per unit produk}}{\text{Total volume jati yang di produksi}} \\
 &= \frac{58,56512}{230,601254} \\
 &= \text{Rp } 0,25
 \end{aligned}$$

Jadi total biaya overhead yang diteliti adalah 0,25% dari jumlah total BOP CV MARIA.

Untuk masalah pertama akan dibahas berdasarkan data yang diperoleh dari perusahaan, yaitu data BOP dari laporan produksi tahun 1999.

Untuk menjawab permasalahan pertama yaitu bagaimana pembebanan BOP pada produk yang diterapkan oleh perusahaan pada saat ini, dapat dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi sistem pembebanan BOP perusahaan yang selama ini diterapkan berdasarkan data-data yang ada. Tabel 5.4 merupakan data BOP pada tahun 1999 menurut perusahaan.

Tabel 5.4.
Data BOP Sampel Yang Diteliti
Tahun 1999

No	Nama Biaya	Jumlah
1	Lembur mill dan pembahanan	3.455.625
2	Gaji <i>supervisor mill</i>	4.650.000
3	Biaya listrik	6.150.000
4	Biaya diesel	13.112.500
5	Depresiasi mesin	10.986.250
6	Pemakaian <i>sparepart</i>	3.134.575
7	Perawatan mesin	4.640.050
8	Perawatan bangunan pembuatan komponen	6.948.825
9	Asuransi karyawan	3.309.625
10	Asuransi kebakaran	4.228.075
11	Gaji <i>supervisor assembling</i>	1.716.100
12	Gaji <i>supervisor sanding</i>	1.437.550
13	Gaji <i>supervisor packing</i>	437.525
14	Gaji kepala bagian	11.550.000
15	Gaji bagian <i>design</i>	15.000.000
16	Gaji administrasi gudang	4.528.750
17	Gaji <i>maintenance</i>	5.262.575
18	Lembur produksi	447.625
19	Lembur <i>maintenance</i>	1.497.625
20	Depresiasi perlengkapan mesin	4.907.600
21	Perawatan aktiva	145.000
22	Perawatan bangunan lokasi produksi	6.767.500
23	Transportasi barang jadi	4.662.500
24	Kesejahteraan Karyawan	9.285.000
25	Lain-lain biaya <i>overhead</i>	1.283.750
		129.544.625

2. Menghitung tarif BOP menurut perusahaan :

Total BOP tahun 1999

=

Total volume jati yang di produksi

$$\begin{aligned}
 & 129.544.625 \\
 = & \frac{\quad}{58,5651} \\
 = & \text{Rp } 2.211.976,50
 \end{aligned}$$

Dari perhitungan tersebut diketahui bahwa menurut perusahaan, pembebanan BOP berdasarkan unit volume produk dalam M³ yaitu Rp 2.211.976,50 setiap M³. Dalam analisis ini penulis mengambil 8 produk sebagai contoh seperti yang kita lihat pada Tabel 5.2 di atas.

Setelah tarif BOP yang dihitung dengan dasar total volume jati yang di produksi, maka untuk selanjutnya di hitung BOP per unit untuk masing-masing produk. Dapat di lihat pada Tabel 5.5 berikut ini:

Tabel 5.5
BOP per Unit Produk Sistem Tradisional Menurut Perusahaan Tahun 1999

No	Kode	Volume per Produk M ³ (1)	Jumlah produk (2)	Volume per Unit Produk (3) = (1) x (2)	BOP per Volume M ³ (Rp) (4)	BOP per Unit Produk (Rp) (5) = (1) x (4)	BOP Total per Jenis Produk (Rp) (6) = (2) x (5)
1	DF 026-C	0,045370	210	9,5277	2.211.976,50	100.357,37	21.075.048,50
2	DF 020-C	0,024950	290	7,2355	2.211.976,50	55.188,81	16.004.755,97
3	DF 188-B	0,08260	80	6,608	2.211.976,50	182.709,25	14.616.740,00
4	DF 068-B	0,111980	65	7,2787	2.211.976,50	247.697,13	16.100.313,35
5	DF 074-C	0,035320	125	4,415	2.211.976,50	78.127	9.765.876,25
6	DF 015-C	0,052320	170	8,8944	2.211.976,50	115.730,61	19.674.203,78
7	DF 057-C	0,045640	165	7,5306	2.211.976,50	100.954,61	16.657.510,23
8	DF 077-C	0,021440	330	7,0752	2.211.976,50	47.424,77	15.650.176,13

Sumber : Data Primer yang di olah

b. Pembebanan BOP Menurut Kajian Teori

Dari data yang di peroleh dari perusahaan, ada elemen BOP yang seharusnya tidak termasuk elemen BOP. Biaya-biaya tersebut adalah:

1. Lembur mill dan pembahanan

Mill dan pembahanan adalah bagian yang membuat komponen awal atau komponen yang masih kasar. Biaya ini seharusnya termasuk biaya tenaga kerja langsung.

2. Lembur produksi

Lembur produksi adalah proses pembuatan komponen sampai dengan produk itu selesai. biaya ini seharusnya termasuk biaya tenaga kerja langsung juga.

3. Transportasi barang jadi

Transportasi barang jadi adalah biaya angkut produk jadi dari perusahaan ke tempat tujuan. Biaya ini seharusnya termasuk biaya pemasaran.

4. Lain-lain BOP

Contohnya; biaya asuransi pengangkutan barang jadi dari perusahaan ke tempat tujuan. Biaya ini seharusnya termasuk biaya pemasaran juga.

Tabel 5.6 menyajikan BOP selam tahun 1999 berdasarkan kajian teori:

Tabel 5.6
Data BOP Menurut Kajian Teori Tahun 1999

No	Nama Biaya	Jumlah (Rp)
1	Gaji <i>supervisor mill</i>	4.650.000
2	Biaya listrik	6.150.000
3	Biaya diesel	13.112.500
4	Depresiasi mesin	10.986.250
5	Pemakaian <i>sparepart</i>	3.134.575
6	Perawatan mesin	4.640.050
7	Perawatan bangunan pembuatan komponen	6.948.825
8	Asuransi karyawan	3.309.625
9	Asuransi kebakaran	4.228.075
10	Gaji <i>supervisor assembling</i>	1.716.100
11	Gaji <i>supervisor sanding</i>	1.437.550
12	Gaji <i>supervisor packing</i>	437.525
13	Gaji kepala bagian	11.550.000
14	Gaji bagian design	15.000.000
15	Gaji administrasi gudang	4.528.750
16	Gaji <i>maintenance</i>	5.262.575
17	Lembur <i>maintenance</i>	1.497.625
18	Depresiasi perlengkapan mesin	4.907.600
19	Perawatan aktiva	145.000
20	Perawatan bangunan lokasi produksi	6.767.500
21	Kesejahteraan Karyawan	9.285.000
		Rp 119.695.125

Dari data tersebut, perhitungan BOP menurut kajian teori adalah:

$$\begin{aligned}
 & \text{Total BOP tahun 1999} \\
 & = \frac{\quad}{\text{total volume jati yang di produksi}} \\
 & = \frac{119.695.125}{58,5651} \\
 & = \text{Rp 2.043.796,135}
 \end{aligned}$$

Dari perhitungan tersebut di ketahui bahwa menurut kajian teori berdasarkan data dari perusahaan, pembebanan BOP setiap volume (M^3) adalah Rp 2.043.796,135,- Tabel 5.7 menyajikan *overhead* per unit produk sistem akuntansi biaya menurut kajian teori.

Tabel 5.7
Perhitungan *Overhead* per Unit Produk Tahun 1999
Sistem Tradisional Menurut Kajian Teori

No	Kode	Volume per Produk M^3 (1)	Jumlah produk (2)	Volume per Unit Produk (3) = (1) x (2)	BOP per Volume M^3 (Rp) (4)	BOP per Unit Produk (Rp) (5) = (1) x (4)	BOP Total per Jenis Produk (Rp) (6) = (2) x (5)
1	DF 026-C	0,045370	210	9,5277	2.043.796,135	92.727,03	19.472.676,44
2	DF 020-C	0,024950	290	7,2355	2.043.796,135	50.992,71	14.787.886,93
3	DF 188-B	0,08260	80	6,608	2.043.796,135	168.817,56	13.505.404,86
4	DF 068-B	0,111980	65	7,2787	2.043.796,135	228.864,29	14.876.178,93
5	DF 074-C	0,035320	125	4,415	2.043.796,135	72.186,88	9.023.359,94
6	DF 015-C	0,052320	170	8,8944	2.043.796,135	106.931,41	18.178.340,34
7	DF 057-C	0,045640	165	7,5306	2.043.796,135	93.278,86	15.391.011,17
8	DF 077-C	0,021440	330	7,0752	2.043.796,135	43.818,99	14.460.266,41

Sumber : Data Primer yang di olah

Dari tabel data tersebut terlihat perbedaan perhitungan BOP setiap volume (M^3). Hal tersebut karena elemen BOP yang ditetapkan oleh perusahaan berbeda dengan kajian teori. Berdasarkan kajian teori, perhitungan BOP setiap volume menjadi lebih kecil, karena ada pengurangan elemen BOP yaitu : biaya transportasi barang jadi, lembur mill dan pembahanan, lembur produksi dan lain-lain BOP

Pembebanan BOP yang dilakukan oleh perusahaan secara sistem tradisional memang sudah tepat, namun pembebanan dengan sistem tradisional ini masih terdapat kelemahan. Kelemahan yang terdapat dalam sistem akuntansi biaya CV

MARIA ialah volume kayu jati sebagai satu-satunya basis untuk mengalokasikan *overhead* dari *cost pool* ke produk. Cara pembebanan seperti ini mengakibatkan *distorsi* harga pokok produk, karena tidak semua aktivitas yang terjadi dalam rangka pembebanan BOP berhubungan dengan kayu jati

Dalam lingkungan manufaktur maju telah lahir sistem akuntansi aktivitas. Akuntansi aktivitas di rancang untuk menghasilkan informasi harga pokok produk yang lebih teliti karena menggunakan dasar aktivitas yang terjadi dalam perusahaan. Sistem ini dirancang atas dasar landasan pikiran bahwa produk memerlukan aktivitas, dan aktivitas mengkonsumsi sumberdaya. Sistem ini dikenal dengan nama *ABC system* yang dikembangkan untuk mengendalikan biaya tidak langsung.

Pembahasan selanjutnya akan diuraikan bagaimana pembebanan BOP CV MARIA apabila menerapkan *ABC system*.

B. Perhitungan BOP Berdasarkan *ABC-System*

ABC system dalam membebankan BOP tidak berbeda dengan sistem tradisional yaitu melalui dua tahap. Namun pada tahap pertama *ABC system*, biaya-biaya yang terjadi dalam perusahaan dilacak dalam berbagai aktivitas. Pada sistem tradisional, biaya-biaya yang terjadi di lacak ke suatu unit organisasi, seperti pabrik atau departemen. Tahap pertama dalam *ABC system* yaitu mengidentifikasi aktivitas yang terdapat dalam perusahaan kemudian mengelompokkan aktivitas-aktivitas tersebut menjadi empat kategori aktivitas utama. Empat kategori aktivitas utama yaitu aktivitas berlevel unit, aktivitas

berlevel *batch*, aktivitas berlevel produk, aktivitas berlevel *fasilitas*. Kumpulan aktivitas itu disebut *cost pool*. Selanjutnya menentukan *cost pool rate* yang digunakan untuk membebankan BOP pada produk. Tahap kedua ialah tahap pembebanan BOP kepada produk dengan menentukan jumlah aktivitas yang diserap oleh produk dan mengalikannya dengan *cost pool rate* aktivitas tersebut.

Untuk menyelesaikan permasalahan yang ke dua yaitu bagaimana pembebanan BOP berdasarkan *ABC system*. Pembahasan ini dilakukan berdasarkan data-data BOP perusahaan pada tahun 1999 dengan langkah-langkah sebagai berikut:

a. Penggolongan berbagai aktivitas

Dalam *ABC-System*, aktivitas di bebaskan menjadi empat kategori aktivitas yaitu : aktivitas unit, aktivitas *batch*, aktivitas produk, dan aktivitas fasilitas. Penggolongan aktivitas ini berdasarkan teori yang telah dikemukakan di bab depan. Tahap pertama dalam pembebanan berdasarkan *ABC-System* ada beberapa langkah. Langkah pertama dalam tahap pertama adalah penggolongan berbagai aktivitas yaitu berbagai aktivitas di klasifikasikan ke dalam beberapa kelompok yang mempunyai interpretasi yang mudah dan jelas serta sesuai dengan segmen-segmen proses produksi yang dapat dikelola. Penggolongan berbagai aktivitas adalah berupa data yang diperoleh dari perusahaan. Langkah kedua yaitu pengalokasian berbagai biaya dengan berbagai aktivitas yaitu menghubungkan berbagai biaya dengan setiap kelompok aktivitas. Langkah ketiga yaitu penentuan kelompok biaya yang homogen yaitu dengan mencari

cost driver yang sama untuk setiap *cost pool*. Biaya yang ditimbulkan oleh aktivitas adalah menurut data yang diperoleh dari perusahaan. Sebelum mencari *cost pool* yang *homogen*, maka dilakukan penggolongan aktivitas menurut *ABC-System*. Untuk itu perlu diketahui:

- a. Dari data yang di peroleh di ketahui bahwa transport barang jadi dan lain-lain BOP termasuk dalam perhitungan BOP, maka biaya ini tidak termasuk ke dalam kelompok BOP melainkan termasuk biaya pemasaran.
- b. Dari data yang di peroleh di ketahui bahwa biaya lembur produksi dan lembur mill dan pembahanan juga termasuk dalam perhitungan BOP, maka biaya ini tidak termasuk ke dalam kelompok BOP melainkan termasuk BTKL.

Penggolongan Aktivitas:

I. Kelompok aktivitas berdasarkan unit

- a. Biaya listrik
- b. Biaya diesel
- c. Perawatan mesin
- d. Perawatan aktiva
- e. Kesejahteraan karyawan
- f. Pemakaian *sparepart*

II. Kelompok aktivitas berdasarkan fasilitas

- a. Gaji *supervisor mill* dan pembahanan
 - b. Perawatan bangunan pembuatan komponen
 - c. Asuransi karyawan
 - d. Asuransi kebakaran
 - e. Gaji *supervisor assembling*
 - f. Gaji *supervisor sanding*
 - g. Gaji *supervisor packing*
 - h. Depresiasi perlengkapan mesin
 - i. Depresiasi mesin
 - j. Perawatan bangunan lokasi produksi
 - k. Gaji administrasi gudang
 - l. Gaji kepala bagian
 - m. Gaji bagian design
- b. Menentukan *cost pool* dan *cost driver*

Setelah kelompok aktivitas di dapat, maka langkah selanjutnya adalah menentukan *cost pool* dan *cost driver* untuk setiap *cost pool*. Tabel 5.8 menunjukkan *cost pool* dan *cost driver*.

Tabel 5.8
Cost Pool dan Cost Driver

No	Keterangan	Cost Pool	Cost Driver
1	Gaji supervisor mill	Gaji supervisor mill	Jam mesin
2	Biaya listrik	Biaya listrik	Jam mesin
3	Biaya diesel	Biaya diesel	Jam mesin
4	Depresiasi mesin	Depresiasi mesin	Jam mesin
5	Pemakaian sparepart	Pemakaian sparepart	Jam mesin
6	Perawatan mesin	Perawatan mesin	Jam perawatan
7	Perawatan bangunan pembuatan komponen	Perawatan bangunan pembuatan komponen	Jam perawatan
8	Asuransi karyawan	Asuransi karyawan	Jumlah karyawan
9	Asuransi kebakaran	Asuransi kebakaran	JTKL
10	Gaji supervisor assembling	Gaji supervisor assembling	Jam supervisi
11	Gaji supervisor sanding	Gaji supervisor sanding	Jam supervisi
12	Gaji supervisor packing	Gaji supervisor packing	Jam supervisi
13	Gaji kepala bagian	Gaji kepala bagian	Jam kerja Ka. Bag
14	Gaji bagian design	Gaji bagian design	Jumlah design
15	Gaji administrasi gudang	Gaji administrasi gudang	Volume
16	Gaji maintenance	Gaji maintenance	JTKL
17	Lembur maintenance	Lembur maintenance	Jam lembur
18	Depresiasi perlengkapan mesin	Depresiasi perlengkapan mesin	Jam mesin
19	Perawatan aktiva	Perawatan aktiva	Jam perawatan
20	Perawatan bangunan lokasi produksi	Perawatan bangunan lokasi produksi	Jam perawatan
21	Kesejahteraan Karyawan	Kesejahteraan Karyawan	JTKL

Untuk mengelompokkan biaya ke dalam *cost driver* yang sama perlu di ketahui hal-hal sebagai berikut:

1. Jam lembur

Jam lembur perusahaan dilakukan setelah jam harian wajib selesai yaitu dari jam 14'00-17'00 WITA, jadi 3 jam per hari. Untuk bagian produksi di berlakukan lima hari kerja. Jadi total setahun adalah:

$$= 240 \times 130 \times 3$$

$$= 93.600$$

$$= 93.600 \times 0,25$$

$$= 23.400$$

2. Jam mesin

Jam mesin perusahaan dihitung selama produksi berlangsung sesuai dengan jam kerja seluruhnya. Total jam mesin adalah 121.248. total tersebut diperoleh dari perhitungan jumlah hari dikalikan dengan total jam kerja sehari dan dikalikan dengan banyaknya jumlah mesin dan kemudian di tambah jam lembur.

$$= 288 \times 8 \times 12 + 93.600$$

$$= 121.248 \text{ JM}$$

$$= 121.248 \times 0,25$$

$$= 30.312$$

3. Jam tenaga kerja langsung (JTKL)

JTKL perusahaan di hitung mulai dari kerja sampai dengan selesai setiap harinya. Jam kerja adalah 08'00-13'00 WITA. Kemudian mulai lagi jam 14'00-17'00 WITA. Total jam JTKL setahun adalah jumlah karyawan bagian produksi dikalikan total jam kerja sehari dan dikalikan jumlah hari setahun.

$$= 130 \times 8 \times 288$$

$$= 299.520 \text{ JTKL}$$

$$= 299.520 \times 0,25$$

$$= 74.880$$

4. Volume

Dari data tersebut, ada BOP yang dibebankan berdasarkan volume, yaitu berupa gaji administrasi gudang. Jumlah total volume jati adalah 230,601254 M³.

$$= 230,601254 \times 0,25$$

$$= 58,5651$$

5. Jam perawatan

Jumlah jam perawatan 8.060. Jumlah tersebut untuk perawatan mesin dan aktiva sebesar 6.160, dan perawatan bangunan 192, kemudian perawatan insidental sebesar 1.712 jam. Jadi total seluruhnya:

$$= 6.160 + 192 + 1.712$$

$$= 8060 \text{ jam perawatan}$$

$$= 8060 \times 0,25$$

$$= 2.015$$

6. Jumlah karyawan

Jumlah karyawan produksi adalah 139 orang di tambah 4 orang supervisor dan di tambah 1 orang kepala bagian. Jadi total jumlah karyawan adalah :

$$= 130 + 4 + 1$$

$$= 135 \text{ orang}$$

$$= 135 \times 0,25$$

$$= 33,75$$

7. Jam supervisi

Jam supervisi adalah 9.216 jam. Perhitungan tersebut adalah jumlah supervisor dikalikan jam kerja sehari, kemudian dikalikan jumlah hari dalam setahun. Jadi total jam supervisi adalah:

$$\begin{aligned}
 &= 4 \times 8 \times 288 \\
 &= 9.216 \text{ jam} \\
 &= 9.216 \times 0,25 \\
 &= 2.304
 \end{aligned}$$

8. Jam kerja kepala bagian

Total jumlah jam kerja kepala bagian dapat dihitung sebagai berikut; jumlah kepala bagian dikalikan jam kerja sehari kemudian dikalikan jumlah hari dalam setahun. Jadi total jam kerja kepala bagian adalah :

$$\begin{aligned}
 &= 1 \times 8 \times 288 \\
 &= 2.304 \text{ jam} \\
 &= 2.304 \times 0,25 \\
 &= 576
 \end{aligned}$$

9. Jumlah design

Jumlah design sesuai dengan jumlah jenis produk yang di hasilkan oleh perusahaan.

$$\begin{aligned}
 &= 290 \times 0,25 \\
 &= 72,5
 \end{aligned}$$

Sebelum menghitung *cost pool rate*, perlu di ketahui pemakaian *cost driver* untuk setiap produk. Tabel 5.9 sampai dengan Tabel 5.17 adalah penggunaan *cost driver* untuk setiap produk.

Tabel 5.9
Pemakaian Jam Lembur Untuk Setiap
Unit Produk Tahun 1999

No	Kode	Jumlah Jam
1	DF 026-C	12
2	DF 020-C	5
3	DF 118-B	16
4	DF 068-B	35
5	DF 074-C	5
6	DF 015-C	13
7	DF 097-C	10
8	DF 077-C	5

Sumber : CV MARIA

Tabel 5.10
Pemakaian Jam Mesin Untuk Setiap
Unit Produk Tahun 1999

No	Kode	Jam Mesin
1	DF 026-C	40
2	DF 020-C	15
3	DF 118-B	50
4	DF 068-B	83
5	DF 074-C	15
6	DF 015-C	32
7	DF 097-C	30
8	DF 077-C	15

Sumber : CV MARIA

Tabel 5.11
Pemakaian JTKL Untuk Setiap
Unit Produk Tahun 1999

No	Kode	Jumlah Jam
1	DF 026-C	42
2	DF 020-C	16
3	DF 118-B	57
4	DF 068-B	93
5	DF 074-C	18
6	DF 015-C	39
7	DF 097-C	36
8	DF 077-C	16

Sumber : CV MARIA

Tabel 5.12
Pemakaian Volume Untuk Setiap
Unit Produk Tahun 1999

No	Kode	Jumlah (M ³)
1	DF 026-C	0,045370
2	DF 020-C	0,024950
3	DF 118-B	0,082600
4	DF 068-B	0,111980
5	DF 074-C	0,035320
6	DF 015-C	0,052320
7	DF 097-C	0,045640
8	DF 077-C	0,021440

Sumber : CV MARIA

Tabel 5.13
Pemakaian Jam Perawatan Untuk Setiap
Unit Produk Tahun 1999

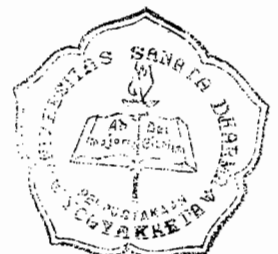
No	Kode	Jumlah Jam
1	DF 026-C	0,34
2	DF 020-C	0,34
3	DF 118-B	0,34
4	DF 068-B	0,34
5	DF 074-C	0,34
6	DF 015-C	0,34
7	DF 097-C	0,34
8	DF 077-C	0,34

Sumber : CV MARIA

Tabel 5.14
Pemakaian Jam Supervisi Untuk Setiap
Unit Produk Tahun 1999

No	Kode	Jumlah Jam
1	DF 026-C	1
2	DF 020-C	0,5
3	DF 118-B	1,5
4	DF 068-B	1,5
5	DF 074-C	1
6	DF 015-C	1
7	DF 097-C	1
8	DF 077-C	0,5

Sumber : CV MARIA



Tabel 5.15
Pemakaian Jam Kerja Kepala Bagian Untuk Setiap
Unit Produk Tahun 1999

No	Kode	Jam Ka. Bag.
1	DF 026-C	0,3
2	DF 020-C	0,2
3	DF 118-B	0,4
4	DF 068-B	0,4
5	DF 074-C	0,3
6	DF 015-C	0,3
7	DF 097-C	0,3
8	DF 077-C	0,2

Sumber : CV MARIA

Tabel 5.16
Pemakaian Karyawan Untuk Setiap
Unit Produk Tahun 1999

No	Kode	Jumlah Karyawan
1	DF 026-C	0,300
2	DF 020-C	0,100
3	DF 118-B	0,400
4	DF 068-B	0,400
5	DF 074-C	0,300
6	DF 015-C	0,300
7	DF 097-C	0,300
8	DF 077-C	0,100

Sumber : CV MARIA

Tabel 5.17
Pemakaian Jumlah Design Untuk Setiap
Unit Produk Tahun 1999

No	Kode	Jumlah Jam
1	DF 026-C	0,006
2	DF 020-C	0,003
3	DF 118-B	0,015
4	DF 068-B	0,020
5	DF 074-C	0,006
6	DF 015-C	0,009
7	DF 097-C	0,007
8	DF 077-C	0,003

Sumber : CV MARIA

c. Menentukan *cost pool rate*

Setelah di ketahui pemakaian *cost driver* setiap produk, kemudian di hitung tarif setiap *cost pool* atau kelompok biaya. Tabel 5.18 sampai dengan Tabel 5.26 menyajikan perhitungan tarif setiap *cost pool*.

Tabel 5.18
Perhitungan Tarif *Cost Driver* Jam Lembur
Tahun 1999

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Lembur maintenance	1.497.625
	Jumlah pemakaian jam lembur tahun 1999	Rp 1.497.625 23.400
	Tarif <i>overhead</i> per jam lembur	Rp 64,001

Sumber : data primer yang di olah

Tabel 5.19
Perhitungan Tarif *Cost Driver* Jam Mesin
Tahun 1999

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Biaya listrik	6.150.000
2	Biaya diesel	13.112.500
3	Gaji <i>supervisor mill</i> dan pembahanan	4.650.000
4	Depresiasi mesin	10.986.250
5	Pemakaian <i>sparepart</i>	3.134.575
6	Depresiasi perlengkapan mesin	4.907.600
		Rp 42.940.925
	Jumlah pemakaian jam mesin tahun 1999	30.312
	Tarif <i>overhead</i> per jam mesin	Rp 1.416,63

Sumber : data primer yang di olah

Tabel 5.20
Perhitungan Tarif *Cost Driver* JTKL
Tahun 1999

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Asuransi kebakaran	4.228.075
2	Gaji <i>maintenance</i>	5.262.575
3	Kesejahteraan karyawan	9.285.000
		Rp 18.775.650
	Jumlah pemakaian JTKL tahun 1999	74.880
	Tarif <i>overhead</i> per JTKL	Rp 250,74

Sumber : data primer yang di olah

Tabel 5.21
Perhitungan Tarif *Cost Driver* Volume
Tahun 1999

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Gaji administrasi gudang	4.528.750
		Rp 4.528.750
	Jumlah pemakaian volum tahun 1999	58,5651
	Tarif <i>overhead</i> per volume (M ³)	Rp 78.555,51

Sumber : data primer yang di olah

Tabel 5.22
Perhitungan Tarif *Cost Driver* Jam Perawatan
Tahun 1999

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Perawatan mesin	4.640.050
2	Perawatan bangunan pembuatan komponen	6.948.825
3	Perawatan aktiva	145.000
4	Perawatan bangunan lokasi produksi	6.767.500
		Rp 18.501.375
	Jml pemakaian jam perawatan tahun 1999	2015
	Tarif <i>overhead</i> per jam perawatan	Rp 9.181,82

Sumber : data primer yang di olah

Tabel 5.23
Perhitungan Tarif *Cost Driver* Jam Supervisi
Tahun 1999

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Gaji <i>supervisor assembling</i>	1.716.100
2	Gaji <i>supervisor sanding</i>	1.437.550
3	Gaji <i>supervisor packing</i>	437.525
		Rp 3.591.175
	Jml pemakaian jam supervisi tahun 1999	2.304
	Tarif <i>overhead</i> per jam supervisi	Rp 1.558,67

Sumber : data primer yang di olah

Tabel 5.24
Perhitungan Tarif *Cost Driver* Jam Ka. Bag.
Tahun 1999

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Gaji Kepala Bagian	11.550.000
		Rp 11.550.000
	Jumlah pemakaian jam ka.bag tahun 1999	576
	Tarif <i>overhead</i> per jam Ka. Bag.	Rp 20.052,08

Sumber : data primer yang di olah

Tabel 5.25
Perhitungan Tarif *Cost Driver* Jumlah Karyawan
Tahun 1999

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Asuransi karyawan	3.309.625
		Rp 3.309.625
	Jml pemakaian jml.karyawan tahun 1999	33,75
	Tarif <i>overhead</i> per jml.karyawan	Rp 98.062,96

Sumber : data primer yang di olah

Tabel 5.26
Perhitungan Tarif *Cost Driver* Jumlah Design
Tahun 1999

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Gaji bagian design	15.000.000
		Rp 15.000.000
	Jumlah pemakaian jml.design tahun 1999	72,5
	Tarif <i>overhead</i> per jml.design	Rp 206.896,55

d. Menentukan BOP Setiap Produk

Setelah tarif setiap *cost pool* di dapat, maka pembebanan BOP setiap produk dapat dihitung. Tabel 5.27 sampai dengan Tabel 5.34 menunjukkan perhitungan BOP setiap contoh produk. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam pembebanan BOP ke produk adalah:

- a) *Cost driver* jumlah karyawan di bebaskan ke produk yang tergolong rumit, yaitu: DF 118-B dan DF 068-B sebesar 0,4 dari tarif per karyawan.
- b) *Cost driver* jumlah karyawan di bebaskan ke produk yang tergolong sedang, yaitu : DF 026-C, DF 074-C, DF 015-C, dan DF 057-C sebesar 0,3 dari tarif per karyawan.
- c) *Cost driver* jumlah karyawan di bebaskan ke produk yang tergolong mudah, seperti: DF 020-C dan DF 077-C sebesar 0,1 dari tarif per karyawan.

Tabel 5.27
 Pembebanan *Overhead* Produk DF 026-C
ABC system Tahun 1999

No	<i>Cost Driver</i>	Jumlah Pemakaian	Tarif per <i>Cost Driver</i> (Rp)	Jumlah (Rp)
1	Jam lembur	12	64,001	768,012
2	Jam mesin	40	1.416,63	56.665,2
3	JTKL	42	250,74	10.531,08
4	Volume	0,045370	78,555,51	3.564,06
5	Jam perawatan	0,34	9.181,82	3.121,82
6	Jam supervisi	1	1.558,67	1.558,67
7	Jam kerja kepala bagian	0,3	20.052,08	6.015,62
8	Jumlah karyawan	0,300	98.062,96	29.418,89
9	Jumlah design	0,006	206.896,55	1.241,38
Sumber : Data primer yang di olah				Rp 112.859,73

Tabel 5.28
 Pembebanan *Overhead* Produk DF 020-C
ABC system Tahun 1999

No	<i>Cost Driver</i>	Jumlah Pemakaian	Tarif per <i>Cost Driver</i> (Rp)	Jumlah (Rp)
1	Jam lembur	5	64,001	320,005
2	Jam mesin	15	1.416,63	21.249,45
3	JTKL	16	250,74	4.011,84
4	Volume	0,024950	78,555,51	1.959,95
5	Jam perawatan	0,34	9.181,82	3.121,82
6	Jam supervisi	0,5	1.558,67	779,34
7	Jam kerja kepala bagian	0,2	20.052,08	4.010,42
8	Jumlah karyawan	0,100	98.062,96	9.806,30
9	Jumlah design	0,003	206.896,55	620,69
Sumber : Data primer yang di olah				Rp 45.879,81

Tabel 5.29
 Pembebanan *Overhead* Produk DF 118-B
ABC system Tahun 1999

No	<i>Cost Driver</i>	Jumlah Pemakaian	Tarif per <i>Cost Driver</i> (Rp)	Jumlah (Rp)
1	Jam lembur	16	64,001	1.024,016
2	Jam mesin	50	1.416,63	70.831,50
3	JTKL	57	250,74	14.292,18
4	Volume	0,08260	78,555,51	6.488,69
5	Jam perawatan	0,34	9.181,82	3.121,82
6	Jam supervisi	1,5	1.558,67	2.338,00
7	Jam kerja kepala bagian	0,4	20.052,08	8.020,83
8	Jumlah karyawan	0,400	98.062,96	39.225,18
9	Jumlah design	0,015	206.896,55	3.103,45
Sumber : Data primer yang di olah				Rp 148.445,67

Tabel 5.30
 Pembebanan *Overhead* Produk DF 068-B
ABC system Tahun 1999

No	<i>Cost Driver</i>	Jumlah Pemakaian	Tarif per <i>Cost Driver</i> (Rp)	Jumlah (Rp)
1	Jam lembur	35	64,001	2.240,04
2	Jam mesin	83	1.416,63	117.580,29
3	JTKL	93	250,74	23.318,82
4	Volume	0,111980	78,555,51	8.796,65
5	Jam perawatan	0,34	9.181,82	3.121,82
6	Jam supervisi	1,5	1.558,67	2.338,00
7	Jam kerja kepala bagian	0,4	20.052,08	8.020,03
8	Jumlah karyawan	0,400	98.062,96	39.255,18
9	Jumlah design	0,020	206.896,55	4.137,93
Sumber : Data primer yang di olah				Rp 208.808,76

Tabel 5.31
 Pembebanan *Overhead* Produk DF 074-C
ABC system Tahun 1999

No	<i>Cost Driver</i>	Jumlah Pemakaian	Tarif per <i>Cost Driver</i> (Rp)	Jumlah (Rp)
1	Jam lembur	5	64,001	320,00
2	Jam mesin	15	1.416,63	21.249,45
3	JTKL	18	250,74	4.531,32
4	Volume	0,035320	78,555,51	2.774,58
5	Jam perawatan	0,34	9.181,82	3.121,82
6	Jam supervisi	1	1.558,67	1.558,67
7	Jam kerja kepala bagian	0,3	20.052,08	6.015,62
8	Jumlah karyawan	0,300	98.062,96	29.418,89
9	Jumlah design	0,006	206.896,55	1.241,38
Sumber : Data primer yang di olah				Rp 70.231,73

Tabel 5.32
 Pembebanan *Overhead* Produk DF 015-C
ABC system Tahun 1999

No	<i>Cost Driver</i>	Jumlah Pemakaian	Tarif per <i>Cost Driver</i> (Rp)	Jumlah (Rp)
1	Jam lembur	13	64,001	896,014
2	Jam mesin	32	1.416,63	45.332,16
3	JTKL	39	250,74	9.778,86
4	Volume	0,052320	78,555,51	4.110,02
5	Jam perawatan	0,34	9.181,82	3.121,82
6	Jam supervisi	1	1.558,67	1.558,67
7	Jam kerja kepala bagian	0,3	20.052,08	6.015,62
8	Jumlah karyawan	0,300	98.062,96	29.418,89
9	Jumlah design	0,009	206.896,55	1.862,07
Sumber : Data primer yang di olah				Rp102.094,12

Tabel 5.33
 Pembebanan *Overhead* Produk DF 057-C
ABC system Tahun 1999

No	<i>Cost Driver</i>	Jumlah Pemakaian	Tarif per <i>Cost Driver</i> (Rp)	Jumlah (Rp)
1	Jam lembur	10	64,001	640,01
2	Jam mesin	30	1.416,63	42.498,92
3	JTKL	36	250,74	9.026,64
4	Volume	0,045640	78,555,51	3.585,27
5	Jam perawatan	0,34	9.181,82	3.121,82
6	Jam supervisi	1	1.558,67	1.558,67
7	Jam kerja kepala bagian	0,3	20.052,08	6.015,62
8	Jumlah karyawan	0,300	98.062,96	29.418,89
9	Jumlah design	0,007	206.896,55	1.448,7
Sumber : Data primer yang di olah				Rp 97.314,52

Tabel 5.34
 Pembebanan *Overhead* Produk DF 077-C
ABC system Tahun 1999

No	<i>Cost Driver</i>	Jumlah Pemakaian	Tarif per <i>Cost Driver</i> (Rp)	Jumlah (Rp)
1	Jam lembur	5	64,001	320,00
2	Jam mesin	15	1.416,63	21.249,45
3	JTKL	16	250,74	4.011,84
4	Volume	0,021440	78,555,51	1.684,23
5	Jam perawatan	0,34	9.181,82	3.121,82
6	Jam supervisi	0,5	1.558,67	779,34
7	Jam kerja kepala bagian	0,2	20.052,08	4.010,42
8	Jumlah karyawan	0,100	98.062,96	9.806,30
9	Jumlah design	0,003	206.896,55	620,69
Sumber : Data primer yang di olah				Rp 45.604

Setelah perhitungan *overhead* setiap produk berdasarkan ABC-System di peroleh, maka di susunlah Tabel untuk mengetahui jumlah *overhead* setiap produk secara keseluruhan. Tabel 5.35 menyajikan perhitungan *overhead* setiap produk secara keseluruhan.

Tabel 5.35
 Penggunaan *Cost Driver* Setiap Unit Produk
Activity-Based Costing System
 Tahun 1999

No	<i>Cost Driver</i>	Nama Produk								Total <i>Cost Driver</i> Tahun 1999
		DF 026-C	DF 020-C	DF 118-B	DF 068-B	DF 074-C	DF 015-C	DF 057-C	DF 077-C	
1	Jam lembur	12	5	16	35	5	13	10	5	23.400
2	Jam mesin	40	15	50	83	15	32	30	15	30.312
3	JTKL	42	16	57	93	18	39	36	16	74.880
4	Volume	0,045370	0,042950	0,08260	0,111980	0,035320	0,052320	0,045640	0,021440	58,5651
5	Jam perawatan	0,34	0,34	0,34	0,34	0,34	0,34	0,34	0,34	2.015
6	Jam supervisi	1	0,5	1,5	1,5	1	1	1	0,5	2.304
7	Jam kerja Ka. Bag.	0,3	0,2	0,4	0,4	0,3	0,3	0,3	0,2	576
8	Jumlah karyawan	0,300	0,100	0,400	0,400	0,300	0,300	0,300	0,100	33.75
9	Jumlah design	0,006	0,003	0,015	0,020	0,006	0,009	0,007	0,003	72,5

Sumber : Data primer yang diolah

Tabel 5.36
 Penggunaan Biaya Overhead Setiap Unit Produk
Activity-Based Costing System
 Tahun 1999

No	Kode	Cost Driver									Jumlah (Rp)
		JL	JM	JTKL	VOL.	JP	JS	JK KB	JK	JD	
1	DF 026-C	768,021	56.665,2	10.531,08	3.564,06	3121,82	1.558,67	6.015,62	29.418,89	1.241,38	112.859,73
2	DF 020-C	320,005	21.249,45	4.011,84	1.959,95	3121,82	779,34	4.010,42	9.806,30	620,69	45.879,81
3	DF 118-B	1.024,016	127.496,7	14.292,18	6.488,69	3121,82	2.338	8.020,83	39.225,18	3.103,45	148.445,67
4	DF 068-B	2.240,04	117.580,29	23.318,82	8.796,65	3121,82	2.338	8.020,83	39.225,18	4.137,93	208.808,76
5	DF 074-C	320,005	21.249,45	4.531,32	2.774,58	3121,82	1.558,67	6.015,62	29.418,89	1.241,38	70.231,73
6	DF 015-C	896,014	45.332,16	9.778,86	4.110,02	3121,82	1.558,67	6.015,62	29.418,89	1.862,07	1102.094,124
7	DF 075-C	640,01	42.498,90	9.026,64	3.585,27	3121,82	1.558,67	6.015,62	29.418,89	1.448,7	97.314,52
8	DF 077-C	320,005	21.249,45	4.011,84	1.684,23	3121,82	779,34	4.010,42	9.806,30	620,69	45.604

Sumber : Data primer yang di olah

Keterangan :

JL : Jam lembur

JM : Jam mesin

JTKL : Jam tenaga kerja langsung

JP : Jam perawatan

JS : Jam supervisi

JK KB : Jam kerja Kepala Bagian

JK : Jumlah karyawan

JD : Jumlah design

3. Perbandingan Antara Pembebanan BOP menurut Perhitungan Perusahaan Dengan Pembebanan BOP Menurut *ABC system*

Untuk menjawab permasalahan yang ketiga yaitu bagaimanakah perbandingan pembebanan BOP menurut perusahaan dengan pembebanan BOP menurut *ABC system* sehingga dapat ditentukan apakah *ABC system* bisa diterapkan pada CV MARIA atau tidak. Dapat dilihat pada Tabel 5.37 berikut ini. Setelah diketahui perbandingannya maka akan dilakukan analisis untuk setiap contoh produk dan elemem BOP menurut perusahaan dan menurut *ABC system*. Dan dilakukan juga perbandingan antara kondisi perusahaan dengan karakteristik *ABC system*

Tabel 5.37
Perbandingan Pembebanan Overhead Kepada Produk
Antara Sistem Tradisional dengan *Activity-Based Costing System*
Tahun 1999

No	Kode	Jumlah Produk	Sistem Akuntansi Tradisional				Activity-Based Costing System (3)		T/R	Perbandingan (2)-(3):(2)%
			Menurut Perusahaan (1)		Menurut Kajian Teori (2)		BOP/ Unit Produk	BOP Total / Unit Produk		
			BOP/ Unit Produk (Rp)	BOP Total / Unit Produk	BOP/ Unit Produk (Rp)	BOP Total / Unit Produk				
1	DF 026-C	210	100.357,37	21.175.048,50	92.727,03	19.472.676,44	112.859,73	23.700.543,30	T	11,93
2	DF 020-C	290	55.188,81	16.004.755,93	50.992,71	14.787.886,93	45.879,81	13.305.114,92	R	16,87
3	DF 118-B	80	182.709,22	14.616.740,00	168.817,56	13.505.404,86	147.693,45	11.875.653,28	R	18,75
4	DF 068-B	65	247.697,13	16.100.313,35	228.864,29	14.876.178,93	208.808,76	13.572.569,40	R	15,69
5	DF 074-C	125	78.127,00	9.765.876,25	72.128,88	9.023.359,94	70.231,73	8.778.966,25	R	10,10
6	DF 015-C	170	115.730,61	19.674.203,78	106.931,41	18.178.340,34	102.094,12	17.356.001,40	R	11,78
7	DF 057-C	165	100.954,61	16.657.510,23	93.278,88	15.391.011,17	97.314,52	16.056.927,49	R	3,60
8	DF 077-C	330	47.424,77	15.650.172,60	43.818,99	14.406.266,41	45.604,00	15.049.320,00	R	3,84
		1.435	928.189,52	129.644.620,60	857.559,75	119.641.125,00	830.486,12	119.695.096,00	-	-

Sumber : Data primer yang di olah

Catatan :

T = Tinggi

R = Rendah

Setelah perbandingan di peroleh, maka elemen-elemen BOP untuk setiap produk di analisa, sebagai berikut:

1. Sistem tradisional membebankan BOP berdasarkan volume jati yang dibutuhkan. Pembebanan tersebut di anggap sama untuk semua produk tanpa memperhatikan jumlah jam, baik jam tenaga kerja langsung, jam mesin, jam lembur serta *cost driver* lainnya untuk setiap produknya. Pembebanan tersebut juga tidak memperhatikan kerumitan rangkaian produk sehingga memerlukan waktu yang lebih lama dalam pengerjaannya khususnya dalam hal perakitan.
2. *ABC system* sudah memperhitungkan penggunaan jam baik jam tenaga kerja langsung, jam mesin, dan jam lembur dalam pengerjaan setiap produk. Penelusuran penggunaan jam-jam tersebut secara langsung memperhatikan kerumitan rangkaian dari satu produk yang memerlukan waktu yang berbeda-beda.

Dalam penentuan *cost pool* dan *cost driver* telah di ketahui bahwa kelompok biaya yang sama atau *cost pool* yang homogen di picu oleh *cost driver* yang sama. Hal ini untuk menyederhanakan kuantitas *cost driver* yang digunakan untuk membebankan BOP kepada produk. *Cost driver* tersebut di kelompokkan menjadi 9 yaitu jam lembur, jam mesin, JTKL, volume, jam perawatan, jam supervisi, jam kerja kepala bagian, jumlah karyawan dan jumlah design. Penentuan *cost driver* tersebut di dasarkan pada hubungan logis antara kegiatan dengan pemicu biaya dari aktivitas tersebut.

Pemakaian *cost driver* yang berbeda, menyebabkan perbedaan pembebanan BOP setiap produk sangat variatif. Dari delapan contoh produk, empat produk mengalami kenaikan dan empat produk mengalami penurunan pembebanan BOP. Perbandingan tersebut menunjukkan bahwa ada perbedaan hasil pembebanan BOP kepada produk dengan kedua sistem tradisional dan *ABC system*.

Analisis Setiap Produk

- a. DF 026-C, produk ini pembebanan BOPnya menjadi lebih tinggi sebesar 11,93%. Produk ini rangkaian sedang. Penggunaan *cost driver* jam mesin mendominasi pembebanan BOP produk ini.
- b. DF 020-C, produk ini pembebanan BOPnya menjadi lebih rendah sebesar 16,87%. Produk ini merupakan rangkaian mudah. Penggunaan jam JTKL relatif kecil dari total BOP yang dibebankan.
- c. DF 118-B, produk ini pembebanan BOPnya menjadi lebih rendah sebesar 18,75%. Kenaikan tersebut cukup besar. Produk ini mengkonsumsi jam mesin yang cukup besar. Produk ini merupakan rangkaian rumit yang membutuhkan waktu pengerjaan lebih lama. Produk ini menggunakan jam mesin dan JTKL yang cukup tinggi.
- d. DF 068-B, produk ini pembebanan BOPnya menjadi lebih rendah sebesar 15,69% dibandingkan dengan pembebanan sistem akuntansi tradisional. Sistem tradisional menganggap bahwa volume yang tinggi harus dibebani oleh BOP yang tinggi pula.

- e. DF 074-C, produk ini pembebanan BOPnya menjadi lebih rendah sebesar 10,10%.
Tapi perbedaan ini tidak begitu berarti. Produk ini termasuk produk sedang. Hal ini disebabkan oleh penggunaan dari *cost driver* produk ini yang sudah cukup merata walaupun penggunaan jam mesin mendominasi pembebanan BOP.
- f. DF 015-C, produk ini pembebanan BOPnya menjadi lebih rendah sebesar 11,78%.
Perbedaan ini cukup kecil, penggunaan *cost driver* jam mesin mendominasi pembebanan BOP.
- g. DF 057-C, produk ini pembebanan BOPnya menjadi lebih rendah sebesar 3,60%.
Produk ini merupakan rangkaian sedang. Penggunaan *cost driver* jam mesin mendominasi pembebanan BOP
- h. DF 077-C, produk ini pembebanan BOPnya menjadi lebih rendah sebesar 3,84%.
Penurunan ini disebabkan oleh penggunaan *cost driver* jam mesin mendominasi pembebanan BOP.

Perbandingan antara kondisi Perusahaan dengan Karakteristik *ABC system*

Sebagaimana telah diuraikan dalam tulisan ini bahwa perusahaan yang ingin menerapkan sistem pembebanan BOP berbasis *ABC system*, haruslah memenuhi syarat-syarat diterapkannya *ABC system*. Dengan kata lain agar manfaatnya menjadi lebih optimal syarat-syarat tersebut harus terjadi dan dipenuhi oleh perusahaan.

Berikut ini akan disebutkan dan dijelaskan kondisi-kondisi yang dialami perusahaan yang memenuhi syarat diterapkannya *ABC system*. Kemudian akan dibahas lebih lanjut sejauh mana kondisi tersebut telah dipenuhi.

1. *Diversifikasi* Produk Tinggi

Diversifikasi produk yang dihasilkan perusahaan cukup tinggi. Perusahaan yang bergerak di bidang *furniture* ini menghasilkan banyak sekali jenis produk. Hal ini dapat ditunjukkan dalam daftar kode, jenis dan model produk yang dapat dihasilkan oleh perusahaan. Masing-masing model tersebut masih memiliki *spesifikasi* yang berbeda-beda pula. Karena dalam penentuan produk yang akan dihasilkan juga berdasarkan pesanan. Di mana konsumen menentukan sendiri jenis dan model produk. Dampak dari semua ini ialah perusahaan memproduksi *furniture* dengan berbagai jenis dan model yang berbeda-beda, tetapi masih menggunakan *fasilitas* pabrik yang sama. Kondisi yang demikian dalam *diversifikasi* produk sangat memenuhi syarat diterapkannya *ABC system*.

2. Perusahaan Menghadapi Persaingan yang Ketat

Saat ini terjadi perkembangan yang sangat pesat hampir di setiap bidang. Demikian juga halnya dengan kebutuhan rumah tangga atau *furniture*, *furniture*

menjadi sangat dibutuhkan oleh setiap orang, sehingga permintaan akan barang-barang keperluan rumah tangga mengalami peningkatan. Seiring dengan perkembangan permintaan akan *furniture* tersebut, bermunculan pula perusahaan-perusahaan yang bergerak dalam bidang *furniture*. Hal ini akan berdampak pada pasar industri *furniture* seperti yang dialami oleh CV MARIA. Keadaan yang demikian menuntut setiap industri *furniture* untuk lebih *efisien* dalam pengelolaan produk. Ini dimaksudkan agar perusahaan dapat memperoleh dan mempertahankan pangsa pasarnya, sehingga kelangsungan perusahaan bisa tetap berjalan. Dalam kondisi yang demikian sangat tepat bila diterapkan *ABC system* pada perusahaan tersebut sebab dalam kondisi ini dibutuhkan pengelolaan dan pengendalian biaya dalam pembebanan BOP sehingga akan membantu keakuratan pengambilan keputusan dalam penentuan harga pokok.

3. Biaya Pengukuran Rendah

Yang dimaksud ialah biaya-biaya pengukur untuk menghasilkan informasi biaya produk harus rendah. Informasi biaya dalam sistem pembebanan BOP seperti yang telah dideskripsikan di bagian terdahulu sudah banyak memberikan informasi yang dibutuhkan dalam *ABC system*, hanya diperlukan kelengkapan informasi lebih lanjut. Tetapi untuk memprediksi secara kuantitatif yang lebih tepat perlu membandingkan antara biaya perancangan dan pengoperasian sistem tersebut dengan manfaat yang diperoleh di masa yang akan datang. Untuk keperluan itu dibutuhkan penelitian tersendiri.

4. Kesiapan Sumberdaya Manusia

Sumberdaya merupakan faktor yang sangat penting dalam sebuah perusahaan. Kecanggihan teknologi dan sumberdaya manusia, ibarat dua sisi mata uang dapat dibedakan namun tidak dapat dipisahkan. Data dibagian personalia yang mendukung penerapan akuntansi aktivitas ialah: 1) Setiap fungsi di dalam perusahaan terdapat karyawan yang ahli di bidangnya. 2) perusahaan merekrut karyawan-karyawan yang mempunyai latar belakang pendidikan yang cocok dengan bidang yang dibutuhkan. Sumberdaya manusia yang justru sangat dibutuhkan peranannya ialah general manajer karena manajerialah yang akan memutuskan apakah ingin menerapkan sistem akuntansi aktivitas atau tidak, mengingat peran manajer dalam memutuskan kebijakan-kebijakan perusahaan.

B. Pembahasan

1. Pembebanan BOP Menurut Perusahaan

CV MARIA dalam membebankan BOP ke produk menggunakan sistem tradisional. Pada pembebanan dengan menggunakan sistem tradisional, BOP dibebankan dengan menggunakan *cost driver*. *Cost driver* yang digunakan oleh CV MARIA ialah total volume kayu jati yang di produksi. Dari Tabel 5.5 memperlihatkan bahwa semakin banyak volume kayu jati yang di produksi maka BOP semakin besar, sebaliknya semakin sedikit volume kayu jati yang di produksi maka BOP semakin sedikit. Cara pembebanan seperti ini mengakibatkan *distorsi* biaya dalam pembebanan BOP, karena tidak semua aktivitas yang terjadi dalam perusahaan berhubungan dengan satuan produksi. Aktivitas-aktivitas yang tidak langsung berhubungan dengan satuan produksi misalnya kelompok aktivitas yang berlevel unit yaitu: biaya listrik, biaya diesel, biaya perawatan mesin, perawatan aktiva, biaya kesejahteraan karyawan, dan biaya pemakaian *separepart*. Sedangkan aktivitas yang berlevel fasilitas ialah : gaji supervisor mill dan pembebanan, perawatan bangunan pembuatan komponen, asuransi karyawan, asuransi kebakaran, gaji supervisor assembling, gaji supervisor sanding, gaji supervisor pacing, dan lain-lainnya.

Distorsi dalam penentuan BOP tentunya akan mengakibatkan juga *distorsi* dalam penentuan harga pokok produk. Hal ini akan mempengaruhi perusahaan dalam mengambil kebijakan-kebijakan untuk perkembangan perusahaan.

2. Pembebanan BOP Menggunakan *ABC system*

ABC system dalam membebankan BOP melalui dua tahap. Tahap pertama *ABC system* ialah mengklasifikasikan berbagai aktivitas dalam perusahaan. Tahap kedua ialah membebankan BOP kepada produk.

Aktivitas-aktivitas yang ada pada CV MARIA beraneka ragam. Aktivitas-aktivitas tersebut ada yang dikelompokkan dalam aktivitas yang berlevel unit yaitu: biaya listrik, biaya diesel, biaya perawatan mesin, perawatan aktiva, biaya kesejahteraan karyawan, dan biaya pemakaian *separepart*. Sedangkan aktivitas yang berlevel fasilitas ialah : gaji supervisor mill dan pembehanan, perawatan bangunan pembuatan komponen, asuransi karyawan, asuransi kebakaran, gaji supervisor *assembling*, gaji supervisor *sanding*, gaji supervisor *pacing*, dan lain-lainnya. Dengan adanya berbagai macam pemicu biaya menyebabkan pembebanan BOP per unit produk menjadi berbeda dengan menggunakan sistem tradisional.

3. Perbandingan Pembebanan BOP Menurut Perhitungan Perusahaan Dengan *ABC system*

Perhitungan pembebanan BOP dengan menggunakan *ABC system* secara keseluruhan mengalami perubahan dibandingkan dengan sistem tradisional. Sebanyak 1 jenis sampel kursi atau 11,93% mengalami kenaikan pembebanan BOP dibandingkan dengan pembebanan BOP sistem tradisional dan sebanyak 7 atau 80,63% jenis tempat duduk mengalami penurunan pembebanan BOP di

banding dengan pembebanan BOP berdasarkan sistem tradisional. Hal ini terjadi karena pada *ABC system* pembebanan BOP berdasarkan pada besarnya aktivitas yang diserap oleh masing-masing produk dan disebabkan juga oleh beberapa biaya yang semestinya tidak termasuk BOP tapi perusahaan menganggap biaya-biaya tersebut termasuk dalam BOP.

Manfaat yang di peroleh apabila CV MARIA menerapkan *ABC system* dalam pembebanan BOP antara lain:

- a. Dengan menerapkan *ABC system distorsi* dalam penentuan BOP dapat ditekan karena *ABC system* memfokuskan pada aktivitas yang terjadi dalam menghasilkan produk. Biaya yang terjadi dibebankan ke produk dengan menggunakan dasar pembebanan (*cost driver*) yang lebih beragam.
- b. Mempermudah dan mempercepat dalam pengambilan keputusan khusus untuk menerima atau menolak pesanan. Sesuai dengan proses produksinya, perusahaan ini memproduksi secara massal maupun produksi berdasarkan pesanan, sehingga selalu dihadapkan untuk mengambil keputusan secara tepat dalam menerima atau menolak setiap pesanan yang masuk. Untuk itu diperlukan informasi harga pokok produk yang akurat bagi manajemen yang berkompeten dalam pengambilan keputusan tersebut.
- c. Dapat mengendalikan dan menghemat BOP. Dalam *ABC system* biaya ditelusuri dengan aktivitas yang memacu biaya tersebut, sehingga informasi yang dihasilkan akan menunjukkan pada aktivitas yang menguntungkan atau tidak. Informasi tersebut sangat penting. Dengan diketahuinya aktivitas yang



tidak bernilai tambah (*non-value added*), maka akan memacu manajemen untuk mengurangi bahkan menghilangkan biaya tersebut.

Apakah Kondisi Perusahaan Memenuhi Syarat untuk Penerapan *ABC system* dalam Membebaskan BOP.

Dalam analisis data telah diuraikan syarat yang harus dipenuhi untuk penerapan *ABC system* dalam membebaskan BOP. Syarat yang pertama ialah diversifikasi produk tinggi. Produk yang dihasilkan oleh CV.MARIA berupa meja, almari, kursi, almari buku, meja tulis, reproduksi mebel antik dan lain-lain. Semua produk yang dihasilkan menggunakan fasilitas mesin yang sama sehingga perusahaan dapat dikatakan *diversifikasi* produknya cukup tinggi. Syarat yang kedua yaitu perusahaan menghadapi persaingan yang ketat, ada beberapa perusahaan yang memproduksi produk yang sejenis maka masing-masing perusahaan akan bersaing untuk mendapatkan pangsa pasar. Syarat yang ketiga yaitu biaya pengukur cukup rendah, pernyataan ini perlu di kaji lebih lanjut dalam penelitian tersendiri. Dalam hal ini kita harus membandingkan antara biaya yang harus dikeluarkan untuk perancangan dan penerapan sistem akuntansi aktivitas perusahaan dengan manfaat yang diperoleh perusahaan di masa yang akan datang. Syarat yang keempat yaitu sumberdaya manusia. Tersedianya tenaga operasional perusahaan yang cukup berpengalaman.

Jadi dapat diambil kesimpulan bahwa perusahaan memenuhi syarat-syarat untuk menerapkan *ABC system* dalam pembebanan BOP.

BAB VI

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Dari analisis yang pertama dapat disimpulkan bahwa system yang di pakai oleh perusahaan mengalokasikan BOP berdasarkan volume. Hal ini menimbulkan *distorsi* BOP pabrik itu sendiri, karena tidak memperhatikan jam yang digunakan untuk pengerjaan setiap produk. Jam-jam tersebut seperti jam lembur, jam mesin, dan jam tenaga kerja langsung. Jadi system tersebut, juga tidak memperhatikan kerumitan rangkaian suatu produk yang membutuhkan lebih banyak waktu dalam pengerjaannya.

Dari analisis yang kedua di ketahui bahwa ada perbedaan yang cukup besar terhadap pembebanan BOP kepada produk karena penggunaan *cost driver* yang berbeda. *Cost driver* yang di pakai ialah jam lembur, jam mesin, jam tenaga kerja langsung, volume, jam perawatan, jam *supervisi*, jam karyawan, jam kepala bagian, jumlah desain.

Dari analisis yang ketiga di ketahui bahwa ada perbedaan pembebanan BOP menurut perhitungan perusahaan dengan pembebanan BOP menurut *ABC system*. Apabila dibandingkan dengan perhitungan perusahaan maka pembebanan BOP menurut *ABC system* untuk masing-masing jenis produk sebagai berikut:

- a. DF 026-C pembebanan BOP nya menjadi lebih tinggi sebesar 11,93%
- b. DF 020-C pembebanan BOP nya menjadi lebih rendah sebesar 16,87%

- c. DF 118-B pembebanan BOP nya menjadi lebih rendah sebesar 18,75%
- d. DF 068-B pembebanan BOP nya menjadi lebih rendah sebesar 15,69%
- e. DF 074-C pembebanan BOP nya menjadi lebih rendah sebesar 10,10%
- f. DF 015-C pembebanan BOP nya menjadi lebih rendah sebesar 11,78%
- g. DF 057-C pembebanan BOP nya menjadi lebih rendah sebesar 3,60%
- h. DF 077-C pembebanan BOP nya menjadi lebih rendah sebesar 3,84%

Dilihat dari kondisi perusahaan, CV MARIA sudah memenuhi syarat-syarat untuk diterapkannya *ABC system* dalam pembebanan BOP. Syarat-syarat tersebut ialah (1) jenis produk yang dihasilkan beraneka ragam. (2) informasi biaya menunjukkan BOP cukup tinggi yaitu menempati urutan yang kedua setelah biaya bahan baku. (3) perusahaan mengalami persaingan yang sangat ketat, ada beberapa perusahaan yang memproduksi barang yang sejenis maka masing-masing perusahaan akan bersaing untuk mendapatkan pangsa pasar. (4) biaya pengukuran dapat dikatakan rendah. (5) sumber daya manusia, yang mendukung penerapan *ABC system* ialah pengalaman kerja karyawan, tingkat pendidikan disesuaikan dengan kebutuhan. Tapi dalam hal ini yang sangat diperlukan justru dukungan dari general manajer.

B. Keterbatasan Penelitian

Dalam penelitian ini terdapat keterbatasan-keterbatasan. Adapun keterbatasan tersebut adalah:

1. Produk yang dihasilkan oleh perusahaan sangat bervariasi dan dalam jumlah yang banyak. Hal ini tidak memungkinkan penulis untuk meneliti seluruh produk. Penelitian ini hanya membahas BOP yang dikeluarkan oleh perusahaan selama memproduksi produk *furniture* khususnya *divisi* jati.
2. Dalam penelitian ini tidak dilakukan pengelompokan aktivitas yaitu aktivitas-aktivitas yang menimbulkan elemen-elemen BOP. Elemen BOP tersebut menurut data yang di peroleh dari perusahaan.
3. Secara konseptual penentuan BOP berdasarkan *ABC system* memiliki kelemahan yaitu beberapa biaya tetap di alokasikan secara *arbitrer*. Sehingga penelusuran biaya-biaya ke dalam aktivitas secara cermat pada CV MARIA sulit untuk dilakukan.

C Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas, penulis mencoba memberikan saran untuk perusahaan. Saran ini semoga bermanfaat terutama dalam pembebanan BOP yang tepat dan akurat. Pembebanan BOP yang akurat akan mempengaruhi perhitungan harga pokok penjualan yang tepat pula, sehingga laba yang optimal dapat diperoleh sesuai dengan yang diinginkan. Saran tersebut ialah:

1. Mengingat pembebanan BOP yang digunakan oleh perusahaan memiliki kelemahan maka sebaiknya CV MARIA meninjau kembali atau memperbaiki sistem pembebanan BOP. Karena dari hasil penelitian di ketahui bahwa pembebanan yang dilakukan oleh perusahaan menghasilkan informasi yang

tidak akurat sehingga hal ini nantinya akan berpengaruh pada penentuan harga pokok produk.

2. Sebaiknya CV MARIA lebih teliti di dalam menggolongkan biaya-biaya yang terjadi di dalam perusahaan. Seperti pada BOP pada tahun 1999 terdapat empat macam biaya yang semestinya tidak termasuk ke dalam BOP tetapi perusahaan menganggap biaya-biaya tersebut termasuk BOP. Biaya-biaya tersebut ialah:
 - 1) biaya lembur mill dan pembahanan, biaya ini seharusnya termasuk biaya tenaga kerja langsung.
 - 2) biaya lembur produksi, biaya ini juga seharusnya termasuk biaya tenaga kerja langsung.
 - 3) biaya transportasi barang jadi, biaya ini seharusnya termasuk biaya pemasaran.
 - 4) lain-lain BOP, biaya ini seharusnya juga termasuk biaya pemasaran.Hal inilah yang menyebabkan terjadinya perbedaan BOP yang sangat besar yaitu sebesar Rp 9.949.524,60.-
3. Kondisi CV MARIA sangat kompleks misalnya dalam hal komponen biaya dan jenis produksi yang dihasilkan. Oleh karena itu CV MARIA cukup layak apabila mencoba menerapkan *ABC system*. Sebaiknya diterapkan secara bertahap dalam lingkup yang kecil dulu, misalnya untuk menentukan BOP.
4. Sebaiknya pemilik perusahaan, manajemen dan para karyawan mendukung penerapan *ABC system* ini. Dukungan dari manajemen dan karyawan operasional sangat diperlukan dalam penerapan *ABC system* ini sehingga hasilnya bisa dimanfaatkan oleh semuanya. Para manajer yang akan memanfaatkan informasinya dan karyawan operasional yang terlibat langsung dengan aktivitas-aktivitasnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Amin Widjaja Tunggal,. (1992). *Activity Based Costing Suatu Pengantar*. Jakarta: PT. RINEKA CIPTA.
- Amin Widjaja Tunggal,. (1993). *Akuntansi Manajemen Kontemporer*, Jakarta: PT. RINEKA CIPTA.
- Amin Widjaja Tunggal,. (2000). *Activity Based Costing untuk manufakturing dan pemasaran*, Jakarta: Harvarindo.
- Brimson,James A. (1991) *Activity Accounting: An Activity Based Costing Approach*. New York: John Wiley and Sons.
- Cooper, Robin and Robert S. Kaplan. (1991). *The Design of Management System: Texts, Cases, and Reading*. Englewood Cliffs, NewJersey: Prentice Hall, Inc.
- Hansen, Don R. and Maryanne M. Mowen. (1994). *Management Accounting*. Thir Edition. Cincinnati, Ohio: Sout Western Publishing Co.
- Mulyadi. (1991). *Akuntansi Biaya*, Edisi Lima. Yogyakarta: BPSTIE YKPN.
- Mulyadi. (1993). *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*. Edisi Dua. Yogyakarta: BPSTIE YKPN.
- Supriyono.R.A. (1994). *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*. Yogyakarta: BPFE.
- Supriyono.R.A. (1990). *Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*. Yogyakarta: BPEF

