

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Kompetisi dunia bisnis di era globalisasi yang semakin ketat telah menciptakan suatu lingkungan baru yang disebut dengan lingkungan industri maju (*Advance Manufacturing Environment*). Suatu perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan industri maju akan menghadapi situasi antara lain : tingkat persaingan global, manajemen kualitas atau mutu terpadu (*Total Quality Management*), orientasi kepuasan pelanggan, kemajuan teknologi informasi, waktu sebagai elemen kompetitif, serta kemajuan dalam lingkungan produksi. Oleh karena itu, manajemen perusahaan perlu meningkatkan kinerjanya seoptimal mungkin dalam menghadapi persaingan di era globalisasi.

Salah satu aspek yang cukup berperan dalam menentukan daya saing perusahaan adalah penentuan harga jual produk yang ditawarkan. Perusahaan yang dapat menjual produknya dengan harga yang bersaing dengan mutu yang sama atau bahkan lebih baik dari pesaing akan mempunyai peluang yang lebih besar untuk memenangkan persaingan. Oleh karena itu informasi yang akurat mengenai proses produksi dan sumber daya yang digunakan sebagai unit masukan (*input*) dalam menghasilkan unit keluaran

(*output*) berupa produk yang akan didistribusikan kepada konsumen sangat dibutuhkan oleh manajemen untuk mengoptimalkan sumber daya, mengefektifkan proses produksi, serta mengkalkulasi total biaya produk dengan akurat dan relevan, agar dapat menghasilkan harga jual produk yang realistis, menguntungkan konsumen maupun produsen.

Sistem akuntansi biaya yang digunakan saat ini, umumnya masih bersifat konvensional sehingga kurang mampu memberikan informasi yang akurat. Hal ini terlihat dengan masih banyaknya perusahaan yang mengalokasikan biaya overhead berdasarkan perubahan volume seperti jam tenaga kerja langsung, maka dalam hal ini masih terlalu menekankan pada upah langsung dengan mengesampingkan biaya overhead.

Sistem perhitungan harga pokok konvensional dalam perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu jenis produk akan menimbulkan kesulitan dalam menyajikan biaya produksi yang akurat, hal ini terjadi karena pembebanan biaya overhead dilakukan berdasarkan unit produksi dari tiap jenis produk, sedangkan proporsi sumber daya yang diserap oleh tiap jenis produk berbeda. Kelemahan dari sistem perhitungan harga pokok konvensional ini mengakibatkan biaya produk terdistorsi, dimana mungkin saja produk yang bervolume rendah membutuhkan pengelolaan dan sumber daya yang lebih banyak dibandingkan

produk yang bervolume tinggi, karena memerlukan penanganan yang khusus dan lebih rumit.

Sebagai respon akuntansi manajemen terhadap kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi di dalam perusahaan-perusahaan yang menggunakan teknologi informasi maju, akuntansi manajemen telah melakukan beberapa perubahan yang sifatnya mendasar, dan diantaranya adalah akuntansi manajemen berusaha mencerminkan konsumsi sumber daya dalam setiap aktivitas untuk menghasilkan produk dengan menerapkan *activity-based cost system*.

Activity Based Cost System dikembangkan untuk menjawab keterbatasan metode perhitungan harga pokok secara konvensional. Dalam hal ini, *activity-based cost system* adalah suatu sistem akuntansi biaya yang berfokus pada aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan suatu produk. Aktivitas menjadi dasar perhitungan biaya produk yang fundamental. Dengan demikian produk merupakan objek yang menyerap aktivitas, aktivitas-aktivitas mengkonsumsi sumber daya, dan sumber daya yang digunakan dapat diperhitungkan menjadi biaya.

Dengan demikian *activity-based cost system* dapat menelusuri setiap jenis biaya kepada aktivitas-aktivitas dan dapat ditentukan pemicu biayanya serta dapat ditentukan sesuai dengan proporsi pemakaian sumber daya pada masing-masing

jenis produk. Sehingga dengan *activity-based cost system* memungkinkan perusahaan membebankan biaya-biaya kepada masing-masing jenis produk secara adil. Melalui penerapan *activity-based cost system* ini juga dapat menelusuri aktivitas-aktivitas yang memberi nilai tambah (*value added activity*) dan aktivitas-aktivitas yang tidak memberi nilai tambah (*non value added activity*) yang dilakukan dalam menghasilkan suatu produk. Sehingga perusahaan dapat meminimalisasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah bagi produk, yang pada akhirnya akan dapat menghasilkan produk bernilai tinggi dengan biaya seminimal mungkin.

Bertitik tolak dari uraian di atas, penulis melihat bahwa perusahaan yang memproduksi pupuk memiliki peranan yang strategis di Indonesia yang siap untuk bersaing di era globalisasi. Oleh karena itu penulis tertarik untuk melakukan penelitian pada PT Pacific Mineralindo Utama yang merupakan perusahaan produsen pupuk.

Berdasarkan uraian di atas, maka biaya overhead yang pada kenyataannya sulit untuk ditelusuri ini memerlukan suatu penanganan perhitungan yang cermat, teliti dan tepat, apabila terjadi kesalahan dalam perhitungannya akan berdampak terhadap penentuan harga pokok produk. Berdasarkan fakta di atas dan tanpa mengesampingkan elemen biaya produksi lainnya seperti

biaya bahan baku langsung (direct material) dan biaya tenaga kerja langsung (direct labour), maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai sistem perhitungan harga pokok produksi pada PT Pacific Mineralindo Utama dengan judul :
“ANALISIS PERBANDINGAN METODE KONVENSIONAL DENGAN ACTIVITY BASED COST SYSTEM DALAM PEMBEBANAN BIAYA OVERHEAD DALAM HUBUNGANNYA DENGAN AKURASI PERHITUNGAN HARGA POKOK PRODUKSI PADA PT PACIFIC MINERALINDO UTAMA BANDUNG”.

1.2 Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian di atas maka penulis dapat mengidentifikasi masalah-masalah yang akan dibahas pada penelitian ini, sehubungan dengan proses pembebanan biaya overhead pabrik, yaitu dengan cara menganalisis bagaimana perusahaan melakukan perhitungan biaya overhead pabrik yang terjadi, meliputi :

1. Apakah biaya produksi yang terjadi dapat diidentifikasi dan telah diklasifikasi, sebagai biaya produksi?
2. Bagaimana pembebanan biaya overhead berdasarkan metode konvensional yang diterapkan oleh perusahaan?

3. Bagaimana pembebanan biaya overhead berdasarkan *activity-based cost system* jika diterapkan oleh perusahaan?
4. Sejauh mana akurasi perhitungan harga pokok produksi berdasarkan metode konvensional dan *activity-based cost system* jika diterapkan oleh perusahaan?

1.3 Maksud dan Tujuan Penelitian

Adapun maksud penelitian adalah untuk menjawab pertanyaan dari identifikasi masalah di atas, yaitu untuk melakukan analisis perbandingan dan selisih antara pembebanan biaya overhead berdasarkan metode konvensional dan *activity-based cost system* dalam hubungannya dengan akurasi perhitungan harga pokok produk.

Sedangkan tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana perusahaan membebankan biaya overhead pabrik yang terjadi, secara lebih spesifik dari tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui biaya produksi yang terjadi dapat diidentifikasi dan telah diklasifikasi, sebagai biaya produksi.

2. Untuk mengetahui proses pembebanan biaya overhead berdasarkan metode konvensional yang diterapkan oleh perusahaan.
3. Untuk mengetahui proses pembebanan biaya overhead berdasarkan *activity-based cost system* jika diterapkan oleh perusahaan
4. Untuk mengetahui sejauh mana akurasi perhitungan harga pokok produksi berdasarkan metode konvensional dan *activity based cost system* jika diterapkan oleh perusahaan.

1.4 Kegunaan Penelitian

Penulisan hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut :

1. Bagi penulis, bermanfaat untuk mengembangkan kemampuan penulis dalam menganalisis, menambah wawasan dan pengetahuan mengenai masalah yang diteliti, yaitu mengenai akuntansi biaya, akuntansi manajemen serta manajemen biaya, khususnya tentang pembebanan biaya overhead dalam penentuan harga pokok produk serta pengetahuan lainnya yang berhubungan dengan penelitian.

2. Bagi manajemen perusahaan, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan dan pertimbangan bagi perusahaan tentang penerapan *activity-based cost system* dalam menetapkan harga pokok produksi.
3. Bagi pihak-pihak lainnya, penulis berharap bahwa hasil penelitian ini berguna sebagai bacaan yang berguna untuk menambah pengetahuan dan sebagai panduan bagi peneliti lain yang akan melakukan penelitian pada masalah yang sama.

1.5 Rerangka Pemikiran

Seperti yang telah diuraikan pada latar belakang penelitian, perusahaan harus dapat menghasilkan produk dengan harga yang dapat bersaing dengan produk sejenis dengan kualitas sama atau bahkan lebih baik dari pada yang dihasilkan oleh perusahaan lain yang sejenis agar dapat laku dipasaran, sehingga dapat mempertahankan pelanggan, menarik konsumen baru dan menjamin kelangsungan hidup perusahaan. Oleh karena itu manajemen perusahaan harus mencari metode terbaik dalam menentukan harga pokok produksi untuk mencapai tujuan tersebut.

Perusahaan dapat dipandang sebagai suatu sistem yang memproses masukan menjadi keluaran, sehingga dalam hal ini perusahaan harus dapat mencari sekaligus menghasilkan informasi

biaya produknya sebagai rerangka berfikir untuk mengelola nilai masukan yang dikorbankan, agar nilai ekonominya yang lebih rendah dari nilai keluarannya. Pada perkembangannya dibutuhkan informasi biaya dan laba yang akurat dan aktual untuk perencanaan dan pengambilan keputusan strategis. Menurut **Harnanto (1992, hal 27)** sesuai dengan kebutuhan informasi biaya maka pada setiap perusahaan dapat dibedakan adanya tiga kategori obyek biaya, yaitu :

1. Obyek-obyek biaya untuk perhitungan harga pokok produk dan penerapan rugi-laba periodik.
2. Obyek-obyek biaya untuk perencanaan dan pengendalian manajemen.
3. Obyek-obyek biaya untuk perencanaan dan pengambilan keputusan.

Perkembangan teknologi informasi saat ini telah memberikan banyak kemudahan untuk memperoleh informasi, tetapi kemajuan ini belum diikuti dengan kemajuan penerapan akuntansi biaya yang memadai untuk mengelola dan memanfaatkan arus informasi yang akurat.

Pada umumnya metode akuntansi biaya yang sering digunakan perusahaan dalam melakukan analisis biaya adalah sistem konvensional. Sistem biaya konvensional pada saat ini sudah tidak dapat dipertahankan lagi oleh perusahaan yang berada

dalam lingkungan industri maju (*Advance Manufacturing Environment*), khususnya bagi perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu jenis produk, biaya produksi langsungnya relatif rendah dan biaya overhead dominan, biaya berbasis non unit signifikan, serta terdapat berbagai macam ukuran batch atau kelompok dalam pelaksanaan proses produksinya.

Sistem perhitungan harga pokok konvensional dalam persaingan yang semakin ketat serta beragamnya jenis produk yang dihasilkan akan menimbulkan kesulitan dalam menyajikan biaya produksi yang akurat, hal ini disebabkan apabila alokasi biaya kepada produk terlalu tinggi, maka harga jual pun menjadi tinggi, sehingga mengurangi daya saing produk dipasaran. Sedangkan apabila alokasi biaya kepada produk terlalu rendah, maka harga jual pun menjadi lebih murah dan tampak menguntungkan pihak konsumen dan dianggap dapat bersaing, tetapi di lain pihak harga jual tersebut ternyata dibawah harga pokoknya. Hal ini dikarenakan dalam system konvensional, biaya overhead yang dikonsumsi diasumsikan berbanding lurus dengan volume produksi. Karena tidak semua sumberdaya yang digunakan dalam proses produksi dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah produk yang dihasilkan, maka akumulasi biaya yang terjadi dari aktivitas ini tidak dapat dibebankan secara merata pada hasil produksi. Jadi produk dengan volume produksi yang

rendah akan dibebani overhead yang rendah pula, padahal belum tentu biaya overhead yang dikonsumsi oleh produk yang volume rendah tersebut rendah juga, karena mungkin saja memerlukan penanganan yang khusus atau rumit. Dengan demikian produsen tidak dapat mengidentifikasi timbulnya rugi terselubung (*hidden lost*) pada produk.

Menurut **Drs. Bambang Hariadi (2002, hal 46)** perusahaan industri dalam melakukan pengolahan produksinya memerlukan pengorbanan sumber daya untuk memproses bahan mentah atau bahan setengah jadi menjadi barang jadi. Proses pengolahan tersebut disamping memerlukan bahan mentah, juga memerlukan sumber daya yang lain berupa tenaga kerja serta pengeluaran-pengeluaran lain seperti listrik, pengorbanan tersebut disebut biaya produksi dan dipisah menjadi 3 kelompok, yaitu:

- A. Biaya bahan baku,
- B. Biaya tenaga kerja langsung,
- C. Biaya overhead.

Atas dasar 3 komponen biaya produksi tersebut diatas, terbentuk harga pokok produksi yang digunakan untuk menghitung harga pokok produk jadi harga pokok produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses pengerjaan.

Menurut **Hansen & Mowen (2000, hal 314)** dalam sistem akuntansi biaya konvensional, hanya pendorong kegiatan

berdasarkan-unit yang digunakan untuk membebankan biaya pada produk. Pendorong kegiatan berdasarkan kegiatan merupakan factor yang menyebabkan perubahan dalam biaya seiring dengan perubahan unit yang diproduksi.

Menurut **Harnanto (1992, hal 128)** dalam system akuntansi biaya konvensional terdapat beberapa kekurangan, yaitu:

” Secara potensial sistem akuntansi biaya konvensional mendistorsi biaya produk dengan berorientasi fungsional.....”.

Distorsi atau penyimpangan dalam perhitungan biaya produksi diakibatkan pada system perhitungan harga pokok konvensional, biaya overhead yang dikonsumsi berbanding lurus dengan volume produksi, namun dalam kenyataannya tidak demikian.

Kenyataan di atas mendorong digunakannya suatu metode yang dapat menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat. Sistem yang dianggap dapat memenuhi harapan tersebut diatas adalah *activity-based cost system* atau sering disebut dengan sistem ABC. Dengan dikembangkannya sistem ABC yang merupakan sistem yang didasarkan pada aktivitas sebagai sistem baru, tentunya disertai dengan harapan mampu mengatasi kekurangan pada sistem yang telah ada. **Menurut Haedicke, Jack dan Calvin Kirby (1995, hal 8)**; sistem ABC ini memiliki

beberapa kelebihan dibandingkan dengan konvensional, yaitu sebagai berikut:

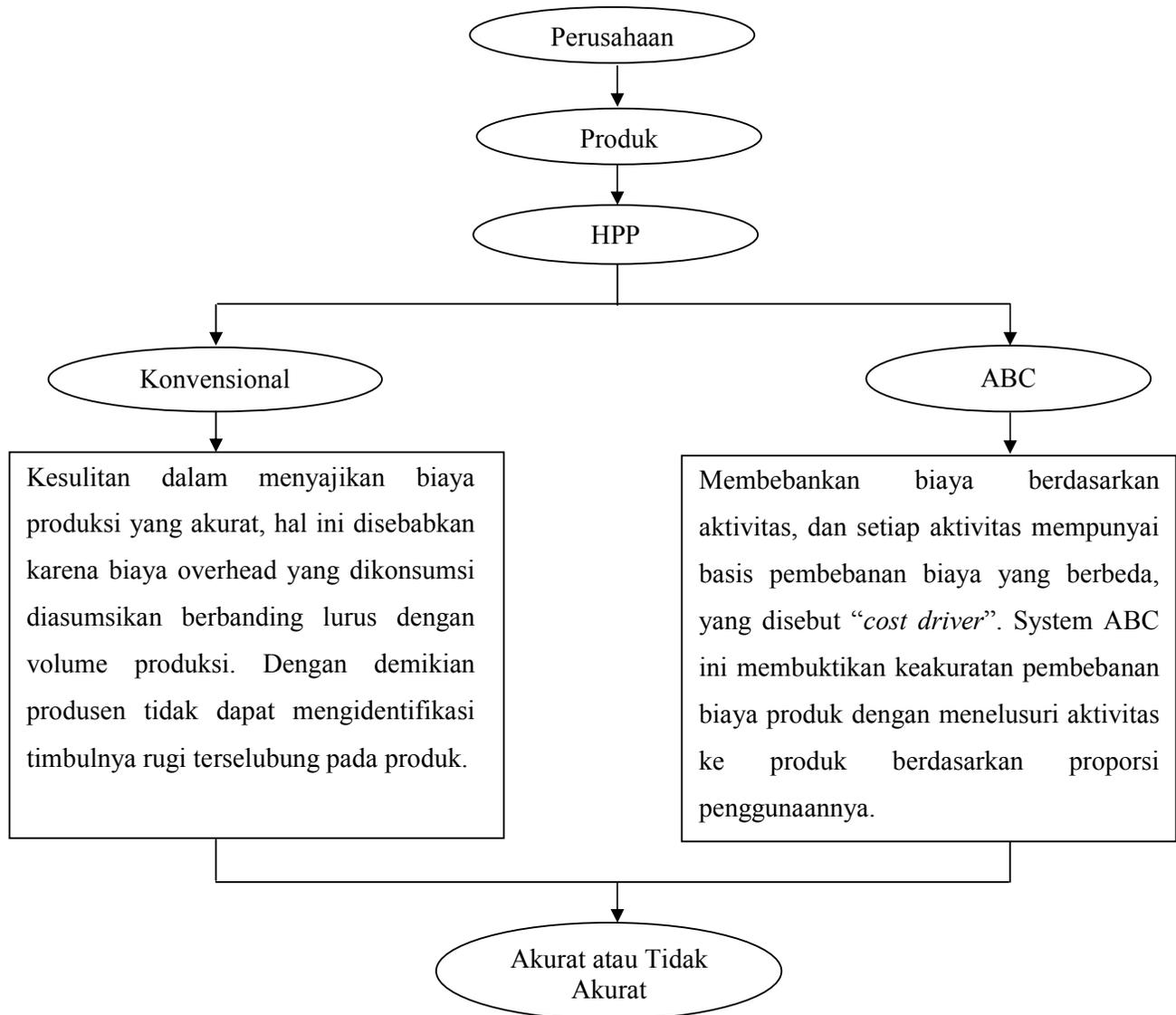
- 1 Sistem ABC dapat mengatasi diversitas volume dan produk, dan sebab itu melaporkan biaya produksi lebih akurat daripada sistem konvensional.
- 2 Sistem ABC ini mengidentifikasi biaya produksi tidak langsung dengan kegiatan yang menimbulkan biaya tersebut, sehingga hubungan aktivitas dengan biaya produksi tidak langsung lebih dapat dipahami.
- 3 Sistem ABC ini dapat mengurangi biaya perusahaan dengan mengidentifikasikan *value added activities* dan *non value added activities*.

ABC sistem timbul dari kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi yang mampu mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas untuk menghasilkan produk. Sistem ini dimaksudkan untuk mengatasi distorsi pembebanan biaya overhead yang dilakukan oleh sistem biaya konvensional. Tujuan dari sistem ini adalah membebankan biaya berdasarkan aktivitas, dan setiap aktivitas mempunyai basis pembebanan biaya yang berbeda, yang disebut "*cost driver*".

Metode ABC memungkinkan perusahaan membebankan biaya kepada produk secara adil, hal inilah yang membuat metode perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (ABC) lebih akurat

dibandingkan dengan metode konvensional. Sistem akuntansi biaya berdasarkan aktivitas ini membuktikan keakuratan pembebanan biaya produk dengan menelusuri aktivitas ke produk berdasarkan proporsi penggunaannya. Berdasarkan uraian di atas dapat dinyatakan bahwa penggunaan sistem pembebanan biaya overhead secara konvensional kurang akurat jika dibandingkan dengan menggunakan *activity based cost systems*.

Harga pokok produksi tidak akan dapat diketahui jika salah satu dari elemen biaya produksi, misalnya biaya overhead belum dapat diperhitungkan dengan wajar dan adil. Atas dasar itulah dapat diketahui betapa eratnya hubungan antara biaya tidak langsung overhead dalam penetapan harga pokok produksi. Berdasarkan uraian di atas maka penulis mencoba merumuskan suatu hipotesis : “ **Perhitungan harga pokok produk yang dihitung dengan menggunakan metode ABC lebih akurat dibandingkan dengan perhitungan harga pokok produk dengan menggunakan metode konvensional** ”.



“Bagan Rerangka Pemikiran”

1.6 Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan dalam penyusunan laporan tugas akhir ini adalah sebagai berikut:

1. Metode deskriptif analitis, yaitu merupakan suatu metode yang berusaha untuk menggambarkan keadaan perusahaan berdasarkan fakta dan data dari perusahaan dan menganalisis data yang diperoleh untuk dibahas dan dibuat suatu kesimpulan mengenai keadaan perusahaan tersebut.
2. Metode komparatif, yaitu metode yang memperbandingkan antara keadaan yang terjadi pada perusahaan dengan usulan peneliti. Dalam hal ini bukan komparatif yang berarti membandingkan keadaan satu perusahaan dengan perusahaan lain yang sejenis.

1.6.1 Desain Penelitian dan Objek Penelitian

Desain penelitian dalam penyusunan laporan tugas akhir ini dilakukan dengan pendekatan studi kasus, yaitu penelitian yang rinci mengenai suatu objek tertentu dan dalam waktu yang tertentu secara menyeluruh termasuk kondisi lingkungan dan data masa lalunya. Dengan demikian, dalam studi kasus ini penulis melakukan penelitian pada perusahaan dan mempelajari aktivitas yang terjadi di perusahaan yang berhubungan dengan masalah yang diteliti agar memperoleh data yang akurat dan aktual.

Masalah yang diteliti terlebih dahulu diukur secara konsep dengan melakukan operasionalisasi variabel serta ditentukan indikatornya, kemudian data yang dikumpulkan didapat dengan cara penelitian lapangan serta kepustakaan, kemudian dilakukan rancangan analisis data, teknik pengembangan instrument dan pengujian hipotesis. Setelah itu kemudian dilakukan pemaparan hasil penelitian dan pembahasan serta ditarik suatu kesimpulan.

Sedangkan yang dijadikan objek penelitian oleh penulis adalah sistem perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan perusahaan, yang dalam hal ini adalah menggunakan sistem konvensional. Kemudian dibandingkan dengan usulan penulis, yaitu sistem ABC. Hasil dari perbandingan kedua sistem ini kemudian dianalisis dan ditarik kesimpulan untuk menentukan sistem mana yang sesuai diterapkan oleh objek penelitian.

1.6.2 Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini penulis menggunakan teknik pengumpulan data sebagai berikut:

1. Penelitian Lapangan

Yaitu penelitian yang dilakukan untuk mendapatkan data primer pada perusahaan yang bersangkutan, dengan melakukan :

a. Wawancara

Penulis mengadakan tanya jawab dengan pihak perusahaan yang ditunjuk atau pejabat berwenang yang ada hubungannya dengan data-data proses produksi dan biaya produksi yang dibahas dalam penelitian ini.

b. Observasi

Penulis mengadakan pengamatan secara langsung terhadap kegiatan perusahaan, pada bagian-bagian pada perusahaan yang berhubungan dengan pembahasan penelitian yang dilakukan peneliti.

c. Kuesioner

Penulis membuat pertanyaan-pertanyaan yang ditujukan kepada pihak-pihak yang ada hubungannya dengan masalah yang diteliti.

2. Penelitian Kepustakaan

Penelitian kepustakaan dimaksudkan untuk mendapatkan data sekunder yaitu sumber informasi dari para ahli maupun penulis yang kompeten. Penelitian kepustakaan ini dilakukan dengan cara mengumpulkan bahan-bahan bacaan, catatan kuliah dan *literature* sebagai landasan teori yang berhubungan dengan topik penulisan laporan tugas akhir ini.

1.6.3 Operasional Variabel

Definisi operasional variabel adalah suatu cara untuk mengukur suatu konsep atau bagaimana suatu konsep harus diukur. Sesuai dengan hipotesis yang telah ditetapkan sebelumnya yaitu, “Perhitungan harga pokok produk yang dihitung dengan menggunakan metode ABC lebih akurat dibandingkan dengan perhitungan harga pokok produk dengan menggunakan metode konvensional” , maka penulis dapat mengemukakan operasional variabelnya adalah “Perhitungan harga pokok produk dengan menggunakan metode konvensional” sebagai variabel pertama dan “Perhitungan harga pokok produk dengan menggunakan metode ABC” sebagai variabel kedua.

Skala pengukuran yang digunakan dalam mengukur konsep yang ada dalam penelitian ini adalah skala pengukuran ordinal yaitu ukuran yang memungkinkan untuk dilakukan pengurutan data dari tingkat yang paling rendah ke tingkat yang paling tinggi atau sebaliknya dengan interval yang tidak harus sama, serta skala pengukuran rasio yang berfungsi sebagai validitas pengukuran. Adapun data-data yang diperoleh adalah melalui jawaban kuesioner yang diajukan kepada responden pada perusahaan.

Dan untuk lebih jelasnya, maka penulis akan menampilkan dalam bentuk tabel berikut:

Tabel 1.1 Ikhtisar variabel, indikator variabel, sub indikator, dan skala pengukuran.

Variabel	Indikator Variabel	Sub Indikator	Skala pengukuran
<ul style="list-style-type: none"> Perhitungan harga pokok produk dengan metode konvensional. 	<ul style="list-style-type: none"> Perhitungan harga pokok produk dengan metode konvensional yang memadai. 	<ul style="list-style-type: none"> Biaya bahan baku. Biaya tenaga kerja langsung. Biaya overhead. 	Rasio dan Ordinal
<ul style="list-style-type: none"> Perhitungan harga pokok produk dengan metode <i>activity based costing</i>. 	<ul style="list-style-type: none"> Perhitungan harga pokok produk dengan metode <i>activity based costing</i> yang memadai. 	<ul style="list-style-type: none"> Identifikasi aktivitas. Hitung Biaya aktivitas. Kelompokkan biaya dalam cost pool. Bebankan biaya ke produk, berdasarkan : <ol style="list-style-type: none"> Unit level activity cost Batch level activity cost Product level activity cost Facility level activity cost 	Rasio dan Ordinal
	<ul style="list-style-type: none"> Perbandingan perhitungan harga pokok produk dengan menggunakan metode konvensional dan metode Activity Based Costing. 	<ul style="list-style-type: none"> Selisih harga pokok produk antara metode konvensional dengan metode <i>activity based costing</i> 	Rasio

1.7 Lokasi dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada PT Pacific Mineralindo Utama yang berlokasi di jalan Soekarno – Hatta no. 638 Metro Office Building 2nd floor Bandung. Adapun waktu penelitian yang dilakukan adalah dimulai pada bulan September 2007 sampai dengan selesai.