

## **ANALISIS PERANAN *ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM* PADA PT. TIRTA MAHAKAM RESOURCES TBK. DI SAMARINDA**

**Umar Hi Salim**

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Nasional (STIENAS) Samarinda  
Jl. W. R. Supratman No. 10, Bugis, 75121, Indonesia  
[umarhisalim@gmail.com](mailto:umarhisalim@gmail.com)

### ***ABSTRACT***

*The purpose of this paper is to find out the magnitude of the results of the imposition of Factory Overhead Costs on each product by implementing the Activity Based Costing System. The calculation results show that the difference in the burden of factory overhead using the traditional management accounting system with Activity Based Costing System shows that there are differences in each product, Plywood, Sawmill and Fancywood absorb factory overhead costs with traditional management accounting systems lower than Activity Based methods. Costing System (ABC) with costs of Rp. 5,056,946,700, -, Rp. 955,958,600 and Rp. 1,311,464,900 respectively, while Blockboard and Coating products absorb factory overhead costs using the Activity Based Costing System (ABC) method more. lower than the traditional management accounting system method with costs of Rp. 4,994,382,200 and Rp. 2,315,936,800*

*The results of the per M3 cost calculation using the traditional management accounting system with Activity Based Costing System for each type of product produced by PT. Tirta Mahakam Resources Tbk. For Plywood, Sawmill and Fancywood products the difference in cost of goods with traditional accounting systems is lower than the activitybased costing system, while Blockboard products and coatings have a difference in the cost of products with an Activity Based Costing System lower than traditional accounting systems. The results of the calculation of product cost of the five products with the imposition of factory overhead costs using Activity Based Costing System illustrate the pattern of consumption of factory overhead costs which better reflects the amount of costs absorbed by each product. This is due to the fact that the Activity Based Costing System has a more cost center, so that the use of resources can be followed carefully to the cost center that consumes it. Thus, it can be seen that the Activity Based Costing System results in the loading of factory overhead costs which better reflect the amount of costs absorbed by each product than the traditional management accounting system.*

*Keywords: Activity Based Costing System, Accounting management*

### **PENDAHULUAN**

Pada tahun 1980an dan 1990an, banyak ditemukan bahwa praktek-praktek akuntansi manajemen tradisional sudah tidak mampu lagi

melayani kebutuhan manajerial. Beberapa pihak menyatakan bahwa sistem akuntansi manajemen yang ada sudah usang dan tidak berguna. Hal ini salah satunya disebabkan karena

kalkulasi biaya produk yang lebih akurat, lebih berguna, dan yang menjelaskan secara rinci penggunaan masukan, dibutuhkan untuk memungkinkan manajer untuk meningkatkan mutu, produktivitas dan mengurangi biaya. Sebagai tanggapan terhadap kelemahan sistem akuntansi manajemen tradisional, berbagai usaha dilakukan untuk mengembangkan sistem akuntansi manajemen yang baru, sehingga dapat memenuhi kebutuhan lingkungan ekonomi dewasa ini. Dalam perusahaan manufaktur yang maju, biaya overhead pabrik menjadi bagian yang paling besar dari total biaya produksi, karena proses produksi semakin kompleks dan produk yang dihasilkan semakin beragam, hal ini menimbulkan berbagai aktivitas yang mendukung proses produksi semakin kompleks dengan diversifikasi produk. Lingkungan manufaktur maju mengakibatkan diversitas produk yang dihasilkan oleh perusahaan dan meningkatkan biaya overhead pabrik yang tidak berkaitan dengan volume produk yang dihasilkan atau *non-volume-related overhead cost*. Akuntansi biaya konvensional dirancang pada saat biaya overhead

pabrik terdiri dari sebagian besar biaya yang berkaitan dengan volume (*volume-related overhead cost*), sehingga dasar yang dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik adalah aktivitas yang berkaitan dengan volume yang diproduksi (*volume related activities*), seperti unit produksi, jam tenaga kerja langsung, dan jam mesin.

Dalam lingkungan manufaktur maju, presentase *non-volume related overhead cost* seperti biaya persiapan produksi (*setup cost*), biaya inspeksi, biaya perubahan desain, biaya penyusunan skedul produksi adalah tinggi, oleh karena itu pembebanannya memerlukan dasar pembebanan yang mencerminkan konsumsi jenis biaya tersebut oleh produk. Jika presentase biaya yang tidak berkaitan dengan volume tinggi, sedangkan akuntansi biaya konvensional hanya menggunakan aktivitas yang berkaitan dengan volume produksi sebagai dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk, maka laporan biaya produksi akan menyajikan informasi harga pokok yang tidak cermat, karena dalam laporan tersebut akan menyajikan data hasil pembebanan overhead pabrik kepada produk yang tidak

mencerminkan jumlah biaya overhead yang benar-benar diserap oleh produk tersebut. Sehingga akuntansi biaya konvensional belum dapat mengefisienkan biaya overhead pabrik yang dibebankan.

Untuk mengefisienkan biaya overhead pabrik, maka digunakan metode baru yaitu metode *Activity Based Costing System*, yang mempunyai keunggulan lebih dengan menghasilkan kalkulasi biaya produk yang lebih akurat dan menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke obyek biaya selain produk, namun dapat membentuk *cost pool* atau *cost centers* yang lebih banyak.

PT. Tirta Mahakam Resources Tbk adalah badan usaha yang bergerak dalam bidang usaha pengolahan kayu bulat menjadi kayu hasil olahan seperti; Plywood, Blockboard, Sawmill, Fancywood dan Coating yang dalam pembebanan biaya overhead pabrik untuk produknya masih menggunakan salah satu dasar pembebanan yang terdapat pada sistem akuntansi konvensional dengan dasar pembebanan jam mesin. Sistem ini

mengalami kendala, karena semakin beranekaragam produk maupun sulitnya mengidentifikasi biaya-biaya yang diserap oleh suatu produk. Untuk mengetahui biaya yang diserap suatu produk dan dapat menekan biaya guna menetapkan harga jual yang lebih kompetitif, maka PT. Tirta Mahakam Resources Tbk melakukan analisis pembebanan biaya overhead pabrik dengan menggunakan *Activity Based Costing System*.

Mengacu pada uraian tersebut di atas, maka penulis melakukan penelitian dengan judul “Analisis Penerapan *Activity Based Costing System* dalam pembebanan Biaya Overhead Pabrik pada PT. Tirta Mahakam Resources Tbk di Samarinda.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Akuntansi Manajemen**

Akuntansi Manajemen merupakan salah satu dari dua tipe akuntansi yang ada, yakni akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Namun sebelum menguraikan pengertian akuntansi manajemen, ada baiknya perlu diingat kembali pengertian akuntansi secara umum.

Menurut Zaki Baridwan dalam bukunya *Intermediate Accounting*

definisi akuntansi adalah sebagai berikut : Akuntansi adalah suatu kegiatan jasa yang fungsinya adalah menyediakan jasa kuantitatif, terutama yang mempunyai sifat keuangan, dari kesatuan usaha ekonomi yang dapat digunakan dalam pengambilan keputusan-keputusan ekonomi dalam memilih alternatif-alternatif dari suatu keadaan. (Baridwan, 2009: 1)

Pengertian akuntansi dari segi prosedurnya diberikan oleh A.L. Haryono Jusuf sebagai berikut : “Akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu proses, pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan dan penganalisaan data keuangan dari suatu organisasi.” (Jusuf, 2007: 2).

Dengan demikian tujuan utama akuntansi adalah menyajikan informasi ekonomi dari suatu kesatuan ekonomi kepada pihak-pihak yang berkepentingan, yang meliputi pemilik atau calon pemilik, kreditur, dan badan-badan pemerintah serta pihak lain yang sangat tergantung dan paling banyak berhubungan dengan hasil akhir akuntansi.

Menurut Abdul Halim dan Bambang Supomo, memberikan pengertian akuntansi manajemen

sebagai berikut : “Akuntansi manajemen adalah suatu kegiatan (proses) yang menghasilkan informasi keuangan bagi manajemen untuk pengambilan keputusan ekonomi dalam melaksanakan fungsi manajemen.”(Halim dan Supomo, 2004 : 3)

Menurut Amin Widjaja Tunggal, Akuntansi manajemen adalah ilmu yang berisi informasi keuangan manajemen (keuangan, produksi, pemasaran, personalia dan sebagainya) disediakan untuk membantu para pimpinan dalam pengambilan keputusan tentang masa depan perusahaan dan dalam pengendalian terhadap implementasi keputusan yang telah dibuat. (Tunggal, 2003 : 2)

### **Akuntansi Biaya**

Pengertian dan ruang lingkup dari pada akuntansi biaya adalah sebagai dasar teori yang merupakan pedoman dalam memecahkan masalah yang dihadapi dalam pelulisan. Dari pengertian tersebut diharapkan dapat membantu memberikan penjelasan yang mencakup seluruh aspek dari pada ilmu pengetahuan yang akan diuraikan. Berikut definisi mengenai akuntansi biaya menurut Adolph Matz and Milton

F. Usry, sebagai berikut: *Cost Accounting, sometimes called management or managerial accounting, should be considered the key managerial partner, furnishing management with the necessary accounting tools to plan and control activities* (Matz and Usry, 2002:9).

Selanjutnya Mas'ud Machfoedz dalam pengertian Akuntansi Biaya, maka biaya mempunyai artian sebagai pengeluaran sumber-sumber ekonomi yang bisa ditentukan dalam bentuk keuangan, dimana pengeluaran tersebut mempunyai tujuan untuk memperoleh pengembalian (*return*) yang lebih banyak (menguntungkan). (Machfoedz, 2005:5)

Menurut National Association of Accountants (NAA) dalam Statements on Management Accounting No. 2 yang dikutip Amin Widjaja Tunggal memberikan pengertian tentang akuntansi biaya sebagai berikut:

Akuntansi biaya adalah sebagai suatu teknik atau metode untuk menentukan biaya suatu proyek, proses, atau hal-hal yang digunakan mayoritas kesatuan legal dalam suatu masyarakat, atau secara khusus ditentukan oleh suatu kelompok akuntansi otoritatif.

Akuntansi biaya memberi perhatian pada penentuan biaya (*determining cost*). (Tunggal, 2007: 2)

Sumber-sumber ekonomi yang dapat digunakan perusahaan tersebut harus dinilai dalam satuan uang, agar dapat diukur dan dibandingkan dengan tujuan dikeluarkannya sumber-sumber ekonomi tadi.

Selanjutnya R. A. Supriyono memberikan suatu definisi pengertian Akuntansi Biaya, yaitu salah satu cabang akuntansi merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya. (Supriyono, 2013:12)

### **Fungsi dan Tujuan Akuntansi Biaya**

Fungsi Akuntansi biaya dapat menggambarkan suatu kegiatan yang berkaitan dengan terjadinya suatu biaya, sehingga dalam pengelompokan maupun penganalisaan serta penafsiran tentang biaya tersebut dapat dikontrol.

Menurut R.A. Supriyono, fungsi akuntansi biaya terdiri dari:

1. Menetapkan dan menganalisa biaya dan pendapatan-pendapatan dari suatu perusahaan sedemikian rupa.

2. Mengumpulkan dan menggunakan data biaya untuk tujuan kontrol biaya.
3. Membebankan biaya-biaya kepada pendapatan-pendapatan dengan cara yang setepat-tepatnya.
4. Mengadakan penyediaan biaya yang dapat digunakan untuk menetapkan kebijaksanaan-kebijaksanaan dan perumusan rencana-rencana operasi yang menguntungkan. (Supriyanto, 2013: 3).

Adapun tujuan dari akuntansi biaya yang dikemukakan oleh Radiks Purba adalah sebagai berikut:

1. Untuk mendeteksi dan merekam penggunaan berbagai macam biaya dalam proses pembelian.
2. Untuk proses manufaktur (pembuatan produksi) dalam proses penjualan.
3. Untuk melaksanakan berbagai aktivitas (departemen).
4. Untuk pengawasan dan analisis penggunaan biaya.
5. Membuat informasi biaya untuk manajemen. (Purba, 2004:21).

Menurut Mulyadi (2004), mengemukakan bahwa akuntansi biaya

mempunyai 3 tujuan pokok yaitu sebagai berikut:

1. Penentuan harga pokok;
2. Pengendalian biaya;
3. Pengambilan keputusan khusus.

Sedangkan menurut Sutrisno, memberikan uraian tujuan akuntansi biaya sebagai berikut: Tujuan akuntansi biaya adalah untuk mengediakan informasi tentang biaya untuk manajemen guna membantu mereka di dalam mengelola perusahaan atau departemennya (Sutrisno, 2005: 2).

Dari beberapa pendapat tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa semua akuntansi biaya mempunyai tujuan yang sama yaitu sebagai alat informasi bagi manajer perusahaan dalam pengambilan keputusan terhadap transaksi biaya yang terjadi pada suatu periode tertentu.

### **Biaya**

Biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan mempunyai peranan yang sangat penting, karena dalam banyak hal keputusan yang diambil oleh pimpinan perusahaan tidak lepas dari informasi biaya yang dihasilkan. Oleh karena itu disini perlu dijelaskan beberapa pengertian biaya.

Menurut Mulyadi dalam arti luas Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan terjadi untuk tujuan tertentu”. (Mulyadi, 2004:8)

Yang menjadi obyek dari akuntansi biaya adalah terbatas pada transaksi keuangan yang bersangkutan biaya. Sedangkan tujuan dari akuntansi biaya yaitu untuk menghasilkan laporan biaya guna memenuhi kebutuhan manajemen.

Akuntansi yang kegiatannya bertujuan untuk menyediakan informasi biaya bagi manajemen disebut akuntansi biaya. Akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya-biaya pembuatan dan penjualan produk atau penyerahan jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadap hasilnya.

### **Klasifikasi Biaya**

Di dalam akuntansi biaya terdapat penggolongan biaya yang terjadi pada kegiatan perusahaan, penggolongan biaya diperlukan untuk pengembangan data biaya yang berguna bagi manajer. Informasi biaya bagi manajemen sangat penting untuk

menentukan policy perusahaan lebih lanjut. Oleh karena itu untuk penyajian data dan biaya yang cermat dan lengkap diperlukan adanya penggolongan biaya.

Dengan penggolongan biaya, dimaksud agar pengaturan sistem akuntansi biaya dapat dilakukan serasi antara bagian-bagian biaya yang terjadi di dalam kegiatan perusahaan, serta mereka mengelola perusahaan atau baginya secara efektif, untuk itu di dalam mencatat dan menggolongkan biaya harus selalu diperhatikan untuk tujuan apa manajemen memerlukan informasi biaya.

Penggolongan biaya atas dasar obyek pengeluaran penggolongan biaya yang paling sederhana, karena berupa penjelasan singkat obyek suatu pengeluaran. Penggolongan biaya atas dasar obyek pengeluaran merupakan cara yang dapat menyeragamkan penggolongan biaya dari berbagai bagian yang dimilikinya. Biasanya penggolongan atas dasar obyek pengeluaran bermanfaat untuk perencanaan perusahaan secara menyeluruh dan pada umumnya untuk kepentingan penyajian laporan kepada pihak luar.

Dalam akuntansi biaya, biaya digolongkan dengan berbagai cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut, karena dalam akuntansi biaya dikenal konsep “*Different Costs For Different Purposes*”.

Adapun biaya dapat digolongkan menurut Mulyadi (2004 :14):

1. Obyek pengeluaran
2. Fungsi pokok dalam perusahaan
3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai
4. Prilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan
5. Jangka waktu manfaatnya.

Menurut Mas'ud Machfoedz penggolongan biaya dalam beberapa kelompok, sebagai berikut :

1. Berdasarkan fungsinya.
2. Hubungan dengan produksi.
3. Hubungan dengan departemen.
4. Hubungan dengan penanggung jawab biaya.
5. Berdasarkan tingkah laku.

(Machfoedz, 2005:3)

Menurut Mulyadi (2004 : 14), penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan manufaktur

biaya dikelompokkan menjadi tiga kelompok, yaitu :

1. Biaya produksi
2. Biaya pemasaran
3. Biaya administrasi dan umum.
4. Harga Pokok Produksi.

### **Biaya Produksi**

Sebelumnya harga pokok produksi terdiri dari biaya-biaya produksi. Dengan demikian akan dijabarkan apa pengertian dari biaya produksi.

Matz, Usrry dan Frank dalam bukunya "*Cost Accounting*" menulis:

*"Manufacturing cost is often named production cost or factory cost. factory cost is the sum of the cost direct material, direct labour, and factory overhead."* (Mats & Usri 2002 :28).

Yang berarti harga pokok produksi sering disebut dengan biaya produksi atau biaya pabrik yang merupakan jumlah biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Menurut Mulyadi Biaya Produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual. Contohnya biaya depresiasi



mesin dan ekuipmen, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya gaji karyawan yang bekerja dalam bagian-bagian, baik yang langsung maupun yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi. Menurut obyek pengeluarannya, secara garis besar biaya produksi ini dibagi menjadi: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik (*factory overhead cost*) (Mulyadi, 2004:14).

Pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa biaya produksi merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk mengolah bahan baku sehingga menjadi bahan jadi. Adapun biaya produksi meliputi biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead langsung.

Metode pengumpulan biaya produksi tergantung dari sifat pengolahan produk. Pada prinsipnya sifat pengolahan produk dapat dibedakan kedalam dua golongan yaitu: penggolongan atau pengolahan produk yang didasarkan atas pesanan, dan pengolahan produk yang merupakan produksi massa. Oleh karena itu metode pengumpulan biaya produksi pada dasarnya dapat digunakan dua metode

yaitu Metode Harga Pokok Pesanan dan Metode Harga Pokok Proses. (Mulyadi, 2004: 18).

### **Biaya Overhead Pabrik**

Menurut Adolph Matz dan Milton F. Usry, memberikan definisi biaya overhead pabrik sebagai berikut: Biaya Overhead pada umumnya didefinisikan sebagai bahan tak langsung, buruh tak langsung, dan biaya pabrik lainnya yang tidak secara mudah didefinisikan atau dibebankan langsung pada suatu pekerjaan, hasil produksi, atau tujuan biaya akhir tertentu seperti kontrak-kontrak pemerintah. (Matz-Usry, 2002: 176)

Sedangkan menurut Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen, pengertian senagai berikut: Biaya Overhead Pabrik adalah “semua biaya produksi selain bahan langsung dan tenaga kerja langsung.” (Hansen dan Mowen, 2002: 46)

### **Sistem Akuntansi Manajemen**

#### **Tradisional**

Sistem biaya tradisional hanya memusatkan pada ukuran-ukuran output aktivitas yang didasarkan pada volume produksi. Pendekatan tradisional mengasumsikan bahwa semua biaya dapat diklasifikasikan sebagai biaya

tetap atau variabel sesuai dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi. Karena itu, unit produk atau penggerak lainnya yang berkorelasi kuat dengan unit yang diproduksi seperti jam tenaga kerja langsung dan jam mesin adalah hanya penggerak aktivitas yang dianggap penting. Penggerak tingkat unit atau berdasarkan volume tersebut digunakan untuk membebankan biaya produksi kepada produk.

Penyediaan informasi untuk perencanaan dan pengendalian adalah tujuan lain dari akuntansi manajemen. Pendekatan akuntansi manajemen tradisional untuk pengendalian membebankan biaya ke unit organisasional dan kemudian menganggap manajer unit organisasional bertanggungjawab atas pengendalian pembebanan biaya. Kinerja diukur dengan membandingkan hasil aktual dengan hasil standar atau yang dianggarkan. Penekanannya adalah pada ukuran kinerja keuangan (ukuran nonkeuangan biasanya diabaikan).

Dalam sistem biaya tradisional, hanya penggerak aktivitas tingkat unit digunakan untuk membebankan biaya

kepada produk. Penggerak aktivitas tingkat unit (*unit-level activity drivers*) adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya sebagai akibat perubahan unit yang diproduksi. Penggunaan hanya penggerak berdasarkan unit untuk membebankan biaya overhead ke produk, mengasumsikan bahwa overhead yang dikonsumsi produk berkorelasi tinggi dengan jumlah unit yang diproduksi. Penggerak aktivitas berdasarkan unit membebankan overhead kepada produk melalui penggunaan tarif pabrik. Contoh-contoh penggerak tingkat unit yang secara umum digunakan untuk membebankan overhead meliputi: (1). Unit yang diproduksi. (2). Jam tenaga kerja langsung (3) Jam mesin (4) Bahan Langsung (5) Upah tenaga kerja langsung.

Menurut Mulyadi, pengertian Sistem Akuntansi Tradisional adalah sebagai berikut:

Sistem Akuntansi Tradisional adalah Sistem Akuntansi yang membebankan biaya overhead pabrik kepada produk atas kuantitas produk yang diproduksi. Sistem tersebut membebankan kepada produk melalui dua tahap: Tahap pertama, biaya

overhead pabrik dikumpulkan dalam pusat biaya baik departemen pembantu maupun departemen produksi. Tahap kedua, biaya overhead pabrik yang telah melalui agregasi tahap pertama, dibebankan kepada produk atas dasar jam tenaga kerja langsung, jam mesin atau biaya tenaga kerja langsung. (Mulyadi, 2008: 90)

### **Sistem Akuntansi Manajemen Kontemporer**

Menurut Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen bahwa Tujuan keseluruhan sistem manajemen biaya kontemporer adalah untuk meningkatkan kualitas, kepuasan, relevansi, dan penetapan waktu informasi biaya “. (Hansen dan Mowen, 2002: 57)

Kalkulasi biaya produk pada Akuntansi Manajemen Kontemporer cenderung fleksibel. Informasi biaya disediakan untuk mendukung tujuan material yang berbeda, termasuk tujuan pelaporan keuangan. Definisi kalkulasi biaya produk yang lebih komprehensif ditekankan untuk perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan yang lebih baik. Sebagai contoh, sistem akuntansi yang telah fleksibel, dengan informasi biaya

aktivitas dan penggerak yang melimpah, dapat bertindak sebagai sistem peringatan dini atas masalah-masalah etika.

Pengertian *Activity Based Costing System* menurut Mulyadi, yaitu: Merupakan metode penentuan harga pokok (product costing) yang ditujukan untuk menyajikan informasi harga pokok produk secara cermat (accurate) bagi kepentingan manajemen dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya dalam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk. (Mulyadi, 2008 . 53)

Sedangkan definisi *Activity Based Costing System* menurut R.A. Supriyono, yaitu *Activity Based Costing (ABC) System* adalah sistem pembebanan biaya pada objek biaya melalui dua tahap yaitu: (1) melacak biaya pada aktivitas-aktivitas, dan selanjutnya (2) melacak biaya aktivitas-aktivitas pada objek-objek biaya. (Supriyono, 2009: 262)

Dari kedua pendapat diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa *Activity Based Costing System* merupakan sistem informasi yang dapat menyajikan informasi yang akurat dengan cermat mengenai aktivitas yang mengkonsumsi

sumber daya untuk menghasilkan produk dengan menggunakan dua tahap.

## **METODE PENELITIAN**

Penjelasan tentang jenis penelitian akan berhubungan dengan pemilihan metode penelitian yang dilakukan. Penelitian ini bermaksud untuk menjelaskan kedudukan variable-variabel yang diteliti serta hubungannya antara satu variable dengan variable lainnya. Penelitian ini bersifat studi kasus.

Dalam definisi operasional adalah gambaran konkrit tentang variabel-variabel penelitian yang diaplikasikan pada situasi nyata di lapangan. Dalam hal ini definisi operasional tentang PT. Tirta Mahakam Resources Tbk.

1. Biaya overhead pabrik merupakan peranan yang sangat penting dan sebagai pelengkap dalam pembentukan suatu produk. Jadi biaya overhead pabrik adalah biaya yang dikeluarkan oleh PT. Tirta Mahakam Resources Tbk selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Adapun jenis biaya overhead pabrik sebagai berikut :

- a. Biaya penyusutan
  - b. Biaya pemeliharaan dan perbaikan
  - c. Biaya bahan tak langsung
  - d. Gaji, upah dan kesejahteraan karyawan pabrik
  - e. Biaya asuransi (gedung dan peralatan pabrik
  - f. Biaya tenaga listrik pabrik
  - g. Biaya inspeksi pabrik
  - h. Biaya perlengkapan pabrik
2. *Activity Based Costing System* adalah sistem pembebanan biaya pada obyek biaya dengan melacak pada biaya kegiatan dan pada obyek biaya.
3. Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional adalah sistem pembebanan biaya overhead pabrik dengan tarif tunggal melalui biaya tetap dan variabel dalam menentukan unit volume yang diproduksi.

## **Teknis Analisis Data**

Usaha untuk memecahkan masalah yang disajikan dalam penulisan ini, maka penulis ingin mengetahui biaya overhead pabrik dengan menggunakan sistem akuntansi tradisional dengan sistem ABC. Untuk menganalisis data yang ada maka model analisis yang digunakan adalah model tabel sebagai berikut:

**Tabel 1. Perbandingan Hasil dari Metode Tradisional dengan ABC**

Produk	A	B	C
Biaya unit : Konvensional	Rp XX	Rp XX	Rp XX
Biaya unit : ABC	Rp XX	Rp XX	Rp XX
Persentase perubahan menggunakan ABC	XX %	XX %	XX %

Sumber: Tunggal, 2003

Keterangan :

Biaya unit konvensional adalah total biaya yang dibebankan keseluruhan produk dibagi jumlah unit yang diproduksi berdasarkan sistem tradisional. Biaya konvensional dalam suatu perusahaan meliputi biaya variable perunit maupun nonunit yang tidak dipilah-pilah dan biaya tetap.

Biaya unit ABC adalah total biaya yang dibebankan keseluruhan produk dibagi jumlah unit yang diproduksi berdasarkan aktivitas. *Activity Based Costing System* dalam suatu perusahaan meliputi biaya variabel dan biaya tetap. Biaya variabel dalam unit maupun nonunit dan dapat memilah-milah baik dalam aktivitas biaya, perusahaan, dan produk.

Perubahan persentase sistem ABC adalah melihat tingkat persentase biaya perunit pada masing-masing produk.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan data yang diperoleh maka berikut ini akan di analisis Sistem Pembebanan biaya overhead pabrik yang diterapkan di PT Tirta Mahakam Resources Tbk dipengaruhi oleh elemen biaya overhead pabrik yang paling banyak menyerap biaya. Oleh karena itu biaya penyusutan dan biaya pemeliharaan dan perbaikan dari tahun ke tahun merupakan dua elemen biaya overhead pabrik yang paling banyak menyerap biaya, dan karena kedua elemen biaya ini dipengaruhi oleh jam mesin, PT Tirta Mahakam Resources Tbk menerapkan pembebanan biaya overhead pabrik dengan dasar pembebanan jam mesin.

Untuk itu pada tahun 2017 jumlah biaya overhead pabrik yang dikeluarkan oleh PT Tirta Mahakam Resources Tbk sebesar Rp 54.971.942.700,00 dengan jam mesin yang digunakan sebanyak 23.672 jam. Maka jenis produk yang menyerap biaya overhead pabrik atas dasar pembebanan jam mesin masing-masing Plywood Rp 20.064.108.840,00; Blockboard Rp 12.772.291.510,00; Sawmill Rp 5.749.853.414,00; Fancywood Rp 7.524.040.817,00; dan Coating Rp 8.861.648.073,00.

Dari hasil analisis tersebut dapat pula diuraikan biaya produk per M<sup>3</sup> dengan menggunakan sisten akuntansi

manajemen tradisional seperti terlihat pada tabel 7 berikut:

Berdasarkan perhitungan pada tabel 7 tersebut di atas diketahui bahwa masing-masing produk dengan biaya produksi per M<sup>3</sup> yaitu Plywood sebesar Rp 2.123.529,12; Blockboard sebesar

Rp 2.818.123,92; Sawmill sebesar Rp 539.996,65; Fancywood sebesar Rp 3.576.749,37 dan Coating sebesar Rp 4.590.661,70. Sedangkan data penentuan tarif biaya overhead pabrik dapat dilihat pada tabel 2.

**Tabel 2. Tarif Biaya Overhead Pabrik**

Biaya Aktivitas	Biaya Total (Rp)	Cost Drivers	Tarif BOP (Rp)
Berlevel unit :			
Biaya bahan tak langsung	30.857.622.200,-	162.832 M <sup>3</sup>	189.505,88
By.Gaji, upah & Adm	8.393.333.300,-	23.672	354.567,98
By perlengkapan pabrik	9.627.650,-	1.890	5.093,99
Berlevel Bactk :			
By pengangkutan	484.665.050,-	597	811.834,25
Berlevel Produk :			
By penelitian & pengemb.	26.949.600,-	100	269.496,00
Berlevel Fasilitas :			
By penyusutan	6.896.261.650,-	23.672	29.132,57
By pemelih. & perbaikan	7.771.486.900,-	23.672	328.298,70
Biaya asuransi	551.996.350,-	3.950	139.745,91

Sumber : PT. Tirta Mahakam Resources Tbk

Berdasarkan perhitungan tarif pembebanan biaya overhead pabrik dengan activity based costing system, maka selanjutnya yaitu dengan jalan mengalihkan antara tarif untuk masing-masing aktivitas dengan unit-unit cost drivernya, seperti terlihat pada tabel-tabel berikut ini :

Berdasarkan perhitungan pada tabel 2 tersebut di atas dengan menggunakan *Activity Based Costing System* diketahui bahwa masing-masing jenis produk dengan biaya produksi per M<sup>3</sup> yang meliputi Plywood sebesar Rp 2.183.177,86; Blockboard sebesar Rp 2.403.411,46; Sawmill sebesar Rp 583.352,75; Fancywood sebesar Rp

3.621.846,34 dan Coating sebesar Rp 4.425.732,43.

Selanjutnya untuk melihat perbandingan hasil pembebanan biaya overhead pabrik yang dihitung dengan

menggunakan sisten akuntansi manajemen tradisional dengan metode *Activity Based Costing System* akan seperti yang terlihat pada tabel 3 berikut ini:

**Tabel 3. Perbandingan Hasil Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Yang Dihitung Dengan Akuntansi Manajemen Tradisional dan *Activity Based Costing System* Tahun 2017**

Jenis Produk	Sistem Akuntansi Manajemen		
	Tradisional (Rp)	ABC (Rp)	Selisih (Rp)
Plywood	20.064.108.900,-	25.121.055.600,-	5.056.946.700,-
Blockboard	12.772.291.500,-	7.777.909.300,-	4.994.382.200,-
Sawmill	5.749.853.400,-	6.705.812.000,-	955.958.600,-
Fancywood	7.524.040.800,-	8.835.505.700,-	1.311.464.900,-
Coating	8.861.648.100,-	6.545.711.300,-	2.315.936.800,-

Sumber : (data telah diolah)

Setelah menghitung pembebanan biaya overhead pabrik dengan metode sistem akuntansi manajemen tradisional dengan metode *Activity Based Costing System*, maka

selanjutnya akan dihitung selisih perbandingan harga pokok produk per M<sup>3</sup> untuk kelima jenis produk tersebut, seperti terlihat pada tabel berikut:

**Tabel 4. Perbandingan Biaya Per M<sup>3</sup> yang dihitung dengan Akuntansi Manajemen Tradisional dan *Activity Based Costing System* Tahun 2017**

Jenis Produk	Sistem Akuntansi Manajemen		
	Tradisional (Rp)	ABC (Rp)	Selisih (Rp)
Plywood	2.123.529,12	2.183.177,86	59.648,74
Blockboard	2.818.123,92	2.403.411,46	414712,46
Sawmill	539.996,65	583.352,75	43.356,10
Fancywood	3.576.749,37	3.621.846,34	45.096,97
Coating	4.590.661,70	4.425.732,43	164.929,27

Sumber: (data telah diolah)

**Tabel 5. Perbandingan Hasil dari Metode Tradisional dengan Metode ABC**

Produk	Plywood	Blockwood	Sawmill	Fancywood	Coasting
Biaya unit : Konvensional	2.123.529,12	2.818.123,92	539.996,65	3.576.749,37	4.590.661,70
Biaya unit : ABC	2.183.177,86	2.403.411,46	583.352,75	3.621.846,34	4.425.732,43
Persentase perubahan menggunkan	+2,81 %	- 14,72 %	+8,03%	+ 1,26 %	-3,59 %

## ABC

Sumber : (data telah diolah)

Dari tingkat perubahan persentase menunjukkan bahwa metode ABC membebankan lebih rendah overhead cost terhadap produksi dengan volume yang lebih rendah dan cenderung membebankan secara relatif lebih banyak terhadap produksi dengan volume yang lebih tinggi. Setelah menganalisis sistem akuntansi manajemen tradisional yang menerapkan pembebanan biaya overhead pabrik dengan dasar pembebanan jam mesin yang selama ini diterapkan oleh perusahaan, serta menganalisis pembebanan biaya overhead pabrik dengan menerapkan *Activity Based Costing System*, maka dapat diketahui besarnya selisih pembebanan biaya overhead pabrik ke masing-masing produk dengan menggunakan kedua sistem di atas.

Hasil perhitungan menunjukkan selisih pembebanan biaya overhead pabrik dengan menggunakan sistem akuntansi manajemen tradisional dengan *Activity Based Costing System* menunjukkan adanya perbedaan dari masing-masing produk adalah Plywood, Sawmill dan Fancywood menyerap biaya overhead pabrik dengan

metode sistem akuntansi manajemen tradisional lebih rendah dari metode *Activity Based Costing System* (ABC) dengan biaya masing-masing sebesar Rp 5.056.946.700,00, Rp 955.958.600,00 dan Rp 1.311.464.900,00 sedangkan produk Bolckoard dan Coating menyerap biaya overhead pabrik dengan metode *Activity Based Costing System* (ABC) lebih rendah dari metode sistem akuntansi manajemen tradisional dengan biaya masing-masing sebesar Rp 4.994.382.200,00 dan Rp 2.315.936.800,00.

Perbedaan ini disebabkan karena pembebanan biaya dengan metode tradisional (konvensional) tidak memperhitungkan konsumsi overhead cost maupun non-volume pada setiap jenis produk atau dengan kata lain sistem konvensional hanya memperhitungkan biaya overhead baik biaya variabel maupun biaya tetap, biaya variabel dengan menggunakan dasar alokasi berdasarkan jam mesin dan tidak merinci biaya overhead itu sendiri, sehingga biaya yang di serap setiap produk tidak merata karena ada yang lebih rendah dan ada yang lebih



tinggi tergantung dari jumlah jam mesin yang digunakan oleh setiap produk. Sedangkan biaya dengan metode *Activity Based Costing System* telah memperhitungkan komponen non-volume related maupun overhead costnya dari setiap jenis produk, dalam artian bahwa metode ini telah memperhitungkan biaya overhead dengan memilah-milah elemen-elemen biaya tersebut, jadi metode ini dapat mencerminkan semua elemen biaya overhead yang di serap dalam setiap produk.

Hasil juga menggambarkan bahwa selisih hasil perhitungan biaya per M<sup>3</sup> yang menggunakan sistem akuntansi manajemen tradisional dengan *Activity Based Costing System* pada setiap jenis produk yang dihasilkan PT. Tirta Mahakam Resources Tbk. Untuk produk Plywood, Sawmill dan Fancywood mempunyai selisih harga pokok produk dengan sistem akuntansi tradisional lebih rendah dari activity based costing system, sedangkan produk Blockboard dan coasting mempunyai selisih harga pokok produk dengan *Activity Based Costing System* lebih rendah dari sistem akuntansi tradisional.

Hasil perhitungan harga pokok produk dari kelima produk tersebut dengan pembebanan biaya overhead pabrik yang menggunakan *Activity Based Costing System* menggambarkan pola konsumsi biaya overhead pabrik yang lebih mencerminkan jumlah biaya yang diserap oleh masing-masing produk. Hal tersebut disebabkan karena dalam *Activity Based Costing System* dibentuk lebih banyak pusat biaya atau cost pool, sehingga penggunaan sumber daya dapat diikuti dengan teliti ke pusat biaya yang mengkonsumsinya.

Dari tingkat perubahan persentase menunjukkan bahwa metode ABC membebankan lebih rendah overhead cost terhadap produksi dengan volume yang lebih rendah dan cenderung membebankan secara relatif lebih banyak terhadap produksi dengan volume yang lebih tinggi. Dengan demikian dapat dilihat bahwa *Activity Based Costing System* menghasilkan pembebanan biaya overhead pabrik yang lebih mencerminkan jumlah biaya yang diserap oleh masing-masing produk dari pada sistem akuntansi manajemen tradisional, sehingga hipotesis yang diajukan oleh penulis adalah terbukti benar.

## KESIMPULAN

Berdasarkan pembahasan pada bab-bab sebelumnya, dapat ditarik kesimpulan atas pokok masalah yang dibahas, yaitu sebagai berikut :

1. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa selisih pembebanan biaya overhead pabrik dengan menggunakan sistem akuntansi manajemen tradisional dengan *Activity Based Costing System* menunjukkan adanya perbedaan dari masing-masing produk adalah Plywood, Sawmill dan Fancywood menyerap biaya overhead pabrik dengan metode sistem akuntansi manajemen tradisional lebih rendah dari metode *Activity Based Costing System* (ABC) dengan biaya masing-masing sebesar Rp 5.056.946.700,00, Rp 955.958.600,00 dan Rp 1.311.464.900,00 sedangkan produk Blockboard dan Coating menyerap biaya overhead pabrik dengan metode *Activity Based Costing System* (ABC) lebih rendah dari metode sistem akuntansi manajemen tradisional dengan biaya masing-masing sebesar Rp 4.994.382.200,00 dan Rp 2.315.936.800,00 Perbedaan ini

disebabkan karena pembebanan biaya dengan metode tradisional (konvensional) tidak memperhitungkan konsumsi overhead cost maupun non-volume pada setiap jenis produk, sementara pembebanan biaya dengan metode *Activity Based Costing System* telah memperhitungkan komponen non-volume related maupun overhead costnya dari setiap jenis produk.

2. Berdasarkan perhitungan tentang harga pokok produksi per M<sup>3</sup> dari masing-masing produk dengan sistem akuntansi manajemen tradisional yaitu Plywood sebesar Rp 2.123.529,12; Blockboard sebesar Rp 2.818.123,92; Sawmill sebesar Rp 539.996,65; Fancywood sebesar Rp 3.576.749,37 dan Coating sebesar Rp 4.590.661,70. Sedangkan menggunakan *Activity Based Costing System* diketahui bahwa masing-masing jenis produk dengan biaya produksi per M<sup>3</sup> yang meliputi Plywood sebesar Rp 2.183.177,86; Blockboard sebesar Rp 2.403.411,46; Sawmill sebesar Rp 583.352,75; Fancywood sebesar Rp

- 3.621.846,34 dan Coating sebesar Rp 4.425.732,43.
3. Hasil perhitungan biaya per  $M^3$  yang menggunakan sistem akuntansi manajemen tradisional dengan *Activity Based Costing System* pada setiap jenis produk yang dihasilkan PT. Tirta Mahakam Resources Tbk. Untuk produk Plywood, Sawmill dan Fancywood mempunyai selisih harga pokok produk dengan sistem akuntansi tradisional lebih rendah dari activity based costing system, sedangkan produk Blockboard dan coating mempunyai selisih harga pokok produk dengan *Activity Based Costing System* lebih rendah dari sistem akuntansi tradisional.
  4. Hasil perhitungan harga pokok produk dari kelima produk tersebut dengan pembebanan biaya overhead pabrik yang menggunakan *Activity Based Costing System* menggambarkan pola konsumsi biaya overhead pabrik yang lebih mencerminkan jumlah biaya yang diserap oleh masing-masing produk. Hal tersebut disebabkan karena dalam *Activity Based Costing System* dibentuk lebih banyak pusat biaya atau cost pool, sehingga penggunaan sumber daya dapat diikuti dengan teliti ke pusat biaya yang mengkonsumsinya.
  5. Dari tingkat perubahan persentase menunjukkan bahwa metode ABC membebankan lebih rendah overhead cost terhadap produksi dengan volume yang lebih rendah dan cenderung membebankan secara relatif lebih banyak terhadap produksi dengan volume yang lebih tinggi.
  6. Dengan demikian dapat dilihat bahwa *Activity Based Costing System* menghasilkan pembebanan biaya overhead pabrik yang lebih mencerminkan jumlah biaya yang diserap oleh masing-masing produk dari pada sistem akuntansi manajemen tradisional, sehingga hipotesis yang diajukan oleh penulis adalah terbukti benar.

## SARAN

Berdasarkan hasil penelitian, maka saran yang dapat diajukan terhadap perusahaan sebagai berikut :

1. Meskipun pembebanan biaya overhead pabrik dengan dasar pembebanan jam mesin yang telah digunakan oleh perusahaan selama ini telah dirasa dapat membantu perusahaan dalam perhitungan

pembebanan biaya overhead pabrik dalam menentukan harga pokok produk, namun dengan adanya diversifikasi produk yang semakin beraneka ragam, maka ketelitian dan kecermatan dalam penelusuran biaya-biaya yang diserap oleh suatu produk, akan semakin sulit teridentifikasi. Sedangkan dengan Activity Based Costing System, dalam pembebanan biaya overhead pabrik lebih banyak membentuk cost pool atau cost centers, sehingga akan lebih mudah dalam mengidentifikasi penimbul biaya dari setiap aktivitas.

2. Untuk mendapatkan hasil pembebanan Biaya Overhead Pabrik yang lebih cermat dan memperoleh harga pokok produk yang lebih tepat dan akurat, adalah lebih baik jika perusahaan PT. Tirta Mahakam Resources Tbk menerapkan *Activity Based Costing System* daripada pembebanan dengan sistem Tradisional yang diterapkan selama ini di perusahaan. Dalam pelaksanaannya, perhitungan dengan *Activity Based Costing System* memang lebih rumit, namun jika dilihat dari hasil yang akan dicapai oleh perusahaan, maka masalah tersebut bukanlah menjadi halangan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim dan Bambang Supomo, 2004. *Akuntansi Manajemen*, Edisi Pertama, Cetakan Ketujuh, BPFE-Yogyakarta, Yogyakarta.
- AL. Haryono Jusuf, 2013. *Dasar-dasar Akuntansi, Jilid 1*, Edisi 5, Liberty, Yogyakarta.
- Amin Tunggal, 2003. *Activity Based Costing (untuk Manufaktur dan Pemasaran)*, Edisi Revisi, Harvarindo, Jakarta.
- Amin Widjaja Tunggal, 2003. *Akuntansi Biaya*, Cetakan Pertama, PT. Rineka Cipta, Jakarta.
- Mas'ud Machfoedz, 2005. *Akuntansi Biaya*, Edisi Revisi, Badan Penerbitan Fakultas Ekonomi, Yogyakarta.
- Hansen Don. R dan Mowen, Maryanne M, 2002. *Akuntansi Manajemen*, Jilid I diterjemahkan oleh Ancella A. Hermawan, Erlangga, Jakarta.

- Kaplan, Robert S, 2001. *Advanced Management Accounting*, Prentice – Hall Inc. Englewood Cliffs, New Jersey.
- Milton F. Usry dkk, 2002. *Akuntansi Biaya (Perencanaan dan Pengendalian) Jilid 2*, Terjemahan Herman Wibowo, Edisi Kedelapan, Cetakan Kedelapan, Erlangga, Jakarta,
- Mulyadi, 2004. *Akuntansi Biaya Untuk Manajemen*, Edisi 4, BPFE-UGM, Yogyakarta.
- Mulyadi, 2007, *Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi kedua, BP STIE YKPN, Yogyakarta.
- R.A. Supriyanto, 2009. *Manajemen Biaya dan Akuntansi Manajemen untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*, Edisi I, BPFE, Yogyakarta.
- R.A. Supriyanto, 2007. *Akuntansi Biaya, Buku Satu*, Edisi Kedua, Cetakan Ketiga, BPFE-UGM, Yogyakarta.
- Sutrisno, 2004. *Akuntansi Biaya untuk Manajemen*, Edisi Pertama, Cetakan Pertama, Ekonisia, Fakultas Ekonomi UII, Yogyakarta.
- Zaki Baridwan, 2009. *Intermediate Accounting*, Edisi Ketuju, Cetakan Ketuju, BPFE-UGM, Yogyakarta.