

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Tinjauan Teori

2.1.1. Pengertian Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM)

a. Usaha Mikro

Berdasarkan Undang – Undang Republik Indonesia No 20 Tahun 2008 Bab 1 Pasal 1 Ayat 1, Usaha Mikro adalah usaha produktif milik orang perorangan dan/atau badan usaha perorangan yang memenuhi kriteria Usaha Mikro sebagaimana diatur dalam undang – undang ini.

b. Usaha Kecil

Berdasarkan Undang – Undang Republik Indonesia No 20 Tahun 2008 Bab 1 Pasal 1 Ayat 2, Usaha Kecil adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang memiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dari Usaha Menengah atau Usaha Besar yang memenuhi kriteria Usaha Kecil sebagaimana dimaksud dalam undang – undangn ini.

c. Usaha Menengah

Berdasarkan Undang –Undang Republik Indonesia No 20 Tahun 2008 Bab 1 Pasal 1 Ayat 3, Usaha Menengah adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang memiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan Usaha Kecil atau Usaha Besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam Undang – Undang ini.

2.1.2. Kriteria Usaha Mikro, Kecil dan Menengah (UMKM)

a. Usaha Mikro

Berdasarkan Undang – Undang Republik Indonesia No 20 Tahun 2008 Bab IV Pasal 6 Ayat 1, Kriteria Usaha Mikro adalah sebagai berikut :

1. Memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
2. Memiliki hasil penjualan tahunan paling banyak Rp. 300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah).

b. Usaha Kecil

Berdasarkan Undang – Undang Republik Indonesia No 20 Tahun 2008 Bab IV Pasal 6 Ayat 2, Kriteria Usaha Kecil sebagai berikut:

1. Memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp. 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
2. Memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp. 300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp. 2.500.000.000,00 (dua milyar lima ratus juta rupiah).

c. Usaha Menengah

Berdasarkan Undang – Undang Republik Indonesia No 20 Tahun 2008 Bab IV Pasal 6 Ayat 3, Kriteria Usaha Menengah adalah sebagai berikut :

1. Memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp. 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp. 10.000.000.000,00 (sepuluh milyar rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
2. Memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp. 2.500.000.000,00 (dua milyar lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp. 50.000.000.000,00 (lima puluh milyar rupiah).

2.1.3. Pengertian Biaya

Biaya adalah salah satu komponen yang selalu melekat ketika suatu entitas atau perusahaan memproduksi ataupun menjual suatu produk. Biaya sendiri dalam akuntansi biasa disebut dengan istilah *cost*. Dalam perusahaan manufaktur biaya dikeluarkan oleh perusahaan baik dalam proses produksi maupun operasional perusahaan. Karena itu, menurut *Cecily A Raiborn* dan *Michael R Kenney* (2011:4) mengatakan bahwa biaya produk (*product cost*)

adalah jumlah dari biaya – biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk membuat satu unit produk.

Definisi biaya menurut Witjaksono (2006:6) menyatakan, biaya (*cost*) adalah suatu pengorbanan sumber daya untuk mencapai suatu tujuan. Lalu berdasarkan pendapat dari Supriyono (2011:14), biaya (*expenses*) adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (*revenue*) yang akan dipakai sebagai pengurangan penghasilan. Pendapat tersebut diperkuat dengan adanya definisi dari Mulyadi (2003:4), mengemukakan bahwa definisi biaya adalah kos sumber daya yang telah atau akan dikorbankan untuk mewujudkan tujuan tertentu.

Menurut Mulyadi (2010:8) dalam bukunya yang berjudul “Akuntansi Biaya” menyatakan bahwa biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi, sedang terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Dari pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa biaya dapat didefinisikan atau diartikan dalam dua kategori, yaitu secara sempit dan luas. Dalam arti sempit, definisi atau pengertian biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva, sedangkan dalam arti luas, definisi atau pengertian biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi yang dapat diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau secara potensial akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu.

2.1.4. Klasifikasi Biaya

Mursyidi (2008:15) mengklasifikasikan biaya menjadi dua, yaitu biaya yang sifatnya berhubungan langsung (*direct cost*) dengan suatu produk yang dihasilkan, dan biaya yang mempunyai hubungan tidak langsung (*indirect cost*) dengan suatu produk. Biaya yang mempunyai hubungan langsung dengan suatu produk disebut biaya produksi (*production cost / manufacturing cost / factory cost*), sedangkan biaya yang mempunyai hubungan tidak langsung dengan suatu produk dikenal dengan nama Beban Komersial (*commercial expenses*).

Pendapat tersebut diperkuat oleh pendapat Mulyadi (2010:16) yang menjelaskan bahwa dalam pembuatan produk terdapat dua kelompok biaya : biaya produksi dan biaya non produksi. Biaya produksi merupakan biaya – biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk atau biaya yang keluar

akibat adanya aktivitas konversi dari bahan baku mentah menjadi produk jadi, sedangkan biaya non – produksi merupakan biaya – biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan non – produksi, seperti kegiatan pemasaran serta kegiatan administrasi dan umum. Biaya produksi membentuk *cost* produksi, yang digunakan untuk menghitung biaya produk jadi dan biaya produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses. Biaya non – produksi ditambahkan pada biaya produksi untuk menghitung total *cost* produk.

Selain biaya –biaya yang telah dijelaskan di atas juga terdapat penjelasan lain mengenai biaya yang ada dalam perusahaan, kemudian hal lain yang ada dalam suatu usaha diantaranya adanya proses perencanaan, pengendalian dan pembuatan keputusan. Menurut Harnanto dan Zulkifli (2003:32), terdapat biaya yang hubungannya dengan perencanaan, pengendalian dan pembuatan keputusan yang dikelompokkan ke dalam berbagai golongan, yaitu :

a. Biaya standar dan biaya dianggarkan

Biaya standar merupakan biaya yang ditentukan dimuka (*predetermine cost*) yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk menghasilkan satu unit produk. Biaya yang dianggarkan merupakan perkiraan total pada tingkat produksi yang direncanakan.

b. Biaya terkendali dan biaya tidak terkendali

Biaya terkendali (*controllable cost*) merupakan biaya yang dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer tertentu, sedangkan biaya tidak terkendali (*uncontrollable cost*) merupakan biaya yang tidak secara langsung dikelola oleh otoritas manajer tertentu.

c. Biaya tetap *committed* dan *discretionary*

Biaya tetap *committed* merupakan biaya tetap yang timbul dan jumlah maupun pengeluarannya dipengaruhi oleh pihak ketiga dan tidak bisa dikendalikan oleh manajemen, sedangkan biaya tetap *discretionary* merupakan biaya tetap yang jumlahnya dipengaruhi oleh keputusan manajemen.

d. Biaya variabel teknis dan biaya kebijakan

Biaya variabel teknis (*engineered variabel cost*) adalah biaya variabel yang sudah diprogramkan atau distandarkan seperti biaya bahan baku dan

biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya variabel kebijakan (*discretionary variabel cost*) adalah biaya variabel yang tingkat variabilitasnya dipengaruhi kebijakan manajemen.

e. Biaya relevan dan biaya tidak relevan

Biaya relevan (*relevant cost*), dalam pembuatan keputusan merupakan biaya yang secara langsung dipengaruhi oleh pemilihan alternatif tindakan oleh manajemen. Biaya tidak relevan (*irrelevant cost*) merupakan biaya yang tidak dipengaruhi oleh keputusan manajemen.

f. Biaya terhindarkan dan biaya tidak terhindarkan

Biaya terhindarkan (*avoidable cost*) adalah biaya yang dapat dihindari dengan diambilnya suatu alternatif keputusan, sedangkan biaya tidak terhindarkan (*unavoidable cost*) adalah biaya yang tidak dapat dihindari pengeluarannya.

g. Biaya diferensial dan biaya marjinal

Biaya diferensial (*differential cost*) adalah tambahan total biaya akibat adanya tambahan penjualan sejumlah unit tertentu, sedangkan biaya marjinal (*marginal cost*) adalah biaya dimana produksi harus sama dengan penghasilan marjinal jika ingin memaksimalkan laba.

2.1.5. Penggolongan Biaya

Menurut Mulyadi (2010:8) biaya dapat digolongkan menjadi beberapa golongan atas dasar sebagai berikut :

- a. Obyek pengeluaran : dalam cara penggolongan ini, nama obyek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya.
- b. Fungsi – fungsi pokok perusahaan : dalam perusahaan terdapat tiga fungsi pokok, yaitu produksi, pemasaran dan administrasi dan umum. Biaya produksi merupakan biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi barang jadi. Biaya pemasaran merupakan biaya yang terjadi untuk melaksanakan pemasaran produk. Biaya administrasi dan umum merupakan biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran.
- c. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai : biaya langsung adalah biaya yang terjadi, penyebab satu – satunya adalah karena adanya sesuatu yang

dibiayai. Biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku (BBB) dan biaya tenaga kerja langsung (BTKL).

- d. Atas dasar tingkah lakunya terhadap perubahan *volume* kegiatan. Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan *volume* kegiatan. Biaya semi variabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan *volume* kegiatan. Pada biaya ini mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel. Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar *volume* kegiatan tertentu. Biaya semi *fixed* adalah biaya yang tetap untuk tingkat *volume* kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada *volume* kegiatan produksi tertentu.
- e. Atas dasar jangka waktu manfaatnya : pengeluaran modal (*capital expenditures*) adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*) adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadi pengeluaran tersebut.

Menurut rudianto (2013:16) biaya dalam perusahaan manufaktur dikelompokkan menjadi beberapa kelompok menurut spesifikasi kegunaannya, yaitu :

- a. Biaya bahan baku

Biaya bahan baku adalah biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku yang telah digunakan untuk menghasilkan suatu produk jadi tertentu.

- b. Biaya tenaga kerja langsung

Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk membayar pekerja yang terlibat langsung dengan proses produksi.

- c. Biaya *overhead* pabrik

Biaya *overhead* pabrik adalah biaya – biaya selain biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung tetapi dibutuhkan dalam proses produksi.

Yang termasuk dalam kelompok ini adalah :

1. Biaya bahan penolong (bahan tidak langsung) yaitu bahan tambahan yang dibutuhkan untuk menghasilkan suatu produk tertentu.

2. Biaya tenaga kerja penolong (tenaga kerja tidak langsung) yaitu pekerja yang dibutuhkan dalam proses menghasilkan suatu barang tetapi tidak terlibat langsung dalam proses produksi.
 3. Biaya pabrikasi lain adalah biaya – biaya tambahan yang dibutuhkan untuk menghasilkan suatu produk selain biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja langsung.
- d. Biaya pemasaran
- Biaya pemasaran digunakan untuk menampung keseluruhan biaya yang dikeluarkan perusahaan ketika mendistribusikan barang dagangannya hingga sampai ke pelanggan.
- e. Biaya administrasi dan umum
- Biaya administrasi dan umum digunakan untuk menampung keseluruhan biaya operasi kantor.

2.1.6. Pengertian *Target Costing*

Menurut Rudianto (2013:144) target biaya atau *target costing* adalah metode penentuan biaya produksi dimana perusahaan terlebih dahulu menentukan biaya produksi yang harus dikeluarkan berdasarkan harga pasar kompetitif, sehingga perusahaan dapat memperoleh laba yang diharapkan. Menurut metode ini, perusahaan menetapkan biaya produk yang dianggap sesuai dengan keadaan pasar, menentukan laba yang diinginkan, baru kemudian menentukan harga jual produk tersebut kepada masyarakat. Rumus *target costing* sebagai berikut :

$$\text{Target costing} = \text{harga jual} - \text{Laba yang diharapkan}$$

Bagan 2.1

Alur *Target Costing*

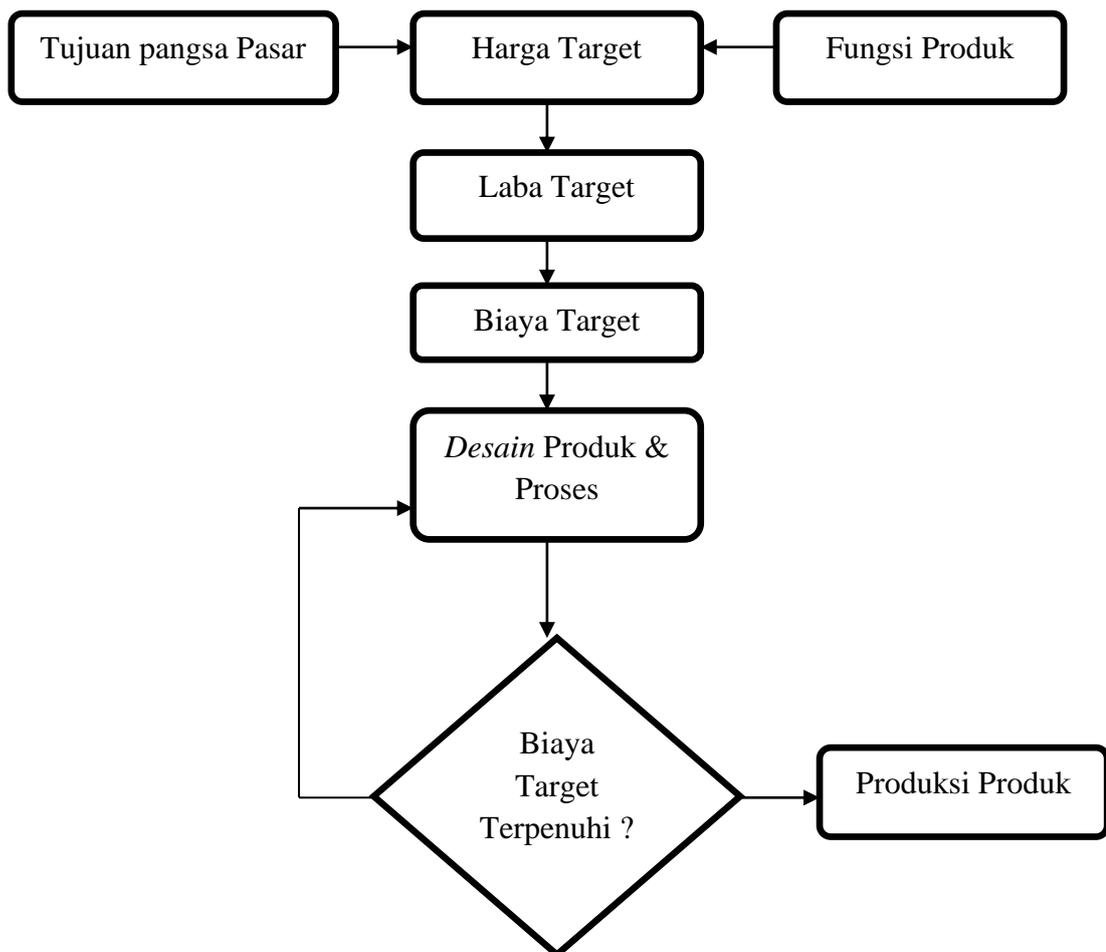


Sumber : Rudianto (2013:145)

Menurut Hansen dan Mowen (2009:361) biaya target adalah perbedaan antara harga Penjualan yang dibutuhkan untuk menangkap pangsa pasar yang telah ditentukan terlebih dahulu dan laba per unit yang diinginkan. Jika biaya target

kurang dari apa yang saat dapat tercapai, maka manajemen harus menemukan penurunan biaya yang menggerakkan biaya aktual ke biaya target. Terdapat tiga metode dalam menemukan penurunan biaya metode tersebut adalah rekayasa berlawanan, analisis nilai, dan perbaikan proses. Dengan adanya rekayasa berlawanan dengan membedah produk pesaing untuk mencari tahu keistimewaan rancangan yang dapat membuat biaya produksi lebih efisien. Kemudian analisis nilai yakni menaksir nilai yang ditempatkan pada berbagai fungsi produk oleh pelanggan. Lalu, perbaikan proses adalah proses perancangan ulang untuk memperbaiki efisiensinya dan juga dapat memberikan suatu untuk mencapai kebutuhan penurunan nilai.

Bagan 2.2
Model Perhitungan Biaya



Sumber : Hansen & Mowen (2009:362)

Terdapat enam prinsip dalam penerapan *target costing* menurut Witjaksono (2006:159) yaitu :

1. Harga menentukan biaya (*Price Led Costing*), prinsip ini menggunakan harga pasar suatu produk untuk menentukan target biaya yang terjadi atau yang akan dikurangi.
2. Fokus pada pelanggan, prinsip ini menggambarkan bahwa pelanggan menginginkan kualitas produk yang baik dan distribusi produk yang tepat waktu.
3. Fokus pada desain produk dan desain proses, salah satu tujuan dari diterapkannya *target costing* adalah untuk mengendalikan biaya. Dalam prinsip ini pengendalian biaya berfokus pada desain produk dan proses produk.
4. *Cross Functional Team* (perpaduan fungsi dalam tim), prinsip ini menjelaskan bahwa dalam membuat suatu produk perlu adanya perpaduan berbagai fungsi dan bidang untuk dilibatkan dalam proses produksi produk.
5. Melibatkan Rantai Nilai (*Value Chain*), dalam penerapan *target costing* perlu adanya keterlibatan dari berbagai komponen dalam perusahaan baik *Supplier*, distributor, penyedia jasa, dan konsumen itu sendiri.
6. Orientasi daur hidup produk, berorientasi pada siklus hidup produk (*Life-cycle Product*).

2.1.7. Tahap – tahap Penerapan *Target Costing*

Penerapan metode *target costing* terdapat lima tahap yang harus dilalui perusahaan. Tahap – tahap tersebut menurut Rudianto (2009 : 278-279), adalah :

1. Menetapkan harga pasar, untuk menetapkan harga produk perusahaan. terdapat beberapa hal yang harus dipertimbangkan oleh manajemen, seperti harga produk pesaing, daya beli masyarakat, kondisi perekonomian secara umum, nilai tukar rupiah dan lain sebagainya.
2. Menentukan laba yang diharapkan, setelah dapat menentukan harga jual produknya dengan mempertimbangkan mekanisme pasar yang berlaku, perusahaan harus menetapkan harga jual per unit produknya. Penetapan harga jual per unit dipengaruhi oleh berbagai hal yang terkait, seperti pangsa pasar yang ingin diperoleh, tingkat pertumbuhan yang diinginkan dan volume

penjualan yang direncanakan dari harga jual yang ditetapkan didalamnya sudah terdapat laba yang diinginkan diperoleh perusahaan.

3. Menetapkan target biaya, berdasarkan harga jual yang telah ditentukan tersebut dikurangi dengan laba per unit produk diharapkan, perusahaan dapat menentukan tingkat biaya yang diharapkan untuk menghasilkan produk yang diinginkan, rumus :

$$\text{Target Biaya} = \text{Harga Jual} - \text{Laba yang diharapkan}$$

4. Menentukan rekayasa nilai untuk mengidentifikasi cara yang dapat digunakan untuk menurunkan biaya produk, yaitu semua upaya yang dianggap perlu untuk memodifikasi produk perusahaan yang lebih rendah dengan tetap disertai upaya memberikan nilai (*Value*) yang optimal kepada pelanggan. Rekayasa nilai digunakan dalam *target costing* untuk menurunkan biaya produk dengan cara menganalisis *trade – off*, antara lain :
 - a. Jenis dan tingkat berbeda dalam fungsional
 - b. Biaya produk total

2.1.8. Sistem *Activity Based costing* (ABC)

- a. Pengertian Sistem *Activity Based Costing*

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (*Activity Based Costing*) menurut Cecily dan Kinney (2011:150) adalah sistem akuntansi biaya yang berfokus pada aktivitas organisasi dan pengumpulan biaya – biaya berdasarkan sifat pokok yang masih mendasari tingkat beberapa overhead yang telah ditetapkan kemudian dihitung menggunakan berbagai macam pemicu biaya dalam aktivitas suatu organisasi. Menurut Anggadini dkk (2012:46) dengan mengidentifikasi aktivitas dan biaya, sistem ABC lebih memerinci penggunaan sumber daya dalam organisasi Sistem *Activity Based Costing* memiliki dua pedoman, yaitu :

1. Penelusuran biaya langsung

Salah satu ciri sistem ABC terletak pada tujuannya untuk mengidentifikasi beberapa biaya atau kelompok biaya yang bisa diklasifikasikan sebagai biaya langsung, bukan biaya tidak langsung. Sistem ABC melakukannya dengan membagi kelompok – kelompok yang ada ke dalam subbagian yang lebih kecil. Biaya – biaya pada kelompok yang baru bisa jadi memenuhi syarat untuk diklasifikasikan sebagai biaya langsung.

2. Kelompok biaya tidak langsung

Sistem ABC membentuk banyak kelompok biaya yang lebih terkait dengan aktivitas yang berbeda.

Dari beberapa pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa *activity based costing* adalah suatu metode yang digunakan untuk menentukan harga pokok produksi dan terfokus pada aktivitas – aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa dengan tujuan menyajikan informasi mengenai harga pokok produksi yang akurat, yang nantinya akan digunakan oleh manajer dalam mengambil keputusan.

b. Konsep Dasar Sistem *Activity Based Costing*

Sistem *Activity Based Costing* adalah suatu sistem akuntansi yang berfokus pada aktivitas – aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk/jasa. *Activity based costing* menyediakan informasi perihal aktivitas – aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas –aktivitas tersebut. Aktivitas adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yakni, bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi, aktivitas – aktivitas ini menjadi titik perhimpunan biaya. Dalam sistem ABC, biaya ditelusur ke aktivitas dan kemudian ke produk. Sistem ABC mengasumsikan bahwa aktivitas – aktivitaslah yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk.

Ada dua keyakinan dasar yang melandasi sistem *activity based costing* menurut Mulyadi (2003:52) yaitu :

1. *Cost in caused*, biaya ada penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas. Dengan demikian pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya akan menempatkan personel perusahaan pada posisi dapat memengaruhi biaya. Sistem ABC berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar penyebab timbulnya biaya yang harus dialokasikan.
2. *The causes of cost can be managed*, penyebab terjadinya biaya (yaitu aktivitas) dapat dikelola melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personel perusahaan dapat

mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.

c. Kondisi Penyebab perlunya Sistem *Activity Based Costing*

Beberapa tanda yang membuat *activity based costing* sebaiknya diterapkan menurut Hongren dkk (2005:184) adalah :

1. Jumlah biaya tidak langsung yang signifikan dialokasikan menggunakan satu atau dua kelompok biaya saja.
2. Semua atau kebanyakan biaya tidak langsung merupakan biaya pada tingkat unit produksi (yakni hanya sedikit biaya tidak langsung yang berada pada tingkatan biaya kelompok produksi, biaya pendukung produk, atau biaya pendukung fasilitas).
3. Terdapat perbedaan akan permintaan sumber daya oleh masing – masing produk akibat adanya perbedaan volume produksi, tahap – tahap pemrosesan, ukuran kelompok produksi, atau kompleksitas.
4. Produk yang dibuat dan dipasarkan perusahaan menunjukkan keuntungan yang rendah sementara produk yang kurang sesuai untuk dibuat dan dipasarkan perusahaan justru memiliki keuntungan yang tinggi.
5. Staf bagian operasional memiliki perbedaan pendapat yang signifikan dengan staf akuntansi mengenai biaya manufaktur dan biaya pemasaran barang dan jasa.

Kondisi – kondisi yang mendasari penetapan sistem *activity based costing* menurut Supriono (2007:281) :

a) Perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk

Perusahaan yang hanya menghasilkan satu jenis produk tidak memerlukan sistem *activity based costing* karena tidak timbul masalah keakuratan pembebanan biaya. Jika perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk dengan menggunakan fasilitas yang sama (*common products*) maka biaya overhead pabrik merupakan biaya bersama untuk seluruh produk yang dihasilkan. Masalah ini dapat diselesaikan dengan menggunakan sistem *activity based costing* karena sistem *activity based costing* menentukan

driver – driver biaya untuk mengidentifikasi biaya overhead pabrik yang dikonsumsi oleh masing – masing produk.

b) Biaya overhead pabrik berlevel non unit jumlahnya besar

Biaya berbasis non unit harus merupakan presentase signifikan dari biaya overhead pabrik. Jika biaya – biaya berbasis non unit jumlahnya kecil, maka sistem *activity based costing* belum diperlukan sehingga perusahaan masih dapat menggunakan sistem biaya *full costing*.

Diversitas produk mengakibatkan rasio – rasio konsumsi antara aktivitas – aktivitas berbasis unit dan non unit berbeda – beda. Jika dalam suatu perusahaan mempunyai diversitas produk maka diperlukan penerapan sistem *activity based costing*. Namun jika berbagai jenis produk menggunakan aktivitas – aktivitas berbasis unit dan non unit dengan rasio relatif sama, berarti diversitas produk relatif rendah sehingga tidak ada masalah jika digunakan sistem biaya *full costing*.

d. Identifikasi Aktivitas pada Sistem *Activity Based Costing*

Konsep dasar sistem *activity based costing* menyatakan bahwa biaya ada penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas, karena itu aktivitas merupakan fokus utama sistem *activity based costing* dan identifikasi merupakan langkah penting dalam perancangan sistem *activity based costing*. Aktivitas menurut Hansen dan Mowen (2006:154) merupakan tindakan – tindakan yang diambil atau pekerjaan – pekerjaan yang dilakukan dalam perusahaan. Hansen dan Mowen (2006:154-155) mengungkapkan aktivitas – aktivitas yang telah diidentifikasi dapat diklasifikasikan menjadi salah satu dari empat kategori umum

2.1.9. Pengendalian pada Proses Produksi

Sebuah siklus produksi perlu dilakukan adanya pengendalian, dimana perusahaan mengelola produk terbaik yang dihasilkan demi pelanggannya melalui sistem pengendalian produksi yang memiliki metode, sistem kerja, dan batasan terkait produksi tersebut.

Menurut Nasution (2003: 14-15) untuk mengkoordinasikan kegiatan dari bagian – bagian yang langsung atau tidak langsung dalam memproduksi, merencanakan, menjadwalkan dan mengendalikan kegiatan produksi dari mulai

tahapan bahan baku, proses sampai output yang dihasilkan berupa barang secara efektif dan efisien.

2.1.10. Sistem Akuntansi Tradisional

Dalam sistem biaya tradisional, hanya penggerak aktivitas tingkat unit yang digunakan untuk membebankan biaya pada produk. Penggerak aktivitas tingkat unit adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya sebagai akibat perubahan unit yang diproduksi. Dengan hanya menggunakan penggerak tingkat unit, diasumsikan biaya overhead yang dikonsumsi oleh produk berkorelasi tinggi dengan jumlah unit yang diproduksi. Penggerak aktivitas berdasarkan unit membebankan biaya overhead ke produk melalui tarif pabrik secara menyeluruh maupun departemental. Penggerak tingkat unit yang biasa digunakan antara lain, unit yang diproduksi, jumlah jam tenaga kerja langsung, jumlah upah tenaga kerja langsung, jumlah jam mesin dan jumlah bahan baku. Setelah menentukan penggerak tingkat unit, langkah selanjutnya adalah memperkirakan tingkat output aktivitas yang akan diukur, yaitu melalui tingkat aktivitas yang diharapkan dan tingkat aktivitas normal. Tingkat aktivitas yang diharapkan adalah output yang diharapkan akan dicapai perusahaan di masa yang akan datang, sedangkan tingkat aktivitas normal adalah output aktivitas rata-rata yang merupakan pengalaman perusahaan dalam jangka panjang. Aktivitas normal memiliki keunggulan berupa penggunaan tingkat aktivitas yang sama dari tahun ke tahun sehingga fluktuasi pembebanan biaya overhead per unit dari tahun ke tahun relatif rendah.

Seringkali organisasi mengalami hal-hal tertentu yang mengindikasikan bahwa sistem akuntansi biaya sudah ketinggalan jaman, contohnya hasil dari penawaran bisnis sulit dijelaskan, harga pesaing tampak begitu rendah dan tidak masuk akal, produksi yang memiliki tingkat kesulitan tinggi menunjukkan laba yang tinggi, manajer operasional ingin menghentikan produksi dari produk – produknya yang tampaknya menguntungkan, margin laba sulit untuk dijelaskan, perusahaan memiliki ceruk pasar yang nampaknya hanya memberi laba tinggi pada perusahaan sendiri, pelanggan tidak mengeluh atas kenaikan harga produk – produk khusus, departemen akuntansi menghabiskan banyak waktu untuk memberikan data biaya bagi produk khusus, beberapa departemen menggunakan sistem akuntansinya sendiri, dan biaya produk berubah karena perubahan

peraturan pelaporan keuangan. Organisasi yang menerapkan sistem biaya tradisional dengan menggunakan tarif overhead pabrik atau departemen seringkali mengalami hal – hal yang disebutkan di atas. Setidaknya ada dua faktor utama yang menyebabkan kegagalan sistem biaya tradisional :

- a. Menggunakan hanya penggerak biaya aktivitas berdasar unit untuk membebaskan biaya overhead yang tidak berkaitan dengan unit akan menimbulkan distorsi biaya produk. Padahal ada banyak penggerak biaya aktivitas berdasarkan non unit yang berperan dalam konsumsi biaya overhead, antara lain : penerimaan pesanan, *set up*, rekayasa teknik, inspeksi, dll.
- b. Adanya keragaman produk yang berarti bahwa masing-masing produk mengkonsumsi aktivitas overhead dalam proporsi yang berbeda.

Perusahaan dapat dipandang sebagai suatu sistem yang memproses masukan untuk menghasilkan keluaran. Perusahaan yang bertujuan mencari laba maupun yang tidak bertujuan mencari laba mengolah masukan berupa sumber ekonomi untuk menghasilkan keluaran berupa sumber ekonomi lain yang nilainya harus lebih tinggi daripada nilai masukannya. Oleh karena itu baik dalam usaha bermotif laba, manajemen selalu berusaha agar nilai keluaran yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran tersebut, sehingga kegiatan organisasi dapat menghasilkan laba (untuk perusahaan yang bermotif laba) atau sisa hasil usaha (untuk perusahaan yang tidak bermotif laba). Dengan laba atau sisa hasil usaha tersebut, perusahaan akan memiliki kemampuan untuk berkembang dan tetap mampu mempertahankan eksistensinya sebagai suatu sistem di masa yang akan datang.

Dengan demikian untuk menjamin bahwa suatu kegiatan usaha menghasilkan nilai keluaran yang lebih tinggi daripada nilai masukan diperlukan alat untuk mengukur nilai masukan yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran. Akuntansi biaya berfungsi mengukur pengeorbanan nilai masukan tersebut guna menghasilkan informasi bagi manajemen yang salah satu manfaatnya adalah untuk mengukur apakah kegiatan usahanya menghasilkan laba atau sisa hasil usaha tersebut. Akuntansi biaya juga menghasilkan informasi biaya yang dapat

dipakai oleh manajemen sebagai dasar untuk merencanakan alokasi sumber ekonomi yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran.

Tanpa informasi biaya, manajemen tidak memiliki ukuran apakah masukan yang dikorbankan memiliki nilai ekonomi yang lebih rendah daripada nilai keluarannya, sehingga tidak memiliki informasi apakah kegiatan usahanya menghasilkan laba atau sisa hasi; usaha yang sangat diperlukan untuk mengembangkan dan mempertahankan eksistensi perusahaannya. Begitu juga tanpa informasi, biaya, manajemen tidak memiliki dasar untuk mengalokasikan berbagai sumber ekonomi yang dikorbankan dalam menghasilkan sumber ekonomi lain.

2.2. Tinjauan Terdahulu

Jurgen Malue (2013) melakukan penelitian dengan judul Analisis Penerapan *Target Costing* sebagai Sistem Pengendalian Biaya Produksi pada PT Celebes Mina Pratama. Objek Penelitian adalah PT Celebes Mina Pratama. Tujuan Penelitian adalah untuk membandingkan sistem pengendalian biaya yang selama ini digunakan oleh perusahaan dengan metode *target costing*. Metode analisis yang digunakan adalah metode analisis deskriptif yang digunakan dengan cara menganalisis dan menguraikan untuk menggambarkan keadaan objek yang diteliti yang menjadi pusat perhatian dalam penelitian. Hasil penelitian adalah bahwa penerapan *target costing* pada PT Celebes Mina Pratama lebih efisien jika dibandingkan dengan yang dilakukan perusahaan selama ini, dimana dengan penerapan *target costing* perusahaan dapat melakukan penghematan biaya sebesar Rp. 3.750.348.339.

Tertius Clara Caroline dan Heince R.N. Wokas (2016) melakukan penelitian dengan judul Analisis Penerapan *Target Costing* dan *Activity Based Costing* sebagai Alat Bantu Manajemen dalam Pengendalian Biaya Produksi pada UD. Bogor Bakery. Objek penelitian adalah UD Bogor Bakery. Tujuan penelitian untuk menganalisis pengendalian biaya produksi dengan penerapan metode *target costing*, dan untuk menganalisis pengendalian biaya produksi dengan penerapan metode *activity based costing*. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah observasi, wawancara, dan studi kepustakaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa metode *target costing* belum tepat diterapkan dalam

perhitungan biaya produksi di UD Bogor Bakery, karena berdasarkan perbandingan biaya produksi tahun 2015 dengan menggunakan sistem tradisional, *target costing*, dan *activity based costing* menunjukkan bahwa target biaya yang ditentukan perusahaan sangat tinggi dari biaya produksi yang sebenarnya. Sebaiknya pihak UD Bogor Bakery menerapkan *activity based costing* karena perhitungan biaya produksi dengan sistem ini lebih akurat dibandingkan sistem tradisional dan *target costing*. Caroline dan Wokas (2016), *target costing* adalah metode penentuan biaya berdasarkan perencanaan harga jual dan laba yang diinginkan dari suatu produk, kemudian setelah itu dilakukan desain dan proses produksi untuk mencapai tujuan perbaikan usaha pada pengurangan biaya manufaktur produk. Sedangkan, *Activity based costing* merupakan metode perhitungan biaya berdasarkan alokasi biaya ke setiap aktivitas produksi untuk masing-masing produk. Dari definisi tersebut, perusahaan dapat menggunakan metode *target costing* dan *activity based costing* dalam mengendalikan biaya produksi. Penentuan biaya menggunakan *target costing* didasari oleh harga jual dan laba yang diinginkan, dalam penerapan metode ini perusahaan tidak melihat biaya yang sebenarnya dikeluarkan untuk memproduksi suatu produk karena *target costing* biaya ditentukan sebelum terjadinya desain dan proses produksi. Sedangkan, *activity based costing* merupakan metode perhitungan biaya berdasarkan alokasi biaya ke setiap aktivitas produksi untuk masing-masing produk. Dari definisi tersebut, perusahaan dapat menggunakan metode *target costing* dan *activity based costing* dalam mengendalikan biaya produksi.

Anggreini Merry Sumakul, dkk (2018) melakukan penelitian dengan judul Analisis Penerapan *Target Costing* sebagai Sistem Pengendalian Biaya Produksi pada CV. Verel Tri Putra Mandiri. Objek penelitian adalah CV Verel Tri Putra Mandiri. Tujuan penelitian adalah untuk mengetahui bagaimana metode *target costing* berupaya untuk mengurangi biaya produksi untuk mendapatkan laba maksimal. Metode pengumpulan data adalah analisis deskriptif. Hasil penelitian, perbandingan antara menurut perusahaan dan *target costing*, dimana biaya bahan baku menurut perusahaan sebesar Rp. 13.269.000 dengan hasil produksi 20.800 unit roti, dibandingkan dengan biaya bahan baku menurut *target costing* yaitu sebesar Rp. 12.765.000 dengan hasil produksi 20.800 unit roti, biaya bahan baku

terjadi penurunan atau bisa ditekan menjadi lebih rendah dengan perhitungan *target costing* pada *value engineering*, sehingga dapat dilihat perbedaan biaya jika perusahaan menerapkan *target costing*, perusahaan dapat menekan biaya dengan selisih Rp. 504.000.

Idrawahyuni, dkk (2020) melakukan penelitian dengan judul Analisis Penerapan *Target Costing* sebagai Sistem Pengendalian Biaya produksi (Studi Kasus pada UD Winda Kabupaten Gowa Provinsi Sulawesi Selatan). Objek penelitian adalah UD Winda Kabupaten Gowa Provinsi Sulawesi Selatan. Tujuan penelitian adalah untuk mengetahui klasifikasi biaya produksi mebel pada UD Winda, untuk menganalisa pendekatan *target costing* agar dapat meningkatkan efisiensi biaya produksi mebel dan untuk membandingkan antara biaya standar dan *target costing*. Metode pengumpulan data adalah jenis penelitian deskriptif dengan pendekatan kuantitatif. Hasil penelitian adalah bahwa standar biaya produksi untuk lemari 2 pintu sebesar Rp. 971.620 untuk lemari 3 pintu sebesar Rp. 1.209.119. Idrawahyuni, dkk (2020), mengemukakan kendala yang kerap dikeluhkan oleh perusahaan yang mencoba menerapkan *target costing*, diantaranya konflik antar kelompok dan atau antar anggota kelompok, karyawan yang mengalami *burnout* karena tuntutan target penyelesaian pekerjaan, target waktu penyelesaian yang terpaksa ditambah dan sulitnya melakukan pengaturan atas berbagai faktor penentu keberhasilan *target costing*.

Dwi Inggawati Rahayu dan Afif Fitriyani (2017) melakukan penelitian dengan judul Analisis Penerapan Sistem *Activity Based Costing* dalam Penentuan Harga Pokok Produksi pada Usaha Kecil Menengah (UKM) Studi Kasus pada UD Tahu Sutra. Objek Penelitian adalah UD Tahu Sutra. Tujuan penelitian adalah menentukan biaya produksi tofu, tofu goreng dan tempe berdasarkan aktivitas sistem biaya di UD Sutra yang masih menggunakan sistem konvensional. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif metode kualitatif. Hasil penelitian ini adalah penentuan biaya produksi berdasarkan pada aktivitas berbasis sistem biaya atas tahu putih Rp. 149.314.294 sedangkan ketika menggunakan sistem konvensional Rp. 174.228.374 dengan perbedaan Rp. 24.914.080 atau 14% (*Overvalue*). Sementara itu untuk mengetahui perhitungan goreng biaya produksi berdasarkan sistem biaya produksi berbasis pada aktivitas

Rp. 89.486.009,3 sedangkan ketika menggunakan sistem konvensional Rp. 102.811.397 dengan perbedaan Rp. 13.387,7 atau 13% (*Ovenworth*). Dan untuk biaya produksi tempe dengan menggunakan sistem biaya menengah atas Rp. 57.013.298,5 sedangkan ketika menggunakan sistem konvensional harga produksi utama dari Rp. 79.416.150 dengan perbedaan Rp. 22.402.851,5 atau 28% (kelebihan nilai).

Tabel 2.1
Kajian Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti dan Tahun	Judul Peneliti	Tujuan Peneliti	Variabel	Sampel	Metode Analisis/model	Kesimpulan Hasil
Jurgen Malue (2013)	Analisis Penerapan <i>Target Costing</i> sebagai Sistem Pengendalian Biaya Produksi pada PT Celebes Mina Pratama	untuk membandingkan sistem pengendalian biaya yang selama ini digunakan oleh perusahaan dengan metode target costing.	<i>Target Costing</i> dan sistem pengendalian biaya produksi	PT Celebes Mina Pratama	Metode analisis yang digunakan adalah metode analisis deskriptif yang digunakan dengan cara menganalisis dan menguraikan untuk menggambarkan keadaan objek yang diteliti yang menjadi pusat perhatian dalam penelitian.	penerapan target costing pada PT Celebes Mina Pratama lebih efisien jika dibandingkan dengan yang dilakukan perusahaan selama ini, dimana dengan penerapan target costing perusahaan dapat melakukan penghematan biaya sebesar Rp. 3.750.348.339.
Tertius Clara Caroli	Analisis Penerapan <i>Target Costing</i>	untuk menganalisis pengendalian	<i>Target Costing, activity</i>	UD Bogor Bakery	Jenis penelitian menggunakan metode deskriptif komparatif	menunjukkan bahwa metode <i>target costing</i> belum tepat diterapkan dalam perhitungan biaya produksi

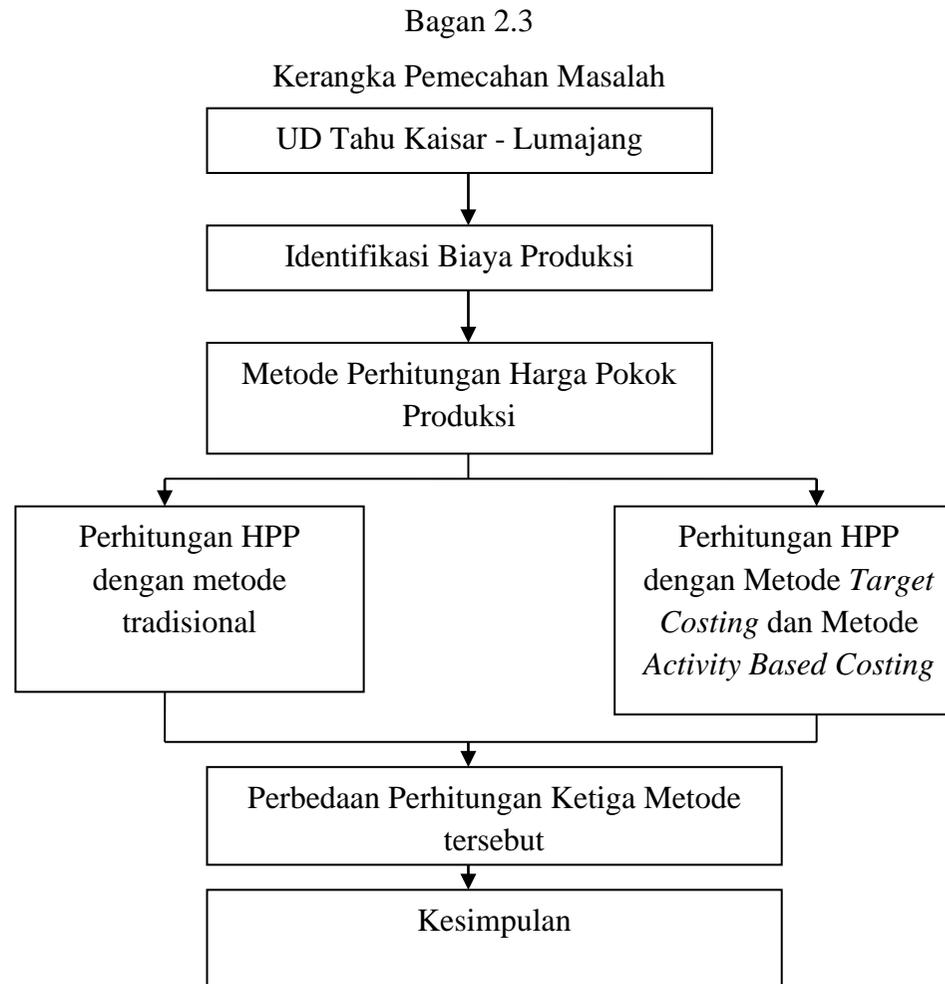
ne dan Heince R.N. Wokas (2016)	<i>Costing</i> dan <i>Activity Based Costing</i> sebagai Alat Bantu Manajemen dalam Pengendalian Biaya Produksi pada UD. Bogor Bakery	biaya produksi dengan penerapan metode <i>target costing</i> , dan untuk menganalisis pengendalian biaya produksi dengan penerapan metode <i>activity based costing</i>	<i>based costing</i>			di UD Bogor Bakery, karena berdasarkan perbandingan biaya produksi tahun 2015 dengan menggunakan sistem tradisioanl, <i>target costing</i> , dan <i>activity based costing</i> menunjukkan bahwa target biaya yang ditentukan perusahaan sangat tinggi dari biaya produksi yang sebenarnya. Sebaiknya pihak UD Bogor Bakery menerapkan <i>activity based costing</i> karena perhitungan biaya produksi dengan sistem ini lebih akurat dibandingkan sistem tradisinal dan <i>target costing</i> .
Anggr eini Merry Sumak	Analisis Penerapan <i>Target Costing</i>	untuk mengetahui bagaimana metode <i>target costing</i> berupaya	<i>Target Costing</i>	CV Verel Tri Putra mandiri	Menggunakan analisis deskriptif	perbandingan antara menurut perusahaan dan <i>target costing</i> , dimana biaya bahan baku menurut perusahaan sebesar Rp. 13.269.000

ul, dkk (2018)	sebagai Sistem Pengendalian Biaya Produksi pada CV. Verel Tri Putra Mandiri	untuk mengurangi biaya produksi untuk mendapatkan laba maksimal				dengan hasil produksi 20.800 unit roti, dibandingkan dengan biaya bahan baku menurut <i>target costing</i> yaitu sebesar Rp. 12.765.000 dengan hasil produksi 20.800 unit roti, biaya bahan baku terjadi penurunan atau bisa ditekan menjadi lebih rendah dengan perhitungan <i>target costing</i> pada <i>value engineering</i> , sehingga dapat dilihat perbedaan biaya jika perusahaan menerapkan <i>target costing</i> , perusahaan dapat menekan biaya dengan selisih Rp. 504.000.
Idrawa hyuni, dkk (2020)	Analisis Penerapan <i>Target Costing</i> sebagai Sistem	penelitian adalah untuk mengetahui klasifikasi biaya produksi mebel pada UD Winda,	<i>Target Costing</i> , Sistem Pengendalian, dan	UD Winda Kabupaten Gowa Provinsi Sulawesi	jenis penelitian deskriptif dengan pendekatan kuantitatif.	bahwa standar biaya produksi untuk lemari 2 pintu sebesar Rp. 971.620 untuk lemari 3 pintu sebesar Rp. 1.209.119.

	Pengendalian Biaya produksi (Studi Kasus pada UD Winda Kabupaten Gowa Provinsi Sulawesi Selatan).	untuk menganalisa pendekatan <i>target costing</i> agar dapat meningkatkan efisiensi biaya produksi mebel dan untuk membandingkan antara biaya standar dan <i>target costing</i>	Biaya Produksi	Selatan		
Dwi Inggar wati Rahayu dan Afif Fitriya	Analisis Penerapan Sistem <i>Activity Based Costing</i> dalam Penentuan Harga Pokok	menentukan biaya produksi tofu, tofu goreng dan tempe berdasarkan aktivitas sistem biaya di UD Sutra	<i>Activity Based Costing</i> , H arga Pokok Produksi	UD Tahu Sutra	deskriptif metode kualitatif.	penentuan biaya produksi berdasarkan pada aktivitas berbasis sistem biaya atas tahu putih Rp. 149.314.294 sedangkan ketika menggunakan sistem konvensional Rp. 174.228.374 dengan perbedaan Rp. 24.914.080 atau 14%

<p>ni (2017)</p>	<p>Produksi pada Usaha Kecil Menengah (UKM) Studi Kasus pada UD Tahu Sutra. Objek Penelitian adalah UD Tahu Sutra</p>	<p>yang masih menggunakan sistem konvensional</p>				<p>(<i>Overvalue</i>). Sementara itu untuk mengetahui perhitungan goreng biaya produksi berdasarkan sistem biaya produksi berbasis pada aktivitas Rp. 89.486.009,3 sedangkan ketika menggunakan sistem konvensional Rp. 102.811.397 dengan perbedaan Rp. 13.387,7 atau 13% (<i>Ovenworth</i>). Dan untuk biaya produksi tempe dengan menggunakan sistem biaya menengah atas Rp. 57.013.298,5 sedangkan ketika menggunakan sistem konvensional harga produksi utama dari Rp. 79.416.150 dengan perbedaan Rp. 22.402.851,5 atau 28% (kelebihan nilai).</p>
----------------------	---	---	--	--	--	--

2.3. Kerangka Pemecahan Masalah



Keterangan :

UD Kaisar Tahu – Lumajang menghitung biaya produksi menggunakan metode tradisional, yaitu membebankan biaya – biaya yang berhubungan dengan produksi saja, sedangkan menurut rudianto (2013:16) biaya dalam perusahaan manufaktur dikelompokkan menjadi beberapa kelompok menurut spesifikasi kegunaannya, yaitu :

- a. Biaya bahan baku
- b. Biaya tenaga kerja langsung
- c. Biaya *overhead* pabrik, terdiri dari
 1. Biaya bahan penolong (bahan tidak langsung)
 2. Biaya tenaga kerja penolong (tenaga kerja tidak langsung)
 3. Biaya pabrikasi lain

Langkah awal yang peneliti lakukan adalah mengidentifikasi biaya produksi, yang terdapat di UD Kaisar Tahu – Lumajang. Langkah selanjutnya menghitung HPP menggunakan metode *target costing* dan *activity based costing*, untuk mengetahui perbedaan antara metode tradisional yang digunakan oleh UD Kaisar Tahu – Lumajang dengan metode *target costing* dan *activity based costing*. Langkah terakhir menarik kesimpulan mengenai ketiga metode tersebut, metode mana diantara ketiga metode tersebut yang membantu UD Kaisar Tahu – Lumajang dalam pengendalian biaya produksi.