

EVALUASI PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI PADA PRODUK HASIL ALAM

**(Studi Kasus pada produk Gondorukem PGT Sukun Perum Perhutani KPH
Lawu Ds)**



SKRIPSI

Oleh :

Nama : Retno Hardani

No. Mahasiswa : 99 312 176

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
YOGYAKARTA
2003**

**EVALUASI PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI PADA
PRODUK HASIL ALAM**

Studi Kasus pada PGT Sukun Perum Perhutani KPH Lawu Ds

SKRIPSI

Disusun dan diajukan untuk memenuhi sebagai salah satu syarat untuk mencapai
derajat Sarjana Strata-1 jurusan Akuntansi pada fakultas Ekonomi UII

Oleh :

Nama : Retno Hardani

No. Mahasiswa : 99 312 176

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
YOGYAKARTA**

2003

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

“ Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi. Dan apabila dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar maka saya sanggup menerima hukuman/sanksi apapun sesuai peraturan yang berlaku. “

Yogyakarta, November 2003

Penyusun

Retno Hardani

EVALUASI PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI PADA PRODUK HASIL ALAM

Studi Kasus pada PGT Sukun Perum Perhutani KPH Lawu Ds

Hasil Penelitian

Diajukan Oleh :

Nama : Retno Hardani

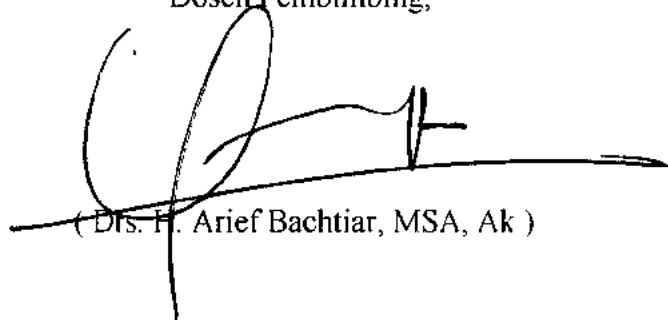
No. Mahasiswa : 99 312 176

Jurusan : Akuntansi

Telah disetujui oleh Dosen Pembimbing

Pada tanggal14/11/03.....

Dosen Pembimbing,



(Drs. H. Arief Bachtiar, MSA, Ak)

BERITA ACARA UJIAN SKRIPSI

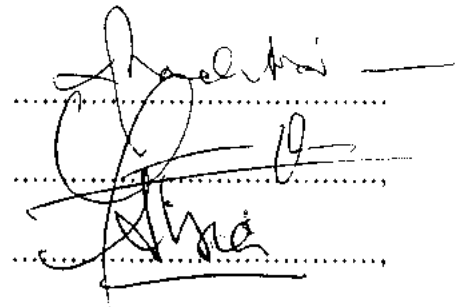
SKRIPSI BERJUDUL:

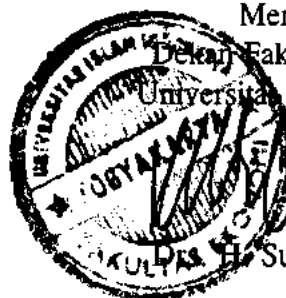
Evaluasi Penentuan Harga Pokok Produksi pada Produk Hasil Alam (Studi Kasus pada Produk Gondorukem pada PGT Sukun Perum Perhutani KPH Lawu Ds)

Disusun Oleh: RETNO HARDANI
Nomor Mahasiswa: 99312176

Telah dipertahankan di depan Tim Penguji dan dinyatakan LULUS
pada tanggal 15 Desember 2003

Pembimbing Skripsi : DRS. ARIEF BACHTIAR, MSA, AK
Penguji I : DRS. YUNAN NAJAMUDDIN, MBA
Penguji II : DRA. ATAINA HUDAYATI, M.SI, AK



Mengetahui
Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Islam Indonesia

H. Suwarsono, MA

MOTTO

*“ PERUBAHAN HARUS TERJADI KEPADA
YANG LEBIH BAIK DENGAN 3M, **Mulailah dari
diri sendiri, Mulailah dari yang kecil, Mulailah
dari saat ini “***

HALAMAN PERSEMBAHAN

Skripsi ini kupersembahkan untuk :

- ♥ *Orang tuaku tercinta atas dukungan doa
dan kepercayaan*
- ♥ *Kakak dan adikku tersayang*
- ♥ *Teman-temanku semua atas dorongan dan
dukungannya*

KATA PENGANTAR

Assalamualaikum Wr.Wb

Syukur alhamdulillah penulis panjatkan kehadiran Allah SWT, yang telah melimpahkan rahmat, tauhid dan hidayah-Nya berupa keimanan, kekuatan, kelancaran serta keselamatan sehingga penulis dapat menyelesaikan tugas akhir ini.

Skripsi yang sederhana ini disusun dengan tujuan untuk memenuhi syarat ujian akhir guna memperoleh gelar kesarjanaan jenjang Strata-1 program studi akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia di Yogyakarta. Selain itu, skripsi ini diharapkan dapat menjadi masukan positif bagi Perum Perhutani dan pihak-pihak lain yang berkepentingan terhadap penelitian ini.

Sebagai manusia yang memiliki kodrat makhluk sosial, penulis pun tak bisa lepas dari bantuan beberapa pihak dalam menyelesaikan skripsi ini. Oleh karena itu, rasa hormat dan terima kasih yang sebesar-besarnya penulis sampaikan kepada :

1. Bapak Drs. Suwarsono, M.A selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia beserta para dosen yang telah mendidik dan melimpahkan ilmu pengetahuan selama masa kuliah.
2. Bapak Drs. Arief Bachtiar, MSA, AK selaku dosen pembimbing skripsi yang telah banyak memberikan sumbangan ilmu pengetahuan dalam proses penulisan skripsi ini.
3. Bapak Drs. H. Yunan Najamudin, MBA yang telah banyak memberikan semangat dan membantu penyelesaian skripsi ini.

4. Ibu Dra. Ataina Hidayati, MSI, AK selaku dosen penguji, terima kasih atas pertanyaan dan nilainya.
5. Bapak Ir. Agung selaku administratur Perum Perhutani KPH Lawu Ds yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk mengadakan penelitian.
6. Bapak Subani beserta rekan-rekannya yang telah banyak memberikan bantuan dalam penyediaan data dan informasi lainnya.
7. Eyang Supadi, Mbah Saidi, Eyang Wahyu dan Eyang Toro...Maturnuwun.
8. Tante Nanik dan Om Bambang... Trimakasih doa dan steaknya.
9. Maz Qic.. yang telah memberikan semangat dan doa, thanks yaaaaa.....
10. Teman seperjuanganku Ega atas bantuan yang tidak akan terlupakan.
11. Aya Sofia yang telah mendahuluiku lulus...dan selalu berkata "cayo.
12. Ajeng, Rinda, Nonik, Wulan..... Trimakasih telah menjadi teman-teman terbaikku.
13. Dito..atas bantuanmu di saat-saat kritis.
14. Pipit, Lusi, Dila, Cicuq yang selalu tersenyum untukku.
15. Warning Community (nisha, rahma, m'sari, ayu, indah, vieta, dian, tria, dini, dinot, mimi dll)...jangan pindah ya kosnya!!!!
16. Bundcell Crew.. terimakasih atas utangan vouchernya dan hot gossipnya.
17. Azmi, mas prie, wahyu, bayu, reza..... makasih yes.
18. Teman-teman di masa lalu dan sekarang yang tidak bisa disebutkan satu persatu..... thanks 4 everything!!!

Akhir kata, penulis menyadari bahwa skripsi ini masih banyak kekurangan, sehingga penulis membutuhkan saran dan kritik dari pembaca guna kemajuan ilmu pengetahuan. Semoga amal ibadah kita diterima Allah SWT. Amien.

Yogyakarta, Desember 2003

Penulis

DAFTAR ISI

	Hal
Halaman Judul	ii
Halaman Pernyataan Bebas Plagiarisme.....	iii
Halaman Pengesahan.....	iv
Halaman Berita Acara Ujian.....	v
Halaman Motto.....	vi
Halaman Persembahan.....	vii
Kata Pengantar.....	viii
Daftar Isi.....	xi
Daftar Tabel.....	xiv
Daftar gambar.....	.xiv
Daftar Lampiran.....	xiv
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 LATAR BELAKANG.....	1
1.2 RUMUSAN MASALAH.....	5
1.3 TUJUAN PENELITIAN.....	6
1.4 MANFAAT PENELITIAN.....	6
1.5 METODE PENELITIAN.....	7
1.5.1 Data yang diperlukan.....	7
1.5.2 Metode Pengumpulan data.....	8
1.5.3 Metode Analisa Data.....	9

I.6 ORGANISASI PENELITIAN.....	10
BAB II KAJIAN PUSTAKA.....	12
II.1 BIAYA.....	12
II.1.1 Pengertian biaya.....	12
II.1.2 Penggolongan biaya.....	14
II.2 ACTIVITY BASED COSTING (ABC) SYSTEM.....	20
II.2.1 Latar belakang timbulnya ABC system.....	20
II.2.2 Kelemahan Akuntansi Biaya Tradisional.....	20
II.2.3 Pengertian ABC.....	22
II.2.4 Kapan menggunakan ABC.....	25
II.2.5 Identifikasi Aktivitas dan Klasifikasi dalam ABC System...	26
II.2.6 Cost Driver.....	28
II.3 PEMISAHAN BIAYA PRODUK BERSAMA.....	28
BAB III TINJAUAN OBYEK PENELITIAN.....	31
III.1 SEJARAH DAN PERKEMBANGAN PERUSAHAAN.....	31
III.1.1 Sejarah Perum Perhutani.....	31
III.1.2 Visi dan Misi.....	32
III.2 DESKRIPSI BISNIS.....	33
III.2.1 Letak dan lokasi Usaha KPH Lawu Ds.....	33
III.2.2 Perkembangan Usaha.....	34
III.3 SISTEM PENJUALAN.....	39
III.4 KEBIJAKAN KPH DALAM PENETAPAN BIAYA PRODUKSI..	40
BAB IV ANALISA DATA.....	42

IV.1 MENELUSURI BIAYA PADA AKTIVITAS.....	43
IV.1.1 Mengidentifikasi Aktivitas Pemicu Biaya.....	43
IV.1.2 Mengklasifikasikan Aktivitas pada Level Unit, Batch, Produk dan Fasilitas	45
IV.1.3 Menentukan Cost Driver.....	47
IV.1.4 Menentukan Tarif Cost Driver per Aktivitas Biaya.....	50
IV.2 MENELUSURI BIAYA PADA PRODUK.....	51
IV.3 ANALISA PERBANDINGAN.....	53
BAB V PENUTUP.....	59
V.I KESIMPULAN.....	59
V.II KETERBATASAN PENELITIAN.....	60
V.III SARAN.....	60
DAFTAR PUSTAKA.....	62
LAMPIRAN.....	63

DAFTAR TABEL

Tabel	Hal
4.1 Tarif Cost Driver.....	53
4.2 Laporan Perhitungan Biaya Produksi dan HPP Gondorukem Versi KPH.....	55
4.3 Laporan Perhitungan Biaya Produksi dan HPP Gondorukem Versi Penulis.....	55

DAFTAR GAMBAR

Gb	Hal
II.1 Konsep Dasar ABC.....	27
II.2 Ilustrasi Pemisahan Biaya Produk Bersama.....	28
IV.1 Prosedur Dua Tahap Tradisional.....	43
IV.2 Prosedur Dua Tahap ABC System	43
IV.3 Langkah-langkah mengevaluasi HPP Gondorukem.....	53

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Hal
1 Realisasi Persemaian (pengadaan biji).....	64
2 Realisasi Tebangan Tahun 2002.....	65
3 Realisasi Volum Penjualan Tahun 2002.....	65
4 Anggaran biaya produksi.....	66

BAB I

PENDAHULUAN

I.1 LATAR BELAKANG MASALAH

Dalam era persaingan global yang makin kompetitif, dunia usaha dituntut untuk selalu dapat menyesuaikan diri, agar dapat mengatasi berbagai tantangan, baik tantangan dari dalam maupun dari luar. Berkaitan dengan hal tersebut, penelitian ini akan dilakukan pada Perum Perhutani yang saat ini sedang berusaha membangun usahanya dengan melakukan langkah-langkah strategis agar dapat menyesuaikan diri guna mengatasi berbagai tantangan yang ada.

Selama kurun waktu dua terakhir ini, Perum Perhutani melakukan langkah – langkah strategis yang semuanya mengacu pada Misi dan Visi perusahaan baru yang terbentuk sebagai jawaban atas arus reformasi. Sebagai sebuah BUMN yang diberi hak dan kewajiban mengurus area hutan di Pulau Jawa dan Madura, Perum Perhutani mampu mengembangkan bisnisnya agar lebih profesional, efektif, dan efisien..

Secara vertikal, struktur PT Perhutani terdiri dari kantor pusat yang berkedudukan di Jakarta, kantor unit yang berada di Semarang, Surabaya, dan Bandung serta KPH (Kesatuan Pemangkuan Hutan) di tiap kabupaten. KPH – KPH inilah yang sebenarnya menjadi ujung tombak perusahaan, karena disinilah dilakukan aktivitas bisnis perusahaan mulai dari penanaman pohon hingga penjualan kayu.

Perum Perhutani diberi kewenangan untuk mengelola dan menghasilkan berbagai produk hasil alam. Salah satu produknya adalah kayu pinus dimana manfaat terbanyak berada pada getah pinus daripada kayunya. Sifat dari produk yang dihasilkan Perum perhutani, khususnya di tiap – tiap KPH umumnya bersifat monopoli sehingga sulit untuk menentukan harga pasar produknya sehingga harga di pasar dikendalikan penuh oleh Perum Perhutani. Selain itu produknya pun memiliki sifat jangka panjang dengan masa untuk panen lebih dari satu periode. Dari kedua sifat tersebut, akan menimbulkan masalah di dalam perusahaan mengenai mekanisme perhitungan biaya dan penetapan biaya. Hal ini dikarenakan apabila ada kesalahan dalam proses costing produk, maka akan memberikan dampak bagi perusahaan , diantaranya adalah :

1. Kesalahan dalam penilaian nilai persediaan getah, sehingga hal ini akan mempengaruhi laporan Neraca.
2. Ketidaktepatan dalam menilai harga pokok produksi getah, sehingga hal ini akan mempengaruhi laporan Rugi / Laba.

Masalah ini juga timbul di dalam Perum Perhutani, mengingat sampai sekarang belum ada penentuan harga pokok (costing system) yang baku yang secara benar bisa menentukan berapa nilai dari barang atau jasa yang diproses di sebuah unit atau KPH dalam satu periode tertentu. Keadaan tersebut di atas akan dapat mempengaruhi manajemen perusahaan dalam proses pengambilan keputusan. Misalnya keputusan dalam penentuan harga pokok, penentuan harga jual intern (transfer price) dan eksternal.

Di dalam perusahaan industri , masalah yang cukup penting yang timbul di dalam perusahaan adalah biaya produksi. Pabrik Gondorukem dan Terpentin (PGT) Sukun Perum Perhutani KPH Lawu Ds merupakan unit produksi dari Perum Perhutani Unit II Jawa Timur sehingga semua biaya yang dikeluarkan pada PGT Sukun merupakan biaya produksi. Biaya produksi merupakan biaya – biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Menurut sifat alamiahnya maka biaya produksi disini dapat dibagi menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Bahan baku di PGT Sukun ini adalah getah pinus. Untuk dapat diolah di pabrik, getah pinus mengalami proses alami yang cukup panjang. Proses tersebut diawali dengan penanaman pohon pinus, penyadapan getahnya hingga pengolahan getah pinus. Di dalam proses tersebut akan muncul biaya – biaya yang pada akhirnya digunakan sebagai acuan sebagai penentu biaya produksi gondorukem dalam rangka untuk menentukan Harga Pokok Produksi Gondorukem.

Harga pokok produksi kayu tebangan dan hasil hutan lainnya meliputi beban yang terjadi dalam hubungannya dengan kegiatan – kegiatan seperti : perencanaan, penanaman, pemeliharaan dan pembinaan hutan, pengendalian kebakaran dan pengamanan hutan, pemungutan hasil hutan, pemenuhan kewajiban terhadap negara, pemenuhan kewajiban lingkungan dan sosial, dan pembangunan sarana dan prasarana.

Pohon pinus selain dapat dimanfaatkan getahnya juga dapat dimanfaatkan kayunya. Sebagian besar pohon pinus dimanfaatkan getahnya untuk diolah menjadi gondorukem dan terpentin. Dalam penelitian ini difokuskan pada getah

yang akan diproduksi menjadi gondorukem. Proses dimulai dari kegiatan penanaman pohon pinus di areal Perum Perhutani KPH Lawu Ds. Biaya yang timbul dari kegiatan ini adalah biaya tanam, biaya tenaga kerja. Pada proses ini seharusnya biaya yang berhubungan dengan kegiatan penanaman pada hutan alam dibebankan sebagai biaya produksi hasil hutan.

Proses selanjutnya adalah kegiatan sadapan getah pinus. Proses ini memakan waktu kira – kira 11 tahun hingga pada saatnya siap untuk disadap getahnya. Kegiatan ini dapat memunculkan biaya pemeliharaan dimana seharusnya biaya yang berhubungan dengan usaha pemeliharaan hutan dan pembinaan hutan dibebankan sebagai biaya produksi. Selain biaya pemeliharaan juga muncul biaya persiapan, biaya peralatan dan biaya sadapan.

Proses berikutnya adalah kegiatan pengolahan getah menjadi gondorukem. Kegiatan ini dilakukan di pabrik, yaitu Pabrik Gondorukem dan Terpentin Sukun KPH Lawu Ds. Artinya ada biaya angkut getah dari area sadapan sampai dengan getah tersebut disiapkan untuk diproses lebih lanjut di pabrik. Kegiatan pengolahan ini memunculkan biaya proses pengolahan getah pinus menjadi gondorukem dan biaya bahan penolong seperti biaya gaji karyawan, baik yang langsung maupun yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi.

Beberapa rangkaian proses itulah yang menjadi acuan dalam mengevaluasi penentuan Harga Pokok Produksi Gondorukem. Dengan menelusuri serta mengklasifikasikan pembebanan terhadap biaya – biaya yang terjadi selama proses alamiah tersebut, maka akan dapat diketahui kebenaran dalam menetapkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik untuk

menghitung Harga Pokok Produksi Gondorukem yang sudah dilakukan oleh Perum Perhutani KPH Lawu Ds.

Dalam kaitannya dengan penelitian ini, KPH Lawu Ds dipandang sebagai unit yang berhak mengelola dan mengembangkan hasil alam kayu pinus, khususnya getah pinus untuk diproduksi menjadi gondorukem. Dipilihnya KPH Lawu Ds sebagai obyek karena KPH Lawu Ds memiliki pabrik untuk mengolah getah pinus baik yang didapat dari hutan pinus di area Perum Perhutani KPH Lawu Ds atau yang ditransfer dari KPH lain. Dalam menghitung HPP, KPH masih menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional berupa pembebanan dan alokasi biaya. Maka, dalam penelitian ini akan digunakan metode Activity Based Costing System untuk menghitung HPP guna dibandingkan dengan sistem yang digunakan oleh KPH.

Berdasarkan latar belakang masalah tersebut, maka penulis mencoba membahas permasalahan ini dengan judul :

“Evaluasi Penentuan harga Pokok Produksi pada Produk Hasil Alam di PGT Sukun Perum Perhutani KPH Lawu Ds”

I.2. RUMUSAN MASALAH

Mengingat keunikan produk Perhutani yang bersifat monopoli dan jangka panjang, maka permasalahan yang akan muncul :

1. Bagaimana penghitungan HPP Gondorukem yang sekarang dilakukan oleh pihak PT Perhutani ?
2. Bagaimana perhitungan HPP Gondorukem yang tepat di PT Perhutani ?

3. Apakah ada perbedaan antara perhitungan HPP lama dengan HPP baru ?

I.3. TUJUAN PENELITIAN

Ber dasarkan latar belakang dan permasalahan yang ada, penelitian ini bertujuan untuk :

1. Mengetahui besar HPP gondorukem menggunakan metode Activity Based Costing (ABC).
2. Membandingkan hasil yang diperoleh serta menganalisis dan menyimpulkan implikasi penelitian ini terhadap laporan HPP KPH.
3. Mengetahui aktivitas-aktivitas yang seharusnya digunakan untuk mendukung biaya produksi yang tidak digunakan oleh PGT Sukun Perum Perhutani KPH Lawu Ds serta untuk memberikan rekomendasi kepada perusahaan dalam menghadapi permasalahan penentuan harga pokok (costing system).

I.4. MANFAAT PENELITIAN

1. Bagi perusahaan, diharapkan hasil penelitian ini dapat memberi masukan kepada pihak manajemen dalam pengambilan keputusan mengenai penetapan dan penghitungan harga pokok produksi untuk membantu menentukan harga jual produk internal (transfer pice) dan eksternal.
2. Bagi penulis, dapat menerapkan dan meningkatkan wawasan tentang analisis biaya, khususnya dalam rangka untuk penentuan harga pokok produksi hasil alam.

3. Bagi pembaca, diharapkan hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai sumber informasi atau penambah pengetahuan khususnya bagi pihak-pihak yang berminat terhadap permasalahan yang dibahas.

1.5. METODE PENELITIAN

1.5.1 Data yang diperlukan

1. Data Primer

Data ini diperoleh melalui pengamatan langsung ke obyek penelitian serta didapat dari hasil wawancara dengan pimpinan industri PGT Sukun, dan dengan staf di bagian-bagian yang berhubungan terhadap penelitian ini untuk mendapatkan data yang berupa :

- Sejarah perusahaan dan bentuk badan usaha
- Struktur organisasi perusahaan
- Riwayat perkembangan PGT Sukun KPH Lawu Ds
- Proses produksi getah pinus menjadi gondorukem

2. Data Sekunder

Data ini diperoleh dari buku-buku literatur dan informasi-informasi lainnya yaitu dapat diperoleh dari perusahaan, yang berupa :

- Standar akuntansi Keuangan, Akuntansi Kehutanan – PSAK No. 32
- Laporan Harga Pokok Produksi Gondorukem
- Laporan Keuangan KPH Lawu Ds
- Buku literatur lain yang berhubungan dengan penelitian ini.

1.5.2 Metode Pengumpulan Data

1. Studi Pustaka

Studi ini diarahkan untuk memperoleh landasan teori yang akan digunakan teori yang akan digunakan dalam menganalisis kasus. Dasar-dasar teoritis diperoleh dari literatur-literatur maupun dari tulisan lainnya yang berhubungan dengan mekanisme penentuan dan penghitungan HPP Gondorukem.

2. Studi Lapangan

Studi ini dilakukan dengan bantuan pihak manajemen KPH Lawu Ds yang berupa :

a. Wawancara

Mengadakan wawancara dengan pimpinan dan staf bagian produksi PGT Sukun KPH Lawu Ds untuk mendapatkan data berupa gambaran umum perusahaan, struktur organisasi dan proses produksi.

b. Observasi

Melakukan pengamatan secara langsung dan sistematis guna memahami rangkaian proses produksi gondorukem dari pengambilan getah hingga menjadi produk jadi gondorukem dan mengamati perlakuan – perlakuan terhadap biaya.

i.5.3. Metode Analisis

Metode analisa data yang digunakan berupa metode deskriptif komparatif, yaitu membuat gambaran mengenai situasi dan kondisi di lapangan dengan cara membandingkan antara konsep perlakuan akuntansi dengan keadaan yang sebenarnya mengenai pembebanan biaya dengan menggunakan metode Activity Based Costing (ABC) untuk mengevaluasi penentuan harga pokok produksi produk hasil alam. Urutan langkah yang akan penulis lakukan adalah :

1. Pengambilan data mengenai keseluruhan harga pokok produksi getah KPH.
2. Menghitung HPP getah menggunakan ABC System dengan urutan langkah sbb :
 - a. Mengidentifikasi berbagai aktivitas pemicu biaya.
 - b. Mengklasifikasikan aktivitas dan pemicu biaya/cost driver produksi getah menjadi empat aktivitas, yaitu level unit, batch, produk dan fasilitas.
 - c. Menentukan pemicu biaya (cost driver).
 - d. Menghitung tarif cost driver biaya per aktivitas menggunakan rumus

Total biaya per kelompok aktivitas
Tarif per aktivitas = $\frac{\text{Total biaya per kelompok aktivitas}}{\text{Dasar pengukuran aktivitas}}$
Dasar pengukuran aktivitas

- e. Mengidentifikasi rasio konsumsi untuk pinus dan non pinus dengan cara menelusuri berbagai aktivitas yang dikonsumsi oleh pinus dan non pinus tersebut.
 - f. Pada level aktivitas, konsumsi yang dinikmati bersama dialokasikan pinus dan non pinus berdasarkan persentase tertentu. Pendekatan yang dipakai adalah alokasi berdasarkan persentase kelompok biaya yang ditelusur per produk.
 - g. Menghitung konsumsi biaya-biaya yang diserap oleh getah dan kayu menggunakan alokasi berdasarkan persentase volume penjualan kayu dikalikan dengan harga jual.
3. Hasil ini dibandingkan dengan laporan HPP KPH yang kemudian hasilnya dianalisis secara kuantitatif dari kelebihan ataupun kekurangannya, serta implikasi bagi perusahaan.

I.6. ORGANISASI PENELITIAN

Pembahasan dalam skripsi ini disajikan dalam lima bab yang meliputi :

BAB I. PENDAHULUAN

Bab ini berisikan penjelasan mengenai latar belakang masalah, rumusan masalah, batasan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, metode penelitian, metode analisis data dan sistematika pembahasan.

BAB II. KAJIAN PUSTAKA

Bab ini berisikan teori – teori yang sudah ada mengenai metode akuntansi biaya konvensional, costing system dan teori-teori yang dijadikan acuan dalam melakukan penelitian ini.

BAB III. GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

Bab ini berisi mengenai sejarah singkat perusahaan, lokasi perusahaan, struktur organisasi, uraian tugas pekerjaan, dan proses produksi.

BAB IV. ANALISIS DATA

Bab ini berisi tentang analisa data berdasarkan hasil perbandingan antara teori yang ada dengan keadaan yang senyatanya pada PGT Sukun KPH Lawu Ds sehingga dapat dibuat sebuah analisa sebagai dasar penarikan kesimpulan.

BAB V. KESIMPULAN dan SARAN

Bab ini merupakan bab penentuan yang berisi mengenai kesimpulan dari hasil penelitian dan saran-saran yang diharapkan dapat memberikan manfaat bagi perusahaan.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

II.1 BIAYA

II.1.1 Pengertian biaya

Dalam arti luas, **biaya (cost)** adalah jumlah uang yang dinyatakan dari sumber-sumber (ekonomi) yang dikorbankan [terjadi dan akan terjadi] untuk mendapatkan sesuatu atau mencapai tujuan tertentu. Sebagai pengorbanan atas sumber-sumber (ekonomi) untuk mendapatkan sesuatu atau mencapai tujuan tertentu, istilah biaya, kadang-kadang dianggap sinonim dengan (1) **harga pokok** dan (2) **beban** dari sesuatu atau tujuan tertentu tersebut.

Sebagai harga pokok, biaya dapat diukur atau merupakan harga pertukaran dari sumber (ekonomi) yang dikorbankan atau diserahkan untuk mendapatkan suatu barang, jasa atau aktiva. Tetapi kadang-kadang juga diukur berdasarkan harga pasar dari aktiva yang didapat. Sedang **biaya** dalam arti sempit disebut sebagai beban, adalah apabila pengorbanan yang diperlukan itu terjadi dalam rangka merealisasikan pendapatan. Dengan, demikian, jika dilihat dari cara bagaimana perusahaan pada umumnya berupaya untuk menghasilkan laba, maka perbedaan antara harga pokok beban semata-mata terletak pada faktor waktu. Harga pokok pada hakikatnya adalah biaya yang melekat pada suatu aktiva yang belum dikonsumsi atau digunakan dalam upaya merealisasikan pendapatan dalam suatu periode, dan akan dikonsumsi di kemudian hari. Sedang beban

adalah biaya [dalam bentuknya bisa berupa aktiva] yang dikonsumsi atau digunakan untuk merealisasikan pendapatan dalam suatu periode akuntansi.

Pengertian biaya dalam arti sempit tersebut mengisyaratkan betapa pentingnya obyek penentuan biaya untuk dapat mengidentifikasi apakah suatu pengorbanan termasuk dalam kategori harga pokok atau merupakan beban.

Pada dasarnya, *obyek biaya adalah setiap kegiatan atau aktivitas yang memerlukan adanya pengukuran atau penentuan biayanya secara tersendiri*. Dengan kata lain, jika pemakai informasi akuntansi ingin mengetahui besarnya biaya untuk sesuatu, maka sesuatu itu disebut sebagai obyek biaya. Dalam pengertian demikian, obyek biaya bisa berupa produk, jasa, bagian atau departemen tertentu dalam suatu organisasi, dan segala sesuatu yang membuat kita ingin mengetahui banyaknya sumber-sumber (ekonomi) yang diperlukan untuk mewujudkan atau merealisasikannya.

Dalam akuntansi, proses penentuan harga pokok atau perhitungan biaya untuk melaksanakan suatu kegiatan disebut **costing**. Proses itu sendiri harus dilakukan secara sistematis yang meliputi tahap-tahap: pengumpulan biaya, penggolongan ke dalam berbagai kategori, seperti; biaya bahan, biaya tenaga kerja, biaya overhead pabrik, dan kemudian pengalokasiannya kepada obyek-obyek biaya.

II.1.2 Penggolongan Biaya

Penggolongan biaya adalah proses pengelompokkan secara sistematis atas keseluruhan elemen biaya yang ada ke dalam golongan tertentu yang lebih ringkas untuk dapat memberikan informasi yang lebih mempunyai arti. Akuntansi biaya bertujuan untuk memberikan informasi biaya yang akan digunakan untuk berbagai tujuan, oleh karena itu penggolongan biaya harus disesuaikan untuk tujuannya. Sehingga dalam akuntansi biaya dikenal konsep “ Different cost for different purposes”. Berikut penggolongan biaya yang umum dipakai.

II.1.2.1 Penggolongan Biaya Berdasarkan Fungsi Perusahaan

Pembagian perusahaan dilihat dari usahanya dapat dibagi menjadi tiga, yaitu perusahaan manufaktur, perusahaan jasa dan perusahaan dagang. Pada perusahaan manufaktur, ada dua klasifikasi pembagian biaya, yaitu biaya produksi dan non produksi. Sedangkan pada perusahaan lain tidak terdapat biaya produksi.

Guna menjalankan usahanya dengan lancar, perusahaan manufaktur membagi-bagi kegiatannya berdasarkan fungsi – fungsi pokok, yaitu :

1. Fungsi Produksi

Fungsi ini bertugas dan bertanggungjawab untuk menghasilkan barang dengan kualitas tertentu, mulai dari perolehan bahan baku, proses produksi, sampai akhirnya menjadi produk selesai. Menurut obyek pengeluarannya, secara garis besar, biaya produksi ini dibagi menjadi tiga elemen biaya, yaitu biaya bahan baku (BBB), biaya tenaga kerja langsung (BTKL), dan biaya overhead pabrik (BOP).

a. Biaya Bahan Baku

Bahan baku adalah bahan yang digunakan untuk membuat produk selesai. Bahan baku dapat diidentifikasi ke produk dan merupakan bagian integral dari produk tersebut. Sehingga, biaya bahan baku adalah *cost* yang dikeluarkan untuk memperoleh bahan baku sampai siap untuk diproses.

b. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang langsung menangani proses produksi. Sehingga, biaya tenaga kerja langsung adalah biaya untuk membayar pekerja yang menangani langsung bahan baku. Upah tukang merupakan salah satu contohnya.

c. Biaya Overhead Pabrik

Overhead adalah biaya – biaya selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Hubungan biaya ini terhadap produk adalah tak langsung. Beban penyusutan mesin pabrik, gaji mandor, pajak bumi dan bangunan (PBB) gedung pabrik merupakan contoh dari biaya ini.

2. Fungsi Non – Produksi

Fungsi ini biasa disebut juga fungsi komersil, terdiri atas fungsi administrasi dan umum, fungsi pemasaran serta fungsi keuangan. Berikut penjelasan mengenai macam biaya dari fungsi – fungsi tersebut:

a. Biaya Administrasi dan umum

Adalah biaya yang diperlukan untuk mengkoordinasi kegiatan perusahaan secara umum. Contohnya adalah biaya gaji karyawan bagian akuntansi dan keuangan, gaji para eksekutif, dan biaya fotocopy.

b. Biaya Pemasaran

Adalah biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran dan penjualan produk selesai. Contohnya adalah biaya iklan, komisi sales/pramuniaga, gaji karyawan dan manajer bagian pemasaran, dan biaya angkut barang

c. Biaya keuangan

Adalah biaya – biaya untuk melaksanakan fungsi-fungsi yang berkaitan dengan keuangan, misalnya biaya bunga.

II.1.2.2 Penggolongan Biaya Berdasarkan Prilaku Biaya

Prilaku biaya (*cost behavior*) merupakan studi tentang hubungan biaya dengan volume kegiatan (Sugiri,1994). Tinjauan biaya dipandang dari sudut hubungannya dengan perubahan volume kegiatan membedakan biaya menjadi tiga bagian, yaitu :

1. Biaya Tetap

Biaya tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang jumlah totalnya tetap, tidak tergantung pada besar kecilnya volume kegiatan selama satu periode waktu tertentu. Untuk kepentingan perencanaan dan pengendalian, biaya tetap diklasifikasikan lagi menjadi dua macam, yaitu :

a. Committed Fixed Cost (CFC)

Adalah biaya tetap yang tetap dibutuhkan meskipun perusahaan berada pada titik kegiatan yang sangat rendah, termasuk kemungkinan ditutupnya perusahaan. Contohnya adalah biaya penyusutan aktiva, PBB, dan gaji manajer.

b. Discretionary Fixed Cost (DFC)

Adalah biaya tetap yang timbul sebagai akibat dari keputusan manajemen pada periode anggaran tertentu. Contohnya adalah biaya iklan dan biaya riset.

2. Biaya Variabel

Biaya variabel (*variabel cost*) adalah biaya yang totalnya berubah-ubah secara proporsional dengan perubahan volume kegiatan, sedangkan per unitnya tetap. Untuk kepentingan perencanaan dan pengendalian, biaya variabel diklasifikasikan lagi menjadi dua macam, yaitu :

a. Engineered Variabel Cost (EVC)

Adalah biaya variabel yang mempunyai hubungan fisik secara pasti antara masukan dan keluaran. Contohnya adalah biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung dan biaya pembuatan faktur penjualan.

b. Discretionary Variabel Cost (DVC)

Adalah biaya yang variabilitasnya terhadap volume kegiatan semata-mata karena keputusan manajemen, bukan karena adanya hubungan fisik yang pasti antara masukan dan keluaran.

Contohnya adalah biaya iklan sebesar 10% dari hasil penjualan.

Biaya iklan ini tidak harus naik atau turun mengikuti naik atau turunnya penjualan.

3. Biaya Campuran

Biaya campuran (*mixed cost*) adalah biaya yang totalnya berubah-ubah mengikuti perubahan volume kegiatan, namun perubahannya tidak proporsional. Hal ini terjadi karena biaya campuran mengandung dua macam biaya, yaitu biaya tetap dan biaya variabel.

- Pemisahan Biaya Campuran

Ada beberapa teknik untuk memisahkan biaya campuran, antara lain adalah sebagai berikut :

1. Metode Diagram Pencar
2. Metode Titik Tertinggi – Terendah
3. Metode Regresi Linier (*Least Square*)

II.I.2.3 Penggolongan Biaya Sesuai Dengan Periode Akuntansi Dimana Biaya Akan Dibebankan

1. Pengeluaran modal

Adalah pengeluaran yang akan memberikan manfaat pada beberapa periode akuntansi. Pada saat transaksi dicatat sebagai harga perolehan di elemen aktiva, setelah itu dicatat sebagai biaya selama pada periode akuntansi yang menikmati manfaatnya.

2. Pengeluaran Penghasilan

Adalah pengeluaran yang hanya memberikan manfaat pada periode akuntansi dimana pengeluaran itu terjadi.

II.1.2.4 Pengolongan Biaya Sesuai Dengan Obyek Pusat Biaya

1. Biaya Langsung (*Direct Cost*)

Adalah biaya yang terjadinya/manfaatnya dapat diidentifikasi pada obyek/pusat biaya tertentu.

2. Biaya Tidak Langsung (*Indirect Cost*)

Adalah biaya yang terjadinya/manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada obyek/pusat biaya tertentu, dengan kata lain biaya itu bersifat umum.

II.1.2.5 Penggolongn Biaya Untuk Tujuan Pengendalian Biaya

1. Biaya Terkontrol (*Controllable Cost*)

Adalah biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer tertentu selama periode tertentu.

2. Biaya Tidak Terkontrol (*Uncontrollable Cost*)

Adalah biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer tertentu selama periode tertentu.

II.1.2.6 Penggolongan Biaya Sesuai Dengan Tujuan Pengambilan Keputusan

1. Biaya Relevan

Adalah biaya yang terjadi dimasa mendatang dan berbeda diantara beberapa pilihan untuk pengambilan keputusan. Artinya, biaya ini berguna dalam pertimbangan membuat keputusan.

2. Biaya Tidak Relevan

Adalah biaya yang tidak berbeda diantara beberapa pilihan dan tidak berpengaruh dalam pengambilan keputusan.

II.2 ACTIVITY BASED COSTING (ABC) SYSTEM

II.2.1 Latar Belakang Timbulnya ABC System

Akuntansi biaya tradisional dirancang sebagai akuntansi yang difokuskan pada perusahaan manufaktur, khususnya proses produksi. Seiring dengan perkembangan teknologi, proses produksi biaya tidak langsung (overhead) semakin kompleks. Maka dari itu, kemampuan mengendalikan struktur overhead menjadi salah satu kunci dalam keberhasilan perusahaan, salah satunya adalah kemampuan mengidentifikasi kegiatan – kegiatan yang dilakukan, mengukur nilai serta biayanya dan menghubungkan kegiatan – kegiatan tersebut dengan outputnya (R. Booth, 1996). Kondisi seperti ini mengakibatkan penerapan akuntansi biaya tradisional tidak memadai lagi, hal ini karena dalam akuntansi tradisional tidak menggambarkan secara jelas konsumsi sumber daya dalam proses pembuatan produk. Untuk mengantisipasi hal tersebut, maka digunakan akuntansi biaya yang berbasis aktivitas atau Activity Based Costing (ABC) System.

II.2.2 Kelemahan Akuntansi Biaya Tradisional

Sistem biaya tradisional berdasar tarif tunggal BOP dan tarif departemental BOP hanya cocok dalam lingkungan pemanufakturan tradisional dan persaingan level domestik. Namun sistem biaya tradisional menimbulkan

distorsi biaya jika digunakan dalam lingkungan pemanufakturan maju dan persaingan level global. Dengan kata lain, sistem biaya tradisional menjadi usang dalam lingkungan pemanufakturan maju. Sistem biaya yang usang menimbulkan gejala-gejala sebagai berikut:

1. Karena terjadi distorsi biaya maka penawaran sulit dijelaskan
2. Karena produk bervolume banyak dibebani biaya per unit terlalu besar sehingga harga jual yang ditawarkan kepada konsumen terlalu besar bila dibandingkan dengan para pesaing perusahaan.
3. Harga yang diminta oleh konsumen untuk produk bervolume banyak mungkin sudah menguntungkan, namun ditolak oleh perusahaan karena biaya per unitnya terdistorsi menjadi tinggi.
4. Karena produk bervolume sedikit dibebani biaya per unit terlalu kecil maka harga jual yang ditawarkan pada konsumen terlalu kecil bila dibandingkan dengan para pesaing perusahaan sehingga produk ini laku keras.
5. Produk bervolume sedikit kelihatannya laba, namun sebenarnya mungkin rugi karena biaya per unitnya terlalu kecil.
6. Hanya menggunakan jam tenaga kerja langsung / BTKL sebagai dasar untuk mengalokasikan biaya overhead pabrik (BOP) dari pusat biaya ke produk yang dihasilkan. Dalam dunia modern, fungsi tenaga kerja langsung menjadi berkurang, karena fungsinya sudah digantikan oleh robot atau sistem otomatisasi dalam proses produksi. Dengan demikian, karakteristik biaya tenaga kerja langsung berubah dari biaya

tunai variabel menjadi biaya tetap yang tidak terpengaruh oleh aktivitas produksi.

7. Dalam akuntansi biaya tradisional, pengeluaran BOP untuk produk berdasarkan kuantitas produk yang diproduksi/ dihasilkan (unit based system). Dalam metode ini, BOP dianggap proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi, namun sesungguhnya tidak selalu terjadi hubungan yang proporsional.

Dari dua contoh dasar pembebanan tersebut (BTKL dan Unit produksi), maka akan terjadi biaya produk yang terdistorsi, karena BOP dibebankan secara tidak proporsional dengan konsumsi sesungguhnya oleh produk.

8. Biaya pemasaran tidak begitu diperhatikan, karena fokus sesungguhnya akuntansi biaya tradisional adalah pada proses produksi. Oleh karena itu, pihak manajemen tidak memperoleh informasi yang memadai mengenai biaya pemasaran.

II.2.3 Pengertian ABC

ABC system adalah sistem yang terdiri dari dua tahap pelacakan biaya, pertama melacak biaya pada berbagai aktivitas dan kemudian ke berbagai produk. ABC system refine costing system by focusing on individual activities as the fundamental cost objects (Horngren/Foster/Datar, 2000).

Dari dua pengertian tersebut diatas, maka dapat disimpulkan bahwa ABC system merupakan system biaya yang didasarkan pada aktivitas. Dimana biaya-biaya yang terjadi dikelompokkan dalam berbagai aktivitas yang terjadi di

perusahaan untuk kemudian biaya di aktivitas tersebut dibebankan pada produk yang dihasilkan.

Penentuan biaya tradisional juga melibatkan dua tahap, namun berbeda dengan sistem ABC. Tahap pertama pada sistem tradisional, biaya-biaya tidak dilacak ke aktivitas melainkan ke suatu unit organisasi misalnya departemen-departemen dalam pabrik. Sedang tahap kedua sama dengan sistem ABC yaitu pelacakan biaya ke berbagai produk. Perbedaan prinsip perhitungan diantara kedua metode tersebut adalah jumlah cost driver yang digunakan. Sistem ABC menggunakan cost driver dalam jumlah jauh lebih banyak dibandingkan dengan sistem tradisional yang hanya menggunakan satu atau dua cost driver berdasarkan unit. Akibatnya sistem ABC meningkatkan ketelitian pembebanan biaya.

Sistem ABC tidak hanya meningkatkan ketelitian pembebanan biaya, namun juga menyediakan informasi tentang biaya berbagai aktivitas sehingga memungkinkan manajemen memfokuskan diri pada aktivitas-aktivitas yang memberikan peluang untuk melakukan penghematan biaya dengan cara: menyederhanakan aktivitas, melaksanakan aktivitas dengan lebih efisien, meniadakan aktivitas yang tidak bernilai tambah. Dua tahap atau prosedur dalam sistem ABC :

H.2.3.1 Prosedur Tahap Pertama

Pada tahap pertama penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas meliputi empat langkah sebagai berikut:

1). Penggolongan berbagai aktivitas

Langkah pertama dalam prosedur tahap pertama ABC adalah penggolongan berbagai aktivitas. Aktivitas adalah pekerjaan yang dilaksanakan dalam organisasi. Berbagai aktivitas diklasifikasikan e dalam beberapa kelompok aktivitas yang mempunyai hubungan fisik yang jelas dan mudah ditentukan.

(2) Pengasosiasian berbagai biaya dengan berbagai aktivitas

Setelah menggolongkan berbagai aktivitas, maka langkah kedua adalah menghubungkan berbagai biaya dengan setiap kelompok aktivitas berdasar pelacakan langsung dan driver-driver sumber.

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

Setelah menghubungkan biaya dengan aktivitas maka dilanjutkan langkah ketiga, yaitu penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogen. Kelompok biaya homogen (homogeneous cost pool) adalah sekumpulan biaya overhead yang terhubung secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dan berbagai macam biaya tersebut dapat diterangkan oleh cost driver tunggal. Jadi, agar dapat dimasukkan ke dalam suatu kelompok biaya yang homogen, aktivitas-aktivitas overhead harus dihubungkan secara logis dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk. Rasio konsumsi yang sama menunjukkan eksistensi dari sebuah cost driver. Cost driver, tentunya, harus dapat diukur sehingga overhead dapat dibebankan ke berbagai produk.

(4) penentuan tarif kelompok (pool rate).

Jika kelompok-kelompok biaya yang homogen telah ditentukan, maka langkah keempat adalah penentuan tarif kelompok. Tarif kelompok (pool rate) adalah tarif biaya overhead per unit cost driver yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung dengan rumus total biaya overhead untuk kelompok aktivitas tertentu dibagi dasar pengukur aktivitas kelompok tersebut. Penghitungan tarif kelompok ini merupakan langkah terakhir tahap pertama.

II.2.3.2 Prosedur Tahap Kedua

Dalam tahap kedua, BOP setiap kelompok aktivitas dilacak ke berbagai jenis produk dengan menggunakan tarif kelompok yang dikonsumsi oleh setiap produk. Pembebanan BOP pada produk dihitung sebagai berikut:

$$\text{BOP dibebankan} = \text{Tarif kelompok} \times \text{Unit cost driver yang digunakan}$$

II.2.4 Kapan menggunakan ABC

Ada tiga hal yang mendasar yang harus dipenuhi sebelum kemungkinan penerapan metode ABC, yaitu :

1. Biaya-biaya non-unit harus mempunyai persentase yang signifikan dari keseluruhan biaya, karena jika biaya tersebut jumlahnya kecil, maka sama sekali tidak ada masalah dalam pengalokasian produk.
2. Produksi/jasa lebih dari satu jenis (diversifikasi produk tinggi), karena jika hanya satu produk hal itu cukup menggunakan metode tradisional.

3. Rasio-rasio konsumsi oleh produk antara aktivitas-aktivitas berdasar unit dan aktivitas-aktivitas berdasar non-unit harus berbeda, karena jika konsumsi tiap produk sama, maka metode ABC tidak ada bedanya dengan metode konvensional.

II.2.5 Identifikasi Aktivitas dan Klasifikasi dalam ABC System

Ada 3 identifikasi dan klasifikasi dalam ABC system, yaitu :

1. Aktivitas Berlevel Unit

Adalah aktivitas yang dikerjakan setiap kali satu unit produk diproduksi. Besar kecilnya biaya aktivitas ini dipengaruhi oleh volume kegiatan produksi. Biaya yang timbul disebut biaya aktivitas berlevel unit (*unit level activity*). Contohnya adalah biaya listrik (BOP), BTKL dan bahan baku (non BOP).

2. Aktivitas Berlevel Batch

Adalah aktivitas yang dikerjakan setiap kali suatu batch produk diproduksi. Besar kecilnya biaya ini dipengaruhi oleh batch produksi namun bersifat tetap jika dihubungkan dengan jumlah unit produk yang diproduksi. Biaya yang timbul dinamakan biaya aktivitas berlevel batch (*batch level activity*). Contohnya adalah aktivitas setup, pengelolaan bahan, inspeksi dan penjadwalan produksi.

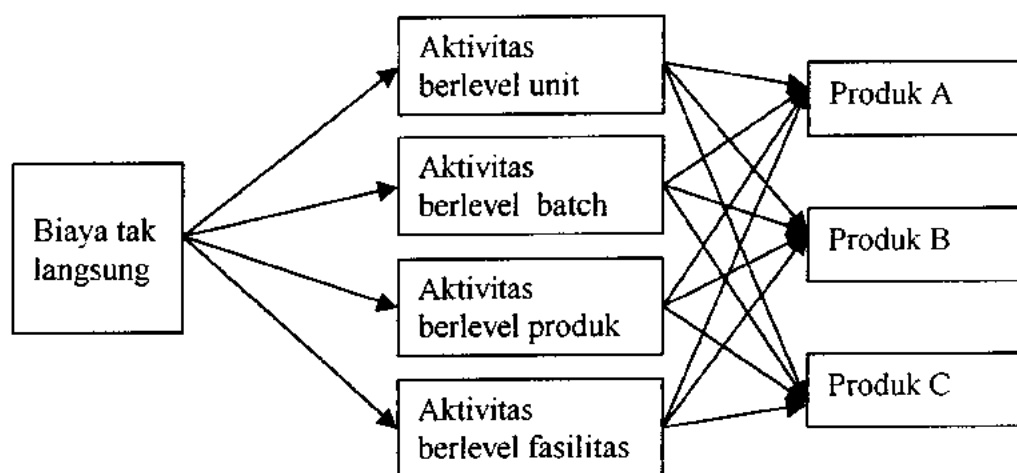
3. Aktivitas Berlevel Produk

Adalah aktivitas penopang produk yang dihasilkan oleh perusahaan. Aktivitas ini mengkonsumsi masukan untuk mengembangkan produk. Aktivitas ini dapat dilacak pada produk secara individual namun tidak

dipengaruhi oleh jumlah dan batch produk yang diproduksi. Biaya yang timbul dari aktivitas ini disebut biaya berlevel produk (*produk level activity*). Contohnya biaya penelitian, perekayasaan produk, spesifikasi produk dan peningkatan produk.

4. Aktivitas Berlevel Fasilitas

Adalah penopang fasilitas, meliputi penopang proses pemanufakturan secara umum. Aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume atau bauran produksi. Biaya yang timbul dari aktivitas ini disebut biaya berlevel aktivitas (*facility level activity*) Contohnya biaya keamanan, pemeliharaan pabrik, penerangan pabrik, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Ilustrasi hubungan antara biaya tak langsung, macam kegiatan/aktivitas dan macam produk lihat gambar 2.1



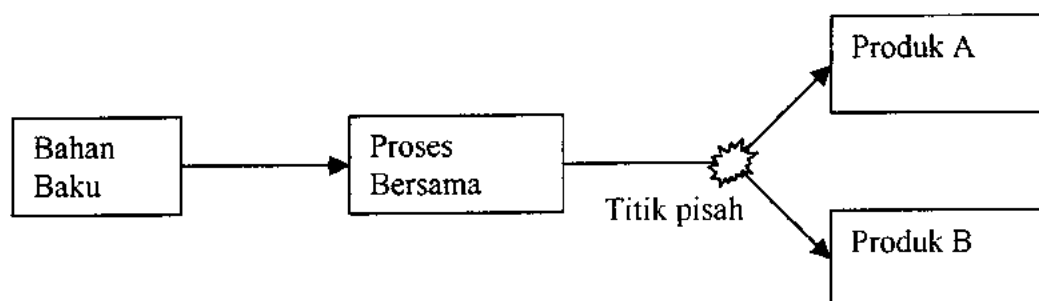
Gambar 2.1. Konsep dasar ABC system, hubungan antara biaya tak langsung, bauran aktivitas dan bauran produk.

II.2.5 Cost Driver

Cost driver atau dengan kata lain pemicu biaya adalah faktor – faktor yang menyebabkan konsumsi overhead yang menimbulkan biaya (Honsen/Mowen, 2000). Misalnya jumlah unit, jumlah penggunaan jam mesin, jumlah pekerja, jumlah meter persegi, dan lain sebagainya. Dalam proses ini, terlebih dahulu kita menyatukan semua aktivitas yang memiliki kesamaan cost driver menjadi satu kesatuan aktivitas yang homogen.

II.3 PEMISAHAN BIAYA PRODUK BERSAMA

Produk bersama adalah dua atau lebih produk yang diproduksi secara simultan dengan proses yang sama hingga titik pisah (*split off point*), yaitu titik di mana produk bersama menjadi terpisah dan dapat diidentifikasi (Hansen/Mowen, 2000). Ilustrasi titik pisah dapat di lihat pada gambar 2.2.



Gambar 2.2. Titik pisah menjadi awal pemisahan produk bersama menjadi produk individual.

Penentuan titik pisah dapat menggunakan berapa pendekatan manfaat yang diterima (Hansen/Mowen, 2000). Secara umum, Ada 6 metode yang bisa digunakan untuk memisahkan produk bersama, yaitu:

1. Metode Unit Fisik

Metode ini mendistribusikan biaya bersama pada produk berdasarkan beberapa ukuran fisik (ton, galon, m³, kotak, dan lain sebagainya),m dialokasikan ke masing – masing produk sesuai dengan besar ukuran fisiknya.

2. Metode Rata – Rata Tertimbang

Untuk mengatasi kesukaran metode unit fisik, dalam metode ini memperhitungkan faktor bobot, yaitu efek yang melekat pada penghitungan dasar, seperti: waktu konsumsi, ukuran unit, jenis tenaga kerja yang digunakan, dan lain sebagainya.

3. Metode Nilai-Jual-saat-Pisah

Metode ini mengalokasikan biaya bersama berdasarkan bagian dari tiap produk terhadap nilai pasar atau penjualan pada titik pisah. Semakin tinggi nilai pasar suatu produk, semakin tinggi biaya produk tersebut.

4. Metode Nilai Realisasi Bersih

Metode ini mensyaratkan produk diproses lebih lanjut setelah titik pisah baru kemudian dijual. Oleh karena itu, dalam metode ini harga pasar produk yang dijual pada saat titik pisah masih berupa hipotesis. Kemudian metode nilai realisasi bersih digunakan untuk membagi biaya bersama secara merata berdasarkan bagian tiap produk dari nilai jual hipotesis.

5. Metode Persentase Margin Bruto Konstan

Metode ini merupakan penyempurnaan metode nilai realisasi bersih, dimana dalam metode nilai realisasi bersih biaya yang ada setelah titik pisah belum termasuk biaya keseluruhan dimana laba diharapkan diperoleh. Dalam metode ini, laba yang diharapkan sudah masuk dalam keseluruhan biaya.

6. Metode Rasio Penjualan-terhadap-produksi

Metode ini mengantisipasi adanya fluktuatif penjualan produk selama waktu tertentu. Metode ini mengalokasikan biaya bersama menurut faktor pembobot yang membandingkan persentase penjualan dengan persentase produksi secara proporsional.

BAB III

TINJAUAN OBYEK PENELITIAN

III.1 SEJARAH DAN PERKEMBANGAN PERUSAHAAN

III.1.1 Sejarah Perum Perhutani

Perum Perhutani merupakan Badan Usaha Milik Negara (BUMN), didirikan pertama kali berdasarkan PP Nomor 15 Tahun 1972 tentang Perusahaan Umum Kehutanan Negara (Peru Perhutani) sebagai bentuk dari peleburan BPU Perhutani Jawa Tengah dan BPU Perhutani Jawa Timur, yang kemudian menjadi Perum Perhutani Unit I Jawa Tengah dan Perum Perhutani Unit II Jawa Timur. Tahun 1978 diubah dengan PP Nomor 2 Tahun 1978, dengan masuknya areal kerja yang dikelola Dinas Kehutanan Jawa Barat menjadi Perum Perhutani Unit III. Selanjutnya atas berkembangnya kondisi strategis perusahaan dan lingkungan, diubah kembali menjadi PP Nomor 36 Tahun 1986 dan terakhir dengan PP Nomor 53 Tahun 1999 tentang Perusahaan Umum Kehutanan Negara (Perum Perhutani). Tahun 2001 bentuk Perusahaan Umum (Perum) diubah menjadi Perusahaan Perseroan (Persero). Berdasarkan PP No 14 tahun 2001 tanggal 14 Maret 2001 tentang pengalihan bentuk Perusahaan umum Kehutanan Negara (Perum Perhutani) menjadi Perusahaan Perseroan (persero). Kemudian pada tahun 2002, Mahkamah Agung (MA) mengajukan Judicial Review yang pada akhirnya merubah status Persero menjadi Perum sampai sekarang.

Luas daerah usaha Perum Perhutani dikelompokkan menjadi tiga kelompok unit berdasarkan letak geografis, yaitu Unit I untuk wilayah Jawa

Tengah dengan luas hutan 647.597 Ha, unit II untuk wilayah Jawa Timur dan Madura dengan luas hutan 1.361.448 Ha, serta Unit III untuk wilayah Jawa Barat dengan luas hutan 1.000.725.

III.1.2 VISI DAN MISI

A. Visi Perhutani

‘Pengelolaan sumberdaya hutan sebagai ekosistem di Pulau Jawa secara adil, demokratis, efisien dan profesional guna menjamin keberlanjutan fungsi dan manfaatnya untuk kesejahteraan masyarakat’.

B. Misi Perhutani

1. Melestarikan dan meningkatkan mutu sumber daya hutan dan mutu lingkungan hidup.
2. Menyelenggarakan usaha dibidang kehutanan berupa barang dan jasa guna memupuk keuntungan perusahaan dan memenuhi hajat bagi perusahaan dan masyarakat.
3. Mengelola sumber daya hutan sebagai ekosistem secara partisipatif sesuai dengan karakteristik wilayah untuk mendapatkan manfaat yang optimal bagi perusahaan dan masyarakat.
4. Memberdayakan sumber daya manusia melalui lembaga perekonomian masyarakat untuk mencapai kesejahteraan dan kemandirian.

III.2 DESKRIPSI BISNIS

III.2.1 Letak dan Lokasi Usaha KPH Lawu Ds

KPH Lawu Ds mengelola hutan seluas 51.348,9 ha merupakan kelas perusahaan pinus. Produksi utama selain kayu perkakas pinus adalah Gondorukem dan Terpentyn yang dihasilkan oleh Pabrik Gondorukem dan Terpentyn Sukun (PGT Sukun), guna bahan baku industri yang penjualannya dipasarkan di dalam negeri dan luar negeri (eksport).

Secara geografis KPH Lawu Ds terletak diantara 4°5" s/d 4°30" Bt dan 7°330" s/d 8°10" dengan batas sebagai berikut :

- Sebelah Utara KPH Ngawi.
- Sebelah Timur KPH Kediri.
- Sebelah Selatan Samudra Indonesia.
- Sebelah Barat KPH Surakarta.

Secara administratif pemerintahan kawasan hutan Perhutani KPH Lawu Ds tersebar dalam 5 (lima) kabupaten yaitu :

- Kab. Madiun	: 4.236,0 Ha
- Kab. Magetan	: 3.246,9 Ha
- Kab. Ngawi	: 7.749,6 Ha
- Kab. Ponorogo	: 34.907,4 Ha
- Kab. Pacitan	: 1.209,0 Ha
<hr/>	
Jumlah	: 51.348,9 Ha

Luas kawasan hutan Perhutani KPH Lawu Ds berdasarkan fungsinya adalah :

- Hutan produksi : 24.320,7 Ha
- TBP dan LDTI : 603,8 Ha
- Hutan lindung : 26.424,4 Ha

Potensi penduduk di wilayah kerja KPH Lawu Ds dapat dilihat dari kepadatan penduduk di masing-masing sub wilayah sebagai berikut :

No	Kabupaten	Penduduk (jiwa)		Jumlah (jiwa)
		Laki – laki	Perempuan	
1	Madiun	325.104	337.832	662.055
2	Magetan	310.011	332.044	642.055
3	Ngawi	414.750	429.732	844.482
4	Ponorogo	424.015	436.679	860.694
5	Pacitan	259.985	271.397	531.382
	Jumlah	1.733.865	1.807.684	3.541.549

III.2.2 Perkembangan Usaha

Adapun gambaran PGT Sukun yang dimiliki KPH Lawu Ds dapat dilihat sebagai berikut :

1. SEJARAH SINGKAT PABRIK

Pabrik Gondorukem dan Terpentin Sukun adalah Pabrik Pengolahan Gondorukem dan Terpentin milik Perum Perhutani di wilayah Kesatuan Pemangkuan Hutan (KPH) Lawu Ds yang didirikan pada tahun 1948 an berlokasi di Sukun-Ponorogo, dengan luas pabrik 500 m² pada areal seluas sekitar 2,2 Ha.

Pada tahun 1948-1972 pengolahan Gondorukem dan terpentin masih menggunakan proses produksi yang sederhana dengan menggunakan ketel berkapasitas 500 kg.

Pada tahun 1973/1974 disahkan "Project Statement" pendirian pabrik dengan peralatan modern / berstandar, dengan SK Direksi Perum Perhutani No.300/PPHT/LX/1973 tanggal 11 Oktober 1973 dan No.3384/VC/V10/Dir 1974 tanggal 21 September 1974.

Pada tahun 1974 sampai sekarang PGT Sukun mampu beroperasi dengan kapasitas maksimum 24.000 ton bahan baku getah pinus per tahun, menghasilkan produk rata-rata 9.200 ton Gondorukem dan 2.300 ton Terpentin. Penyerapan tenaga kerja pabrik 75 orang, dan rata-rata 12.645 orang / tahun untuk tenaga kerja penadap getah. Suply bahan baku getah pinus dari wilayah kerja Perhutani KPH Lawu Ds, Perhutani Jombang dan Perhutani Kediri.

Gondorukem dimanfaatkan untuk bahan baku : sabun, pernis, penyamak, plastik, batik, kertas, keramik dan tinta cetak. Sedangkan terpentin dipergunakan untuk bahan baku cat dan minyak pelumas.

PGT Sukun hanya melakukan produksi, sedangkan pemasaran dalam negeri dilakukan Perhutani KPH Lawu Ds dan ekspor dilakukan Kantor Pelaksana Ekspor (KPE) Perhutani Unit II Jatim di Surabaya.

2. LOKASI PABRIK

Lokasi PGT Sukun baik proses produksi maupun administrasinya berada di desa Sukun, Kabupaten Ponorogo. Alasan dan pertimbangan atas pemilihan lokasi adalah sebagai berikut :

1. Mudah mendapatkan bahan baku, karena berada di tengah wilayah tegakan pinus Perhutani KPH Lawu Ds, yang merupakan KPH tertua dalam hal pengolahan getah pinus dan mempunyai tegakan pinus terluas.
2. Topografi miring sesuai dengan konstruksi pabrik yang bertingkat-tingkat karena tuntutan metode proses pemasakan.
3. Bahan bakar mudah didapat dengan memanfaatkan limbah penggergajian dan daun kayu putih dari pabrik minyak kayu putih Sukun karena letaknya berdekatan dan terletak di tepi jalan umum menuju Ponorogo.
4. Pada perkembangannya pada tahun 1995 dibangun Ketel Uap Otomatic yang bahan bakarnya menggunakan minyak Diesel IDO dan solar.
5. Transportasi cukup mudah, berada didekat jalan raya Ponorogo-Pulung.
6. Diharapkan tidak mengganggu lingkungan dan masyarakat, karena letaknya di kawasan hutan.
7. Tersedia cukup air sepanjang musim dari saluran irigasi dan mulai tahun 1991 kebutuhan air langsung mengambil dari mata air di Dsn. Sorodipo Ds. Wayang Kecamatan Pulung Kab. Ponorogo dengan jarak 12 km.
8. Mudah mendapatkan tenaga kerja musiman.

Pemasaran hasil Produksi

- a. Untuk Asia : Korea, Jepang, Taiwan, India.
- b. Untuk Amerika : Amerika Serikat.
- c. Untuk Eropa : Jerman Barat, Belgia, Itali, Nederland, Perancis.

3. PROSES PRODUKSI

Proses pengolahan getah di PGT Sukun secara umum dapat dikelompokkan ke dalam enam bagian, yaitu :

1. Penampungan getah
2. Pengenceran getah
3. Penyaringan dan pencucian getah
4. Pemasakan getah
5. Pengolahan terpentin
6. Penuangan gondorukem

Secara sederhana prosesnya dapat dijelaskan sebagai berikut :

- Ad.1. Getah yang diterima di PGT ditampung di dalam bak getah.
- Ad.2. Sebelum disaring, getah harus diencerkan melalui proses pemanasan di *tangki melter* dengan dicampur terpentin.
- Ad.3. Pada getah yang sudah encer dilakukan penyaringan pertama, hasilnya ditampung di *tangki settler*, untuk kemudian dipompa masuk ke dalam *tangki washer* (tangki pencuci) dan hasilnya dialirkan ke tangki penampung lalu dipompa ke tangki pemasak.
- Ad.4. Pada tangki pemasak, getah dimasak selama ± 2 jam 15 menit.
- Ad.5. Uap terpentin yang dihasilkan dari pemasakan (ad.4) dicairkan di dalam tangki condensor. Pada tahap ini terpentin masih bercampur dengan uap air. Pemisahannya dilakukan pada *tangki separator* (tangki pemisah) kemudian untuk menetralkan kandungan air secara total dilakukan melalui

proses dehidrasi pada *tangki dehidrator*. Terpentin yang murni dialirkan dalam *bak penampung terpentin*.

Ad.6. Gondorukem yang dihasilkan dari proses pemasakan getah (ad.4) ditampung di tangki penuang, kemudian setelah 1,5 jam baru dituang di drum-drum gondorukem.

4. STRUKTUR ORGANISASI

Tugas dan tanggung jawab masing-masing bagian / unit adalah sebagai berikut :

1. Administratur

Sebagai pemegang pimpinan tertinggi, memegang jalannya seluruh perusahaan dan bertanggung jawab atas kelangsungan perusahaan.

2. Ajun Administratur

Sebagai pimpinan operasional, bertanggung jawab jalannya proses produksi.

3. Kabag. Prosessing

Sebagai pimpinan teknis bertanggung jawab atas proses produksi dan membawahi Ka. Regu I, II, III.

4. Kabag. Persediaan

Bertanggung jawab atas penyediaan bahan baku, bahan penolong sampai menjadi bahan jadi termasuk penyimpanannya.

5. Kabag Pengendalian mutu

Bertanggung jawab atas mutu produk sesuai dengan standar yang telah ditetapkan.

6. Kabag Keamanan

Bertanggung jawab atas keamanan seluruhnya baik intern maupun ekstern pabrik.

7. Kepala Regu I, II, III

Bertugas sebagai pengawas teknis proses produksi sampai menjadi produk jadi di masing-masing unit produksi.

Masing-masing seksi di bagian pengendalian mutu bertugas sebagai pengujian produk jadi dan pengujian quality control.

Seksi Tata Usaha dan Administrasi bertanggung jawab terhadap administrasi dan kepegawaian.

III.3 SISTEM PENJUALAN

Sistem penjualan kayu ada 4 macam, yaitu :

1. *Sistem Penjualan Lelang Besar*

Dilaksanakan seminggu sekali di Jawa Tengah dan Jawa Timur, yaitu Kota Solo dan Surabaya. Harga jual kayu berdasarkan harga penawaran tertinggi

2. *Sistem Penjualan Lelang Kecil*

Dilaksanakan seminggu sekali di Ngawi dan Madiun, harga jual kayu berdasarkan harga penawaran tertinggi.

3. *Sistem penjualan Langsung*

Penjualan kayu dilakukan di Tempat Penimbunan Kayu (TPK) Banjarejo, penjualan ini khusus untuk melayani masyarakat sekitar. Harga penjualan telah ditetapkan oleh KPH.

4. Sistem Penjualan dengan perjanjian

Penjualan dilakukan dengan pihak ke-2 berdasarkan pesanan khusus. Harga jual berdasarkan negoisasi dan kesepakatan antara KPH dengan pihak pembeli.

III.4 KEBIJAKAN KPH DALAM PENETAPAN BIAYA PRODUKSI

Biaya Produksi di KPH terdiri dari berbagai macam biaya, yaitu : biaya penanaman, biaya perawatan, biaya pengendalian kebakaran dan pengamanan hutan, biaya eksploitasi, biaya kewajiban finansial pada negara, sosial dan masyarakat, serta biaya produksi lainnya.

Besarnya anggaran untuk biaya produksi ditentukan oleh kantor pusat dengan rekomendasi dari KPH. Realisasi HPP kayu tebangan pada tahun berjalan akan dijadikan patokan dalam penentuan harga jual (pricing) pada tahun yang akan datang.

Kebijakan lainnya adalah Perum Perhutani hanya mengkapitalisasi pengeluaran menjadi aktiva jika pengeluaran tersebut hanya berupa pengadaan benda yang bersifat tidak rutin, dari tidak ada menjadi ada, contohnya adalah pembuatan jalan dan pengadaan kendaraan dinas, sedangkan pengeluaran untuk membeli alat tulis, baju seragam, dan pengeluaran yang sejenis dengan itu tidak termasuk pengeluaran untuk dikapitalisasi, karena bersifat rutin.

Perlakuan untuk pengeluaran yang bersifat memperbaiki fungsi dan atau menambah nilai ekonomis suatu barang, seperti penggantian mesin kendaraan, perbaikan jalan, dan perbaikan alat penggergajian yang sudah rusak berat, maka pengeluaran tersebut tidak dimasukkan dalam kelompok pengeluaran yang dikapitalisasikan namun dimasukkan dalam Harga Pokok Produksi tahun yang berjalan dan masuk dalam penghitungan laba/rugi.

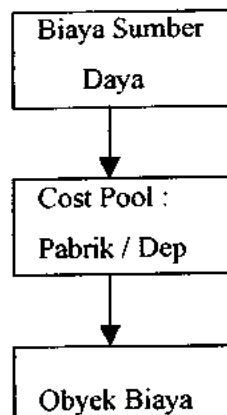
BAB IV

ANALISA DATA

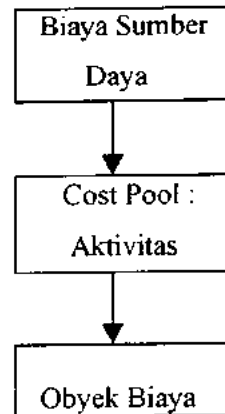
Dalam bab ini akan dianalisa mengenai perhitungan harga pokok gondorukem menggunakan sistem *Activity Based Costing* serta melakukan perbandingan antara akuntansi biaya yang digunakan Perum Perhutani KPH Lawu Ds dengan metode *Activity Based Costing* dalam penentuan harga pokok gondorukem. Sistem ini menggunakan dua tahapan. Tahap pertama, menelusuri biaya pada kegiatan (aktivitas) dan tahap kedua menelusuri biaya pada produk dengan menggunakan tarif kelompok yang dikonsumsi oleh setiap produk.

Penentuan biaya tradisional juga melibatkan dua tahap, namun tahap-tahapnya berbeda dengan sistem ABC . Pada tahap pertama sistem biaya tradisional, biaya-biaya tidak dilacak ke aktivitas-aktivitas melainkan ke suatu unit organisasi. Baik pada sistem tradisional maupun sistem ABC, tahap kedua meliputi pelacakan biaya ke berbagai produk. Perbedaan hanya pada jumlah cost driver yang digunakan pada sistem ABC jauh lebih banyak daripada sistem tradisional.

(Gb. IV.1 dan IV.2)



IV.1 Prosedur dua tahap
Tradisional



IV. 2 Prosedur dua tahap
ABC System

Dalam penelitian ini, untuk dapat mengetahui biaya-biaya

IV.1 Menelusuri Biaya Pada Aktivitas

IV.1.1 Mengidentifikasi Aktivitas Pemicu Biaya (Cost Driver)

Aktivitas adalah sekumpulan tindakan yang dilakukan dalam organisasi yang berguna untuk tujuan penentuan biaya berdasarkan aktivitas. Dibawah ini adalah pengklasifikasian berbagai aktivitas produksi pinus didasarkan atas sekumpulan kelompok biaya-biaya yang homogen. Aktivitasnya adalah sebagai berikut :

1. Aktivitas Persemaian

Aktivitas persemaian adalah kegiatan pengadaan bibit, terutama bibit pohon pinus sampai bibit tersebut siap untuk ditanam. Aktivitas ini menimbulkan biaya :

- a. Persemaian kayu rimba

2. Aktivitas Penanaman

Aktivitas penanaman adalah kegiatan penanaman bibit yang berasal dari persemaian untuk ditanam di area yang telah disiapkan.

Aktivitas ini menimbulkan biaya :

- a. Penanaman rimba pinus
- b. Pembangunan Masyarakat Desa Hutan (PMDH) Dalam Kawasan.

3. Aktivitas Pemeliharaan Hutan

Aktivitas ini merupakan usaha yang bertujuan untuk memelihara dan merawat hutan agar poses tumbuh tanaman berjalan normal.

Aktivitas ini menimbulkan biaya :

- a. Pemeliharaan hutan rimba.

4. Aktivitas Pengendalian Kebakaran dan Pengamanan Hutan

Aktivitas ini adalah kegiatan pengamanan dan perlindungan hutan dari segala macam bentuk gangguan.

Aktivitas ini menimbulkan biaya :

- a. Perlindungan dan keamanan hutan.

5. Aktivitas Eksploitasi

Aktivitas ini dilakukan dalam rangka persiapan dan pelaksanaan penebangan kayu pinus dan non pinus .

Aktivitas ini menimbulkan biaya :

- a. Eksploitasi kayu rimba
- b. Persiapan eksploitasi kayu rimba
- c. Job training tebangan

6. Aktivitas Sarana dan Prasarana

Aktivitas ini bersifat umum guna mendukung kelancaran proses produksi pinus maupun getah.

Aktivitas ini menimbulkan biaya

- a. Pemeliharaan sarana dan prasarana.
- b. Penyusutan sarana dan prasarana.

7. Aktivitas Pemenuhan Kewajiban pada Negara dan Masyarakat

Aktivitas ini merupakan kegiatan yang dilakukan oleh KPH dalam rangka memenuhi kewajibannya pada pihak luar (negara dan masyarakat).

- a. Iuran Hasil Hutan (IHH)
- b. Pembangunan Masyarakat Hutan (PMDH) di luar kawasan

8. Aktivitas Penelitian dan Pengembangan

Aktivitas ini dilakukan dalam rangka perekayasaan dan inovasi produksi getah agar menghasilkan getah yang berkualitas.

Aktivitas ini meliputi biaya :

- a. Penelitian dan Pengembangan
- b. Penyuluhan

IV.1.2 Mengklasifikasikan Aktivitas pada Level Unit, Batch, Produk dan Fasilitas.

Langkah kedua dalam mendesain ABC System adalah menggolongkan beberapa aktivitas meliputi: a) penggolongan level aktivitas dan b) penggolongan driver aktivitas. Sesuai dengan levelnya, aktivitas-aktivitas dapat digolongkan

menjadi empat kelompok level aktivitas yaitu level unit, batch, produk dan fasilitas.

1. Level Unit

Pada tingkatan ini aktivitas dikerjakan setiap kali satu unit produk diproduksi, sehingga besar kecilnya biaya aktivitas ini dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang diproduksi serta dapat dilacak ke produk. Biaya aktivitas yang termasuk dalam tingkatan ini adalah :

- a. Biaya persemaian rimba
- b. Biaya penanaman rimba
- c. Biaya eksploitasi
- d. Iuran Hasil Hutan (IHH)

2. Level Batch

Di dalam aktivitas ini, besar kecilnya biaya aktivitas dipengaruhi oleh jumlah batch produk yang diproduksi. Dengan kata lain, kelompok ini bersifat proporsional variabel non unit. Yang termasuk kelompok level ini adalah :

- a. Biaya persiapan eksploitasi

3. Level Produk

Aktivitas ini merupakan aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi produk yang berbeda. Aktivitas ini dapat dilacak pada produk secara individual, namun sumber-sumber yang dikonsumsi oleh aktivitas tersebut tidak dipengaruhi oleh jumlah produk/batch produk yang diproduksi. Biaya yang termasuk dalam kelompok ini adalah :

- a. Biaya Penelitian dan Pengembangan.

Untuk biaya penelitian dan pengembangan, dalam kasus ini tidak akan dimasukkan ke dalam perhitungan HPP gondorukem karena kegiatan ini tidak dianggarkan dan kegiatan ini tidak dilakukan di KPH lawu Ds.

4. Level Fasilitas

Aktivitas ini meliputi aktivitas untuk menopang proses produksi secara umum yang diperlukan untuk menyediakan fasilitas untuk memproduksi produk namun besar kecilnya aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume produk yang diproduksi. Aktivitas ini dimanfaatkan secara bersama oleh berbagai jenis produk yang berbeda. Biaya yang termasuk dalam tingkatan ini adalah :

- a. Biaya PMDH dalam kawasan.
- b. Biaya Job training tebang.
- c. Biaya pemeliharaan hutan..
- d. Biaya perlindungan dan keamanan hutan.
- e. Biaya sarana dan prasarana.
- f. Biaya PMDH di luar kawasan.
- g. Biaya penyuluhan.

IV.1.3 Menentukan *Cost Driver*

Cost Driver adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas, *cost driver* merupakan faktor yang dapat diukur yang digunakan untuk membebankan biaya ke aktivitas dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya.

Setiap aktivitas yang berbeda mempunyai *cost driver* yang berbeda, tapi jika dalam beberapa aktivitas ada *cost driver* yang sama maka *cost driver* tersebut dapat dikumpulkan dalam satu aktivitas.

Penentuan *cost driver* dibagi menurut pengelompokan level aktivitas yang sudah ditentukan sebelumnya. Di bawah ini disertakan dasar alasan penentuan *cost driver* tiap aktivitas :

1. Level unit

- a. Aktivitas Persemaian

Aktivitas ini terdiri dari biaya sarana dan prasarana (biaya pembuatan papan dan gudang persemaian, biaya pengadaan kantung plastik, biaya pengadaan pupuk), upah pekerja, biaya pelaksanaan dan pemeliharaan persemaian. Besar kecilnya biaya ini dipengaruhi oleh berapa jumlah biji yang disemai., sehingga *cost driver* untuk aktivitas ini adalah jumlah biji pinus dengan satuan kilogram (Kg).

- b. Aktivitas penanaman

Aktivitas ini terdiri dari beberapa biaya, seperti biaya persiapan lapangan, biaya pengadaan sarana dan prasarana penanaman, biaya pemupukan, biaya pemeliharaan dan upah pekerja. Besar kecilnya biaya ini dipengaruhi oleh jumlah plances (bibit) kayu pinus yang ditanam, sehingga *cost driver*nya adalah jumlah plances pinus dengan satuan batang.

c. Aktivitas Eksploitasi

Aktivitas ini terdiri dari upah pekerja, biaya penerimaan dan pengangkutan kayu pinus. Besar semua biaya tersebut tergantung pada banyaknya kayu pinus yang ditebang, sehingga cost driver untuk aktivitas ini adalah volume kayu rimba yang ditebang dengan satuan meter kubik (M3)

e. Aktivitas Iuran Hasil Hutan (IHH)

Aktivitas ini merupakan penyerahan hasil usaha yang berupa kayu pinus ataupun non pinus kepada negara. Besarnya biaya tergantung dari berapa penjualan pada tahun yang bersangkutan, sehingga cost driver untuk aktivitas ini adalah volume penjualan dengan satuan m3.

2. Level Batch

a. Aktivitas Persiapan Eksploitasi

Aktivitas ini terdiri dari bermacam-macam biaya, seperti biaya persiapan alat-alat tebang, biaya selamatan, biaya obat-obatan, biaya pembagian blok. Keseluruhan biaya ini tergantung dari seberapa sering tebang dilakukan sehingga cost driver yang tepat untuk aktivitas ini adalah jumlah persiapan tebang rimba selama satu tahun.

3. Level Produk

a. Aktivitas Penelitian dan Pengembangan.

Di KPH Lawu Ds tidak ada anggaran untuk biaya ini, sehingga tidak dapat diketahui cost driver serta tarifnya. Dalam hal ini biaya litbang diabaikan, karena realisasi biayanya relatif kecil dibandingkan dengan total biaya produksi.

4. Level Fasilitas

Level ini terdiri dari aktivitas pendidikan/kursus penyadapan, PMDH dalam kawasan, perlindungan dan keamanan hutan, sarana dan prasarana, PMDH di luar kawasan dan pemeliharaan hutan. Semua aktivitas ini tidak terpengaruh oleh jumlah produksi kayu pinus dan non pinus.

IV.1.4 Menentukan Tarif Cost Driver per Aktivitas Biaya

Jika cost driver telah ditentukan, langkah paling akhir adalah penentuan tarif cost driver yang dihitung dengan membagi total biaya per aktivitas dengan rencana produksi per aktivitas. Tarif ini kemudian digunakan untuk melacak biaya produksi dengan cara mengalikan tarif dengan pemakaian /konsumsi sumber daya oleh masing-masing produk.

IV.2 Menelusuri Biaya Pada Produk

Tahap penelusuran biaya pada produk adalah dengan mencari besarnya konsumsi/pemakaian yang diserap oleh masing-masing produk per aktivitas. Pada kelompok aktivitas level unit dan batch, konsumsi produk dapat langsung ditelusuri per produk. Namun, pada kelompok aktivitas level fasilitas, konsumsi oleh produk tidak dapat langsung ditelusur per produk, melainkan melalui alokasi. Dasar yang dipakai dalam mengalokasikan biaya level fasilitas dapat menggunakan berbagai pendekatan. Pendekatan yang biasa dipakai adalah pendekatan nilai jual saat pisah dan pendekatan biaya produksi yang dapat ditelusur (level unit, batch, dan produk)

Pendekatan pertama (nilai jual saat pisah) keunggulannya adalah persentase alokasi sesuai dengan persentase pendapatan yang didapat jika produk dijual. Namun pendekatan ini pun mempunyai kelemahan, khususnya menyangkut aturan di Perum Perhutani yang kurang memperhatikan dasar dan kriteria saat penentuan harga jual kayu. Selain itu data yang digunakan adalah data penjualan tahun sebelumnya yang kemungkinan besar mengalami perubahan dibanding tahun sekarang. Pendekatan yang kedua, alokasi berdasarkan level biaya yang dapat ditelusur. Pada pendekatan ini, data yang digunakan adalah data biaya tahun ini, bukan data tahun sebelumnya sehingga alokasi biaya level fasilitas pada pendekatan ini didasarkan pada biaya produk itu sendiri, tanpa memasukkan unsur-unsur penjualan. Hal ini didukung oleh penggunaan metode ABC pada level unit dan batch yang secara relatif sudah akurat, sehingga alokasi untuk level fasilitas menggunakan persentase biaya dari sistem ABC tersebut.

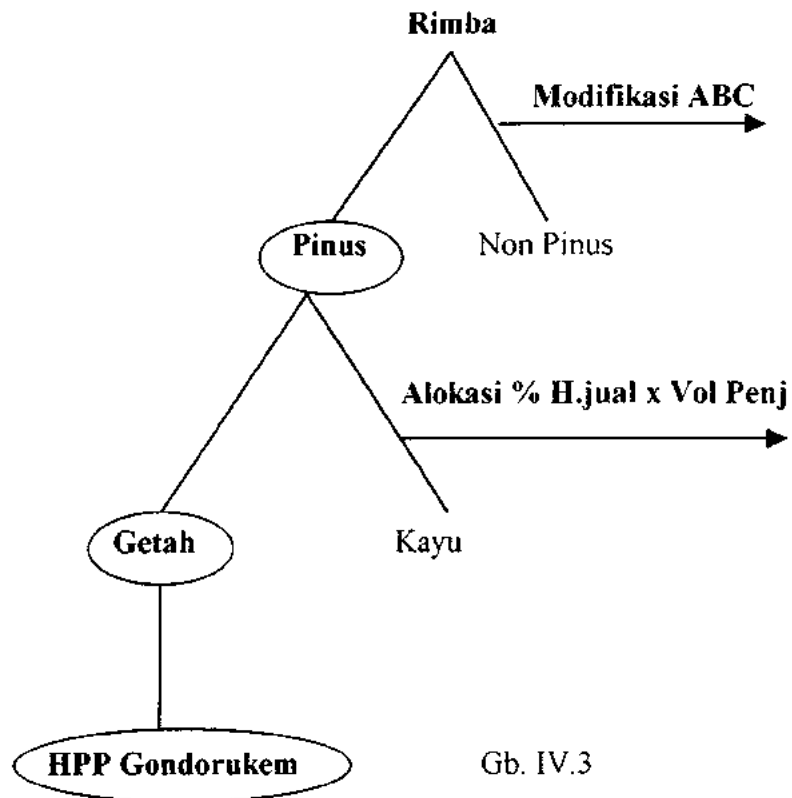
Berdasarkan kelebihan dan kekurangan kedua pendekatan diatas, maka alokasi biaya level fasilitas dalam penelitian ini menggunakan pendekatan yang berdasarkan level biaya yang dapat ditelusur (level unit dan batch). Rumus untuk menghitung persentase alokasinya adalah :

$$\frac{\text{Biaya level unit dan batch pinus dan non pinus}}{\text{Total biaya level unit dan batch}}$$

Untuk mencari biaya-biaya yang terjadi pada biaya bahan baku gondorukem yaitu getah, penulis tidak menggunakan metode Activity Based Costing karena mengingat produk yang dihasilkan getah hanya satu yaitu gondorukem dan pada saat getah disadap kayu tidak ikut ditebang sehingga menjadikan alasan tidak digunakannya metode ABC. Dalam hal ini penulis menggunakan alokasi penjualan pinus dan getah yang berasal dari volume penjualan dikalikan dengan harga jual.

Pada perhitungan ini akan didapatkan biaya-biaya apa saja yang dapat dimasukkan ke dalam komponen biaya bahan baku gondorukem, sehingga akan didapatkan perhitungan HPP yang akurat.

Secara garis besar, langkah-langkah dalam mengevaluasi HPP gondorukem dapat dilihat pada gambar IV.3



Gb. IV.3

IV.3 ANALISA PERBANDINGAN

Biaya-biaya yang terjadi di getah menurut versi penulis akan dimasukkan ke dalam komponen biaya bahan baku gondorukem. Hasil dari perhitungan itu akan dibandingkan dengan perhitungan biaya produksi dan Harga Pokok

Penjualan versi KPH dimana biaya bahan baku (getah) sudah diatur dari kantor pusat kemudian dianalisis secara kuantitatif dari kelebihan ataupun kekurangannya, serta implikasi bagi perusahaan. Perbandingan ini dapat dilihat pada tabel IV.2 dan IV.3

Tabel IV. 1
Tarif Cost Driver

Aktivitas	Cost driver	Jumlah	Biaya	Tarif	Jumlah Cost driver		Alokasi Biaya	
					Pinus	Non Pinus	Pinus	Non Pinus
Persemaian	Berat biji (kg)	600.720	180.510.000	300	323.070	277.650	96.921.000	83.295.000
Penanaman	Jumlah Batang (Plc)	401.578	215.726.000	537	246.412	155.166	132.323.244	83.324.142
Eksploitasi	Vol. Tebangan (m3)	31.973	868.829.000	27.174	31.659	314	860.301.666	8.532.636
	Vol. Penjualan	4.863.207	340.150.000	70	4.826.252	36.955	337.837.640	2.586.850
Persiapan Hutan (IHH)	Jumlah Persiapan tebangan	24 kali	281.372.000	11.723.833	23	1	269.648.159	11.723.833
Eksploitasi					Jumlah I		1.697.031.709	189.462.461
PMDH dalam kawasan	Alokasi % biaya dari ABC		90.014.000		90 %	10 %	81.012.600	9.001.400
Pemeliharaan hutan			114.657.000		90 %	10 %	103.191.300	11.465.700
Perlindungan dan keamanan hutan			682.005.000		90 %	10 %	613.804.500	68.200.500
Sarana dan prasarana			61.755.000		90 %	10 %	55.579.500	6.175.500
Penyuluhan			21.100.000		90 %	10 %	18.990.000	2.110.000
					Jumlah II		872.577.900	96.953.100
					Jumlah I + II		2.569.609.609	286.415.561

Persentase Alokasi =
- Pinus = 1.697.031.709 / 1.886.454.170 = 90 %
- Non Pinus = 189.462.461 / 1.886.454.170 = 10 %

Tabel IV. 1 (Lanjutan)

Pusat Biaya pinus	Jumlah Biaya Pinus	Alokasi Biaya	
		Getah (66%)	Kayu (34%)
Persemaian	96.921.000	63.967.860	32.953.140
Penanaman	132.323.244	87.332.341	44.989.903
Eksploitasi	860.301.666	-	860.301.666
Iuran Hasil Hutan (IHH)	337.837.640	222.972.842	114.864.798
Persiapan Eksploitasi	269.648.159	-	269.648.159
PMDH dalam kawasan	81.012.600	53.468.316	27.544.284
Pemeliharaan hutan	103.191.300	68.106.258	35.085.042
Perlindungan dan keamanan hutan	613.804.500	405.110.970	208.693.530
Sarana dan Prasarana	55.579.500	36.628.470	18.897.030
Penyuluhan	18.990.000	12.533.400	6.456.600
Jumlah	2.569.609.609	950.120.457	1.619.434.152

Alokasi Penjualan Kayu pinus

Penjualan th 2002 :

- Kayu = Rp.5.216.912.659,-

- Getah = Rp.10.113.595.700

Persentase Alokasi =

$$\text{- Kayu} = \frac{5.216.912.659}{15.330.508.359} \times 100\% = 34\%$$

$$\text{- Getah} = \frac{10.113.595.700}{15.330.508.359} \times 100\% = 66\%$$

Tabel IV.2**Laporan Perhitungan Biaya Produksi dan HPP Gondorukem****Versi KPH**

Biaya Bahan Baku	357.481.177
Biaya Overhead Pabrik	564.476.342
Biaya Tenaga Kerja	18.840.786
Biaya Produksi	<hr/> 940.798.305
Persediaan Akhir	-
Harga Pokok Produksi	<hr/> 940.788.305

Tabel IV.3**Laporan Perhitungan Biaya Produksi dan HPP Gondorukem****Versi Penulis**

Biaya Bahan Baku	950.120.457
Biaya Overhead Pabrik	564.476.342
Biaya Tenaga Kerja	18.840.786
Biaya Produksi	<hr/> 1.533.437.585
Persediaan Akhir	-
Harga Pokok Produksi	<hr/> 1.533.437.585

Dari hasil perbandingan dapat dilihat, ternyata penggunaan metode Activity Based Costing (ABC) dalam menghitung Harga Pokok Produksi Gondorukem menghasilkan biaya standar untuk bahan baku sebesar Rp.950.120.457,- dan selisih lebih Rp.592.639.280,- dari realisasi biaya bahan baku (Rp. 357.481.177,-). Sehingga terjadi selisih antara HPP sebesar Rp. 592.649.280,- (Rp.1.533.437.585 – Rp.940.788.305). Selain itu, dengan metode ABC biaya-biaya yang terkumpul dapat dialokasikan menjadi biaya-biaya pinus dan non pinus serta biaya yang terjadi di getah dan kayu. Hasil penelitian ini menggambarkan bahwa dibandingkan dengan metode tradisional, metode ABC lebih banyak memberikan informasi yang lebih tepat dan jelas berkaitan dengan berbagai aktivitas yang terjadi saat produksi.

Mengingat Perum Perhutani merupakan perusahaan monopoli, maka dasar dan ukuran yang dipakai untuk menentukan harga jual menjadi sangat penting. Berkaitan dengan hal itu, penggunaan metode ABC sebagai salah satu alternatif dalam penentuan Harga Pokok Produksi Gondorukem diharapkan dapat membawa implikasi berupa masukan pada pihak manajemen Perum Perhutani yang selama ini kurang memperhatikan faktor biaya (costing).

Berhubungan dengan desentralisasi yang ada di Perum Perhutani, dimana Kesatuan Pemangkuan Hutan (KPH) akan dijadikan sebagai pusat laba (profit centre), maka sebenarnya ada beberapa aktivitas di luar aktivitas yang telah diteliti dimana menurut penulis layak untuk dimasukkan dalam penghitungan HPP, misalnya aktivitas pelatihan dan pendidikan karyawan KPH yang dilaksanakan di Pusat Pengembangan (Puslatbang) SDM di Madiun, aktivitas penyerahan hasil

hutan ke KPH lainnya dan aktivitas lainnya yang sebelumnya tidak diperhitungkan.

BAB V

PENUTUP

Penutup berisi kesimpulan hasil penelitian, keterbatasan penelitian dan saran dari penulis kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan penelitian ini.

V.1 KESIMPULAN

1. Dalam rangka penghitungan HPP Gondorukem, harga pokok bahan baku (getah) yang digunakan Perum Perhutani khususnya KPH Lawu Ds hanya berdasarkan harga transfer yang sudah ditetapkan dari kantor pusat dan harga transfer tersebut sebenarnya lebih bertujuan untuk meminimalisasikan PPn.
2. Penetapan Harga Pokok Produksi Gondorukem yang tepat bisa menggunakan gabungan metode Activity Based Costing (ABC) dan konvensional, yaitu pada saat pengalokasian rimba menjadi biaya-biaya pinus dan non pinus menggunakan metode ABC pada tahap pertama dan konvensional pada tahap kedua. Pada saat pengalokasian pinus menjadi biaya-biaya getah dan kayu, menggunakan alokasi persentase harga jual dikalikan volume penjualan.
3. Setelah dilakukan penghitungan yang tepat menggunakan metode gabungan Activity Based Costing dengan metode konvensional ternyata ada perbedaan antara penghitungan HPP Gondorukem menurut KPH dan penulis. Dengan menggunakan metode gabungan ABC dan konvensional, Harga Pokok Produksi Gondorukem menjadi lebih besar dibandingkan

HPP yang dihasilkan dengan metode yang dipakai oleh KPH, yakni sebesar Rp.1.533.437.585,- sehingga terjadi selisih sebesar Rp.592.649.280,-.

V.II KETERBATASAN PENELITIAN

1. Dalam penelitian ini dibutuhkan data produksi kayu tebangan selama kurang lebih dari 40 tahun agar diketahui biaya apa saja yang timbul dari masa tanam sampai masa panen. Namun karena keterbatasan data di KPH dan berdasarkan data yang dapat dilacak, maka hal tersebut tidak dapat dilakukan oleh penulis. Oleh karena itu penelitian ini hanya difokuskan pada penghitungan HPP Gondorukem menggunakan metode ABC selama satu tahun, yaitu tahun 2002.
2. Penulis menganggap metode alokasi biaya pada level fasilitas yang menggunakan pendekatan persentase alokasi berdasarkan persentase biaya level unit dan batch per produk merupakan metode yang paling tepat dalam penelitian ini. Namun, metode alokasi biaya pada level fasilitas merupakan keterbatasan dalam penelitian ini, karena hasil alokasi tersebut tidak mungkin akurat 100% dalam membebankan biaya produksi.

V.III SARAN

Saran penulis pada pihak-pihak yang berkepentingan dengan penelitian ini adalah :

1. Pihak Perum Perhutani disarankan untuk menggunakan metode gabungan Activity Based Costing dengan tradisional dalam menetapkan biaya produksi, karena dengan berbagai keunggulannya metode ABC lebih memperhatikan aspek-aspek pendorong dan konsumsi biaya.
2. Berkaitan dengan hal diatas, penggunaan metode gabungan metode Activity Based Costing dengan metode tradisional diharapkan dapat menjadi masukan bagi manajemen pada saat menetapkan harga jual gondorukem.
3. Pihak Perum Perhutani segera membuat sistem baru yang lebih akurat agar dapat terwujud harga jual yang realistis dan terciptanya efisiensi.

DAFTAR PUSTAKA

- Amin Widjaja, *Activity Based Costing: Suatu Pengantar*, Cetakan ke-2, Rineka Cipta, Jakarta, 1992.
- Blocher, Chen, Lin, *Manajemen Biaya: dengan tekanan strategik*, Buku 1, Salemba Empat, Jakarta, 2000.
- Hansen & Mowen, (terj), *Manajemen Biaya: Akuntansi dan Pengendalian*, Cetakan ke-2, Buku 1, Salemba Empat, Jakarta, 2000.
- Horngren, Foster, Datar, *Cost Accounting : A managerial Emphasis*, 10th, Prentice Hall International, New Jersey, 2000.
- Ikatan Akuntan Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta, Juli, 1999.
- Mulyadi, *Akuntansi Biaya*, Cetakan ke-1, bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ekonomi YKPN, Yogyakarta, 1991.
- Supriyono, *Manajemen Biaya: Suatu Reformasi Pengelolaan Bisnis*, Cetakan ke-1, Buku 1, BPFE, Yogyakarta, November 1999.

LAMPIRAN

Lampiran 1

Realisasi Persemaian (pengadaan biji)

KPH	Jenis Tanaman	Jumlah bibit (kg)
Lawu Ds	Pinus	323.070
	Johar	104.190
	Tepi	53.710
	Hias	12.320
	Pengisi	107.430
	Jumlah	600.720

Lampiran 2

Realisasi Tebangan Tahun 2002

No	BKPH	Jenis Pohon	Vol.Tebangan(M3)
1.	Lawu Utara	Pinus	2.848
2.	Lawu Selatan	Pinus	245
3.	Wilis Utara	Pinus	3.640
		Mahoni	314
4.	Wilis Barat	Pinus	1.503
5.	Wilis Selatan	Pinus	8.594
6.	Ponorogo Timur	Pinus	6.094
7.	Ponorogo Selatan	Pinus	6.451
8.	Ponorogo Barat	Pinus	1.250
9.	Pacitan	Pinus	434
Jumlah			31.973

Lampiran 3

Realisasi Volume Penjualan Tahun 2002

Saluran Penjualan	Jenis Kayu	Volume Penjualan (M3)			Jumlah
		A I	A II	A III	
Lelang besar	Jati	2.269	2.369	0.310	4.948
	Pinus	6,05	110,17	121,20	237,72
Penj kontrak	Pinus	545.760	595.170	184.230	3.325.260
Penjualan langsung	Pinus	716.162	381.970	155.140	1.263.272
	Rimba camp	5.882	15.190	10.850	31.922
	Kayu Bakar	85	-	-	-
Penyerahan	Pinus	-	1.284.880	1.084.150	2.369.030
Jumlah				Pinus	4.826.252
				Non Pinus	36.955

Lampiran 4
Anggaran Biaya Produksi

Jenis Biaya Produksi	Anggaran
Biaya Persemaian - Biaya persiapan lapangan persemaian 51.585.000 - Biaya pengadaan benih 1.484.000 - Biaya pengadaan sarana dan prasarana 29.387.000 - Biaya pembuatan kompos 11.000.000 - Biaya pemeliharaan persemaian 6.000.000 - Biaya pelaksanaan persemaian 14.265.000 - Biaya persemaian rimba th berjalan lain 66.789.000	180.510.000
Biaya Penanaman - BTPR Tumpang sari th I 27.975.000 - BTPR Tumpang sari th II 22.214.000 - BTPR Tumpang sari th III 7.596.000 - BTPR Banjar Harian th I 15.961.000 - BTPR Banjar Harian th II 41.585.000 - Biaya penanaman lain-lain 100.395.000	215.726.000
Biaya PMDH dalam Kawasan - Biaya persiapan perhutanan Sosial 1.200.000 - Biaya Insus tumpangsari 10.410.000 - Biaya Agroforestry 5.125.000 - Biaya Terasiring 73.279.500	90.014.000
Biaya Sarana dan Prasarana - Biaya pengadaan dan pemeliharaan senpi 10.000.000 - Biaya pengadaan perlgkpan dinas polhut 41.755.000 - Biaya pengadaan perlgkpan dinas hansip 5.000.000 - Biaya pemeliharaan alat komunikasi 5.000.000	61.755.000
Biaya Penyuluhan	21.100.000
Biaya pemeliharaan hutan	114.657.000
Biaya Perlindungan dan keamanan hutan	682.005.000
Biaya Eksploitasi - Biaya penerimaan kayu 702.181.000 - Biaya pengangkutan rimba 166.648.000	868.829.000
Biaya persiapan eksploitasi - Biaya pembagian blok 16.000.000 - Biaya klem 5.000.000 - Biaya prasarana terbang 175.000.000 - Biaya sarana terbang 65.372.000 - Biaya upah 20.000.000	281.372.000
Juran Hasil Hutan	340.150.000