

ANALISIS PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING* DALAM PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI PADA PERUSAHAAN KARUNG DI SURABAYA

Rahmawati Nur Laily
rahmawati.nl777@gmail.com
Titik Mildawati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research aimed to find out production gross price with Activity Based Costing (ABC) in order to calculate its unit cost and production cost of each sack which, was produced by PT. Gunawan Fajar. This research was descriptive-qualitative which aim to present the calculation of its unit cost of each sack per year of bookkeeping. While the instruments in data collection technique were interview and documentation. Moreover, the research subject was calculation of its unit cost of each sack per type at PT. Gunawan Fajar. At the moment, the determination of production gross price which was implemented used traditional way, based on production unit and ignored cost difference for each sack per type in which produced with different cost. Code of sack D010280, D010290, D010380, D010390 which used Activity Based Costing System, showed its calculation was lower or understand than its production gross price of PT. Gunawan Fajar. On the other hand, the sack with code D010180 with Activity Based Costing System showed its calculation higher than its method used by PT. Gunawan Fajar.

Keywords: cost, production gross price, activity based costing

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan mengetahui harga pokok produksi dengan metode *Activity Based Costing* (ABC) menghitung biaya satuan karung yang diproduksi di PT Gunawan Fajar dan menghitung biaya produksi per jenis karung. Penelitian ini menggunakan metode analisis data dilakukan dengan menggunakan analisis data deskriptif dengan pendekatan kualitatif memaparkan perhitungan biaya satuan karung selama satu tahun pembukuan. Teknik pengumpulan data pada penelitian ini dengan menggunakan wawancara dan dokumentasi. Subjek penelitian ini adalah perhitungan Biaya satuan per karung per jenis di PT Gunawan Fajar. Penentuan harga pokok produksi yang diterapkan dalam perusahaan saat ini hanya menggunakan metode tradisional berdasarkan unit produksi dan mengabaikan perbedaan biaya pada tiap jenis karung yang diproduksi, dimana tiap aktivitas karung yang diproduksi menimbulkan biaya yang berbeda. Kode karung D010280, D010290, D010380, D010390 yang menggunakan metode *Activity Based Costing System* hasil perhitungan lebih rendah atau *understated* dibandingkan harga pokok produksi karung PT Gunawan Fajar. Sedangkan karung yang berkode D010180 hasil perhitungan ABC System lebih besar dibandingkan dengan metode yg telah diterapkan oleh PT Gunawan Fajar.

Kata Kunci: biaya, harga pokok produksi, *activity based costing*

PENDAHULUAN

Perusahaan manufaktur merupakan perusahaan yang bergerak di bidang pembuatan suatu produk. Perusahaan manufaktur merupakan perusahaan yang mendominasi perusahaan-perusahaan yang ada di dalam negeri maupun luar negeri. Banyaknya perusahaan dalam dan luar negeri sangat mempengaruhi kondisi perekonomian dunia. Tanpa disadari telah menciptakan persaingan yang ketat antar perusahaan manufaktur. Persaingan yang terjadi pada perusahaan manufaktur membuat setiap perusahaan semakin meningkatkan kinerja agar tujuannya tercapai sesuai rencana yang diharapkan.

Yang dibutuhkan perusahaan mendapatkan keunggulan dalam menghadapi persaingan bisnis yang ketat adalah inovasi dan kreatifitas yang tinggi. Dikarenakan dalam dunia industri yang semakin tingginya persaingan maka menjadikan industry pasar mengalami *price sensitiv*, dimana peningkatan atau penurunan harga yang relatif kecil dapat mengakibatkan dampak yang signifikan pada penjualan. Kebanyakan dalam prakteknya manajemen dalam dunia bisnis biasanya melakukan suatu kegagalan dan kesalahan menentukan harga jual maupun harga pokok produksi yang kurang menarik atau yang dapat dipertanggungjawabkan dengan dasar perhitungannya, sehingga kurang dapat bersaing dengan produk sejenis maupun perusahaan sejenis lainnya. Oleh sebab itu manajemen sangat memerlukan suatu informasi yang dapat dipertanggungjawabkan semua kategori maupun jenis biaya-biaya yang harus atau telah dikeluarkan pada saat proses produksi itu terjadi. Karena itu, perusahaan harus benar-benar harus serius dalam menangani dan menentukan harga pokok produksinya. Cara termudah dapat menentukan harga pokok produksi secara akurat adalah dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC) yang telah diuji secara teori oleh para ahli.

Harga pokok mempunyai peranan yang sangat penting dalam menentukan harga jual produk. Penetapan biaya yang lebih tepat akan menghasilkan harga pokok produksi/jasa yang lebih akurat. Dalam perhitungannya biaya produk menentukan harga pokok produksi pada PT Gunawan Fajar masih menggunakan sistem tradisional metode *full costing*. Metode *full costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi yang membebankan seluruh biaya produksi kedalam produk tersebut. Dalam metode *full costing*, semua unsur biaya produksi baik biaya tetap maupun biaya variable dihitung sebagai harga pokok produksi. Metode *full costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi yang membebankan seluruh biaya produksi kedalam produk tersebut. Dalam metode *full costing*, semua unsur biaya produksi baik biaya tetap maupun biaya variable dihitung sebagai harga pokok produksi.

Sedangkan *Activity Based Costing System* adalah metode perbaikan dari sistem tradisional. *Activity Based Costing System* ini merupakan metode perhitungan biaya yang dapat memberikan alokasi biaya overhead pabrik yang lebih akurat dan relevan. *Activity Based Costing System* memiliki penerapan penelusuran biaya yang lebih menyeluruh dibandingkan dengan akuntansi biaya tradisional. Sistem ABC fokus pada proses bisnis, sehingga sistem ini sering disebut sebagai sistem perhitungan biaya berdasarkan proses (*Process Based Costing-PBC*). Perhitungan biaya dengan sistem ABC lebih rumit daripada sistem biaya konvensional karena informasi biaya diperoleh dengan cara yang lebih terperinci. Biaya tidak ditelusuri ke *output* produk tapi ke aktivitas yang diperlukan menghasilkan *output* produk tersebut. Oleh karena itu sistem ABC fokus pada aktivitas yang dilakukan memproduksi suatu produk.

Penentuan biaya dengan metode *full costing* kurang sesuai dengan jenis produk yang bervariasi, sehingga memberikan informasi yang kurang akurat dalam pembebanan biayanya. Hal ini dapat menimbulkan *under costing* atau *over costing* pada produk yang dijual karena tidak mencerminkan biaya yang sebenarnya dan hal ini akan berpengaruh pada laba perusahaan. Distorsi biaya juga akan berdampak pada kesalahan penentuan biaya, pengambilan keputusan, perencanaan, dan pengendalian perusahaan.

Dengan mengubah proses perhitungan biaya dari metode tradisional (*full costing*) menjadi metode *Activity Based Costing*, perusahaan dapat melakukan pembebanan biaya lebih efektif dan efisien (Hansen dan Mowen, 2009:32). *Activity Based Costing* merupakan alternatif solusi yang dapat ditempuh oleh perusahaan mendapatkan informasi akuntansi yang relevan dalam pengambilan keputusan atas penetapan harga pokok dan penetapan harga jual yang lebih tepat sehingga pada akhirnya akan menghasilkan keuntungan dan informasi yang lebih besar.

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan tersebut, maka dirumuskan masalah sebagai berikut, (1) Bagaimana cara perhitungan harga pokok produksi metode *Activity Based Costing System* pada PT Gunawan Fajar? (2) Apakah ada perbedaan besarnya tarif pada harga pokok produksi karung pada PT Gunawan Fajar dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System*? (3) Bagaimana metode *Activity Based Costing System* dapat diterapkan di PT Gunawan Fajar?. Adapun tujuan dari penelitian ini sebagai berikut, (1) Menghitung harga pokok produksi metode tradisional yang telah dipakai oleh PT Gunawan Fajar dengan metode *Activity Based Costing* (ABC). (2) Membandingkan harga pokok produksi metode tradisional yang telah dipakai oleh PT Gunawan Fajar dengan metode *Activity Based Costing* (ABC). (3) Menganalisa atas perbedaan perhitungan metode harga pokok produksi. Adapun manfaat yang diharapkan dari penelitian ini antara lain, memberikan bukti empiris kepada perusahaan sehingga dapat digunakan sebagai pertimbangan pengambilan kebijakan di masa yang akan datang yang bertujuan memberikan informasi yang relevan bagi investor dan calon investor. Diharapkan penelitian ini dapat menambah pengetahuan dan pengalaman yang pastinya berguna di waktu yang akan datang. Bagi pihak-pihak lain atau mahasiswa, diharapkan hasil penelitian dapat bermanfaat menambah pengetahuan serta menjadi referensi atau kepustakaan dalam penelitian selanjutnya dengan berbagai macam variabel yang telah spesifik pada penelitian yang akan datang. Memberikan bukti empiris kepada para regulator yang bersangkutan sehingga dapat digunakan sebagai pertimbangan pengambilan kebijakan di masa yang akan datang yang bertujuan memberikan informasi yang relevan.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Biaya

Pengertian biaya menurut Dunia dan Abdullah (2012), biaya adalah pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan memperoleh barang atau jasa yang berguna masa yang akan datang, atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi. Menurut Mulyadi (20015), mengemukakan Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi, sedang terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi tujuan tertentu. Menurut Firdaus (2019:18), bahwa Biaya (*cost*) adalah pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan yang dilakukan memperoleh barang atau jasa yang berguna di masa yang akan datang, atau memiliki manfaat yang lebih dari satu periode akuntansi tahunan. Menurut Purwaji (2016:10), menyatakan bahwa Biaya adalah pengorbanan sumber daya yang diukur dalam satuan uang, yang mana hal tersebut telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi dalam upaya perusahaan memperoleh barang atau jasa.

Klasifikasi Biaya

Klasifikasi merupakan proses penggolongan atau pengelompokan dari seluruh komponen secara lebih ringkas dan sistematis agar dapat memberikan informasi yang lebih akurat (bermanfaat dan berarti). Dalam pengklasifikasian biaya dikenal sebagai konsep beragam biaya tujuan yang berbeda (*different cost for different purpose*). Oleh karena itu, dapat melakukan metode pengklasifikasian biaya perusahaan dapat menggunakan pengertian konsep apa biaya tersebut dikelompokkan. Dengan kata lain, tidak ada satu pun metode pengklasifikasian biaya yang dapat digunakan semua tujuan penyajian informasi biaya. Klasifikasi biaya yang tepat merupakan hakekat manajemen mengumpulkan dan menggunakan informasinya dengan cara selektif mungkin.

Harga Pokok Produk

Menurut Hariadi (2016:45), mengemukakan konsep *different cost for different purposes*. Konsep ini mendasari arti harga pokok, yaitu tergantung pada kepentingan apa manajemen

menggunakan informasi tersebut. Atas dasar konsep tradisional yang dimaksudkan keperluan penyusunan laporan keuangan menyatakan bahwa yang disebut harga pokok suatu produk hanya mencakup biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Menurut Mulyadi (2015:187), harga pokok produk dapat dihitung dengan dua pendekatan, yaitu dengan menggunakan *full costing* dan *variable costing*.

Sistem Biaya Tradisional

Menurut Garrison, *et al.*, (2015:89), bahwa dalam biaya akuntansi tradisional hanya biaya produksi yang dibebankan ke produk, bahkan biaya produksi yang tidak disebabkan oleh produk. Jadi, dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya tradisional merupakan penentuan *cost* produk dengan fokus ke biaya produksi. Menurut Masyah dan Yuningsih (2013:27), menjelaskan bahwa sistem akuntansi biaya tradisional hanya memusatkan pada ukuran output aktifitas yang didasarkan pada *volume* produksi. Menurut Hansen dan Mowen (2012:159) terjemahan Fitriyani dan Kwary (2012:159), menjelaskan bahwa perhitungan biaya berdasarkan tradisional, membebankan bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung dengan menggunakan penelusuran langsung.

Kekurangan Dan Kelebihan Sistem Traditional Costing

Menurut Cooper dan Kaplan, 1991:23 (dalam Sulastiningsih dan Zulkifli, 2015:12) kelebihan sistem biaya tradisional (a) Mudah diterapkan. (b) Sistem biaya tradisional tidak memakai banyak *cost driver* dalam mengalokasikan biaya *overhead* sehingga hal ini memudahkan bagi manajer melakukan perhitungan. (c) Mudah diaudit. Karena jumlah *cost driver* yang digunakan sedikit, maka biaya *overhead* dialokasikan berdasarkan *volume based measure* sehingga akan lebih memudahkan auditor dalam proses audit. Menurut Cooper dan Kaplan, 1991:216 (dalam Sulastiningsih dan Zulkifli, 2015:56), kelemahan sistem biaya tradisional (a) Hanya jam atau kos tenaga kerja langsung yang digunakan mengalokasikan *overhead* dari pusat biaya ke produk. (b) Hanya basis alokasi yang berkaitan dengan volume, seperti jam kerja, jam mesin dan rupiah bahan yang digunakan mengalokasikan *overhead* dari pusat biaya ke produk. Distorsi terutama timbul, apabila jumlah biaya yang tidak berkaitan dengan volume relatif besar. (c) Pusat biaya terlalu besar dan terdiri dari mesin-mesin dengan struktur kos *overhead* yang sangat berbeda satu sama lain. Menimbulkan sumber daya melaksanakan aktivitas tersebut *Resources*. (d) Biaya pemasaran dan penyerahan produk secara bervariasi masing-masing saluran distribusi, sedangkan sistem biaya konvensional mengabaikan biaya pemasaran.

Sistem Activity Based Costing

Activity Based Costing (ABC) didefinisikan sebagai suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan. Menurut Firdaus (2019:360), sistem ini dilakukan dengan dasar pemikiran bahwa penyebab timbulnya biaya adalah aktivitas yang dilakukan dalam suatu perusahaan, sehingga wajar bila pengalokasian biaya-biaya tidak langsung dilakukan berdasarkan penggunaan dari aktivitas tersebut. Menurut Mulyadi (2015:116), berpendapat bahwa *Activity Based Costing* (ABC) pada dasarnya merupakan penentuan harga pokok produk atau jasa secara cermat bagi keputusan manajemen dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya dalam setiap aktivitas yang digunakan menghasilkan produk atau jasa.

Pembebanan Biaya dengan Sistem Activity Based Costing

Menurut Mulyadi (2015:170), prosedur pembebanan biaya dengan sistem ABC melalui dua tahap kegiatan, (1) Pengumpulan biaya dalam *cost pool* yang memiliki aktivitas yang sejenis atau homogen. (2) Penelusuran dan pembebanan biaya aktivitas ke masing-masing produk yang menggunakan *cost driver*.

Perbandingan Sistem *Activity Based Costing* dengan *Traditional Costing*

Menurut Carter dan Usry (2013:78), perbedaan mendasar antara tradisional *costing* dengan ABC, (1) ABC menggunakan *cost driver* lebih banyak dibandingkan *traditional costing* yang hanya menggunakan satu atau dua *cost driver* berdasarkan unit, sehingga ABC mempunyai tingkat ketelitian lebih tinggi dalam penentuan HPP bila dibandingkan dengan sistem tradisional. (2) ABC menggunakan aktivitas sebagai pemicu menentukan berapa BOP yang akan dialokasikan pada suatu produk tertentu. *Traditional costing* mengalokasikan BOP berdasarkan satu atau dua basis alokasi saja. (3) Fokus ABC adalah pada biaya, mutu, dan faktor waktu, sedangkan *traditional costing* lebih mengutamakan pada kinerja keuangan jangka pendek, seperti laba. Sistem tradisional dapat mengukurnya dengan cukup akurat. Tetapi apabila *traditional costing* digunakan penetapan HPP dan mengidentifikasi produk yang menguntungkan, angka-angkanya tidak dapat dipercaya dan diandalkan. (4) ABC membagi BOP dalam empat kategori, yaitu : unit, batch, produk, dan fasilitas. *Traditional costing* membagi BOP dalam unit yang lain.

Efisiensi

Menurut Ferrel (2015:25), efisiensi didefinisikan sebagai kesuksesan dalam mengakomodasi output semaksimal mungkin dari sejumlah input yang ada. Menurut Susilaningrum (2013:231), efisiensi sering diartikan bagaimana suatu perusahaan dapat memproduksi dengan biaya serendah mungkin, tetapi tidak sekedar itu efisiensi juga menyangkut pengelolaan hubungan input atau output yaitu bagaimana mengalokasikan faktor-faktor produksi yang tersedia secara optimal dapat menghasilkan *output* yang maksimal. Menurut Permono (2013:5), efisiensi didefinisikan sebagai perbandingan antara keluaran (*output*) dengan masukan (*input*), atau jumlah yang dihasilkan dari satu *input* yang dipergunakan.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Objek (Situs) Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah jenis penelitian kualitatif. Metode penelitian kualitatif merupakan suatu metode riset yang bersifat deskriptif yaitu dengan cara mengurai dan membahas data, menganalisis, serta memanfaatkan teori yang ada sebagai bahan pendukung, sehingga memperoleh pemaparan deskriptif atau gambaran jelas dan lengkap terkait permasalahan dalam penelitian. Adapun yang menjadi obyek dalam penelitian ini adalah PT Gunawan Fajar yang beralamatkan di Villa Sentra Raya A1-12, Citraland Surabaya.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang ditempuh memperoleh data sesuai dengan jenis data yang dibutuhkan. (1) Observasi. Langkah awal sebelum melakukan penelitian, yaitu pengamatan secara langsung objek yang akan diteliti melihat situasi dan kondisi objek tersebut dengan cara observasi. (2) Wawancara. Teknik pengumpulan data melalui proses tanya jawab dan diskusi secara langsung dengan pihak-pihak yang terkait dengan objek penelitian memperoleh data yang dibutuhkan, yaitu dengan karyawan perusahaan PT Gunawan Fajar bagian *accounting*, produksi dan keuangan. (3) Dokumentasi. Teknik pengumpulan data dari dokumen-dokumen perusahaan yang relevan sesuai dengan judul, baik yang bersumber dari dalam perusahaan maupun bersumber dari perusahaan.

Satuan Kajian

Satuan kajian merupakan satuan terkecil objek penelitian yang diinginkan peneliti sebagai klasifikasi pengumpulan data. Peneliti dapat menentukan unit analisis yang paling sesuai dengan kebutuhan penelitian. (1) *Cost Driver* (2) Harga Pokok Produksi.

Teknis Analisis Data

Teknik analisis yang digunakan pada penelitian ini adalah metode kualitatif deskriptif yang menunjukkan dan membandingkan metode perhitungan Harga Pokok Produksi Karung yang diterapkan oleh PT Gunawan Fajar dengan menggunakan metode *Activity based Costing System*. (1) Mencantumkan harga pokok produksi karung menurut PT Gunawan Fajar. (2) Melakukan perhitungan harga pokok produksi karung PT Gunawan Fajar dengan menggunakan *Activity based Costing System*.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Perhitungan Harga Pokok Produksi Karung dengan Metode *Activity Based Costing System*

Melakukan identifikasi dalam aktivitas produksi karung dilakukan dengan cara menentukan aktivitas-aktivitas produksi yang menimbulkan biaya pada PT Gunawan Fajar.

Tabel 1
Daftar Aktifitas

No	Aktivitas
1	<i>Ekstruder</i>
2	<i>Loom</i>
3	<i>Printing & Desain</i>
4	<i>Laminasi</i>
5	<i>Inner</i>
6	Penggunaan Energi
7	Set-up Mesin
8	Sewa dan Penyusutan
9	Penggajian
10	Administrasi
11	Pesanan Produk

Sumber data: Aktifitas dan Departemen PT Gunawan Fajar, 2018

Pengklasifikasian Biaya Berdasarkan Aktivitas ke dalam Berbagai Level Aktivitas

Penentuan aktivitas telah disusun dan diklasifikasi, selanjutnya adalah mengklasifikasikan aktivitas-aktivitas tersebut dalam *level*.

Tabel 2
Klasifikasi Aktivitas

No	Aktivitas	Level Aktivitas
1	<i>Ekstruder</i>	<i>Unit Level</i>
2	<i>Loom</i>	<i>Unit Level</i>
3	<i>Printing & Desain</i>	<i>Product Level</i>
4	<i>Laminasi</i>	<i>Product Level</i>
5	<i>Inner</i>	<i>Product Level</i>
6	Penggunaan Energi	<i>Unit Level</i>
7	Set-up Mesin	<i>Batch Level</i>
8	Sewa dan Penyusutan	<i>Batch Level</i>
9	Penggajian	<i>Unit Level</i>
10	Administrasi	<i>Facility Level</i>
11	Pemasaran	<i>Unit Level</i>

Sumber: Aktifitas Produksi PT Gunawan Fajar diolah, 2018

Pengidentifikasi Cost Driver

Aktivitas-aktivitas yang sudah diidentifikasi sesuai dengan kategorinya, langkah selanjutnya adalah pengidentifikasi *cost driver* dari setiap aktivitas. (1) Aktivitas *Ekstruder cost driver* dapat berdasarkan jumlah kapasitas produk yang telah dihasilkan oleh PT Gunawan Fajar selama 2018. Karena mengingat bahwa biaya-biaya meningkat disebabkan oleh total produksi. (2) Aktivitas *Loom cost driver* dapat berdasarkan kapasitas produk yang telah dihasilkan oleh PT Gunawan Fajar selama 2018. Karena mengingat bahwa biaya-biaya meningkat disebabkan oleh total produksi. (3) Aktivitas *Printing and Desain* meliputi sablon karung dari jenis karung printing 1 sisi, karung printing 2 sisi, karung printing laminasi dan karung printing laminasi dengan inner. Maka dapat disimpulkan *cost driver* dari aktivitas *printing and desain* adalah jumlah pesanan produksi yang diterima jenis ini. (4) Aktivitas Laminasi merupakan pemberian lapisan luar pada karung sehingga tidak ada udara yang masuk pada karung. dapat disimpulkan *cost driver* dari aktivitas laminasi adalah jumlah pesanan produksi yang diterima jenis ini. (5) Aktivitas *Inner* merupakan pemberian lapisan dalam karung sehingga ketahanan karung semakin kuat dan tidak mudah bocor. Penentuan *cost driver* aktivitas *inner* adalah jumlah pesanan produksi yang diterima jenis ini. (6) Aktivitas Penggunaan Energi meliputi penggunaan listrik, air, telepon dan penggunaan energi lainnya. *cost driver* dapat berdasarkan jumlah kapasitas produk yang telah dihasilkan oleh PT Gunawan Fajar selama 2018. Karena mengingat bahwa biaya-biaya meningkat disebabkan oleh total produksi. (7) Aktivitas *Set-up* Mesin meliputi pemeliharaan dan perawatan peralatan mesin dan fasilitas perusahaan. *Cost driver* dapat berdasarkan dari jumlah kali produksi dilakukan dalam 1 tahun. (8) Aktivitas Sewa dan Penyusutan dasar pengalokasian dapat berdasarkan jumlah jam mesin yang digunakan produksi karung selama 2018. (9) Aktivitas Penggajian *cost driver* yang tepat dapat berdasarkan jumlah kapasitas produk yang telah dihasilkan oleh PT Gunawan Fajar selama 2018. Karena mengingat bahwa biaya-biaya meningkat disebabkan oleh total produksi. (10) Aktivitas Administrasi *cost driver* dapat berdasarkan jumlah pesanan diterima. (11) Aktivitas Pemasaran dapat berdasarkan jumlah karung tersedia dan jumlah karung terjual. Tetapi karena pemasaran dilakukan dengan tujuan menjual semua karung yang tersedia, maka *cost driver* yang tepat adalah jumlah karung tersedia atau jumlah karung diproduksi selama 1 tahun.

Tabel 3
Penentuan Cost Driver

No	Aktivitas	Level Aktivitas	Cost Driver
1	<i>Ekstruder</i>	<i>Unit Level</i>	Jumlah karung tersedia atau total produksi
2	<i>Loom</i>	<i>Unit Level</i>	Jumlah karung tersedia atau total produksi
3	<i>Printing & Desain</i>	<i>Product Level</i>	Jumlah karung <i>printing</i> terjual
4	<i>Laminasi</i>	<i>Product Level</i>	Jumlah karung laminasi terjual
5	<i>Inner</i>	<i>Product Level</i>	Jumlah karung <i>inner</i> terjual
6	Penggunaan Energi	<i>Unit Level</i>	Jumlah karung tersedia atau total produksi
7	<i>Set-up</i> Mesin	<i>Batch Level</i>	Jumlah Kali Produksi
8	Sewa dan Penyusutan	<i>Batch Level</i>	Jumlah Jam Mesin
9	Penggajian	<i>Unit Level</i>	Jumlah karung tersedia atau total produksi
10	Administrasi	<i>Facility Level</i>	Jumlah pesanan diterima
11	Pemasaran	<i>Unit Level</i>	Jumlah karung tersedia atau total produksi

Sumber: Data Aktifitas Produksi PT Gunawan Fajar diolah, 2018

Terdapat beberapa aktivitas yang memiliki rasio konsumsi dan level aktivitas yang sama seluruh produk, sehingga dapat dikelompokkan dalam biaya homogen *cost pool*.

Tabel 4
Kategori Cost Pool

No	Aktivitas	Level Aktivitas	Cost Driver	Cost Pool
1	Ekstruder	Unit Level	Jumlah karung tersedia atau total produksi	I
2	Loom	Unit Level	Jumlah karung tersedia atau total produksi	I
3	Printing & Desain	Product Level	Jumlah karung printing terjual	II
4	Laminasi	Product Level	Jumlah karung laminasi terjual	III
5	Inner	Product Level	Jumlah karung inner terjual	IV
6	Penggunaan Energi	Unit Level	Jumlah karung tersedia atau total produksi	I
7	Set-up Mesin	Batch Level	Jumlah Kali Produksi	V
8	Sewa dan Penyusutan	Batch Level	Jumlah Jam Mesin	VI
9	Penggajian	Unit Level	Jumlah karung tersedia atau total produksi	I
10	Administrasi	Facility Level	Jumlah pesanan diterima	VII
11	Pemasaran	Unit Level	Jumlah karung tersedia atau total produksi	I

Sumber: Data Aktifitas Produksi PT Gunawan Fajar diolah, 2018

Setelah pengelompokan aktivitas dilakukan maka selanjutnya biaya dari aktivitas yang sudah dikelompokkan tersebut dijumlahkan. Berikut penjumlahan biaya berdasarkan pengelompokan *cost pool* pada harga pokok produksi karung PT Gunawan Fajar.

Tabel 5
Rincian Biaya per Aktivitas Cost Pool I

Jenis Aktivitas	Cost Driver	Biaya
<i>Ekstruder</i>	Jumlah total produksi	
Biaya pemakaian bahan baku		Rp 70.870.765.362
Biaya impor bahan baku		Rp 942.016.262
Biaya transport-ongkos kirim bahan baku		Rp 109.146.063
Biaya transport-BBM, Toll, Parkir		Rp 39.582.225
<i>Loom</i>	Jumlah total produksi	
Biaya pemakaian benang		Rp 191.236.612
Penggunaan Energi	Jumlah total produksi	
Biaya listrik		Rp 1.690.638.366
Biaya telp, internet		Rp 14.459.109
Penggajian	Jumlah total produksi	
Biaya gaji		Rp 10.194.693.936
Biaya lembur		Rp 1.475.954.250
Biaya BPJS dan Tunjangan Lainnya		Rp 392.744.069
Biaya Tunjangan Hari Raya		Rp 871.050.000
<i>Pemasaran</i>	Jumlah total produksi	
Biaya penginapan		Rp 4.937.596
Biaya transport perjalanan dinas		Rp 34.116.982
Total Cost Pool I		Rp 86.831.340.832

Sumber: Laporan Harga Pokok Produksi PT Gunawan Fajar diolah, 2018

Tabel 6
Rincian Biaya per Aktivitas Cost Pool II

Jenis Aktivitas	Cost Driver	Biaya
<i>Printing & Desain</i>	Jumlah karung printing terjual	
Biaya pemakaian bahan pembantu-printing		Rp 4.730.043.526
Total Cost Pool II		Rp 4.730.043.526

Sumber: Laporan Harga Pokok Produksi PT Gunawan Fajar diolah, 2018

Tabel 7
Rincian Biaya per Aktivitas Cost Pool III

Jenis Aktivitas	Cost Driver	Biaya
<i>Laminasi</i>	Jumlah karung laminasi terjual	
Biaya pemakaian bahan pembantu-laminasi		Rp 2.419.200.000
Total Cost Pool III		Rp 2.419.200.000

Sumber: Laporan Harga Pokok Produksi PT Gunawan Fajar diolah, 2018

Tabel 8
Rincian Biaya per Aktivitas Cost Pool IV

Jenis Aktivitas	Cost Driver	Biaya
<i>Inner</i>	Jumlah karung inner terjual	
Biaya pemakaian bahan pembantu- <i>Inner</i>		Rp 458.073.137
Total Cost Pool IV		Rp 458.073.137

Sumber: Laporan Harga Pokok Produksi PT Gunawan Fajar diolah, 2018

Tabel 9
Rincian Biaya per Aktivitas Cost Pool V

Jenis Aktivitas	Cost Driver	Biaya
<i>Set-up</i> Mesin	Jumlah Kali Produksi	
Biaya asuransi gedung, kendaraan dan mesin		Rp 4.387.599
Biaya maintenance gedung, kendaraan dan mesin		Rp 2.389.096.302
Biaya kebersihan dan keamanan		Rp 1.767.150
Total Cost Pool V		Rp 2.395.251.051

Sumber: Laporan Harga Pokok Produksi PT Gunawan Fajar diolah, 2018

Tabel 10
Rincian Biaya per Aktivitas Cost Pool VI

Jenis Aktivitas	Cost Driver	Biaya
Sewa dan Penyusutan	Jumlah Jam Mesin	
Biaya sewa gedung dan kendaraan		Rp 152.625.000
Biaya penyusutan gedung, mesin, kendaraan		Rp 1.274.066.486
Total Cost Pool VI		Rp 1.426.691.486

Sumber: Laporan Harga Pokok Produksi PT Gunawan Fajar diolah, 2018

Tabel 11
Rincian Biaya per Aktivitas Cost Pool VII

Jenis Aktivitas	Cost Driver	Biaya
Administrasi	Jumlah karung terjual	
Biaya ijin, registrasi dan pajak		Rp 175.196.949
Biaya sertifikasi		Rp 108.300.000
Biaya pos, fotocopy dan paket		Rp 18.731.599
Total Cost Pool VII		Rp 302.228.548

Sumber: Laporan Harga Pokok Produksi PT Gunawan Fajar diolah, 2018

Tabel 12
Pemakaian Cost Driver Tahun 2018

No	Cost Driver	Jumlah
1	Jumlah total atau kapasitas produksi	74.100.000
	Total	74.100.000
2	Jumlah karung printing terjual	
	Karung Printing 1 Sisi	6.258.000
	Karung Printing 2 Sisi (5.398.750 x 2sisi)	10.797.500
	Karung Printing Laminasi	7.111.500
	Karung Printing Laminasi dengan Inner	2.879.000
	Total	27.046.000
3	Jumlah karung laminasi terjual	
	Karung Printing Laminasi	7.111.500
	Karung Printing Laminasi dengan Inner	2.879.000
	Total	9.990.500
4	Jumlah karung inner terjual	
	Karung Printing Laminasi dengan Inner	2.879.000
	Total	2.879.000

No	Cost Driver	Jumlah
5	Jumlah kali produksi	
	Karung Polos	2.000
	Karung Printing 1 Sisi	300
	Karung Printing 2 Sisi	250
	Karung Printing Laminasi	355
	Karung Printing Laminasi dengan Inner	244
	Total	3.149
6	Jumlah jam mesin	232.000
	Total	232.000
7	Jumlah pesanan diterima	
	Karung Polos	1.270
	Karung Printing 1 Sisi	250
	Karung Printing 2 Sisi	260
	Karung Printing Laminasi	280
	Karung Printing Laminasi dengan Inner	188
	Total	2.248

Sumber: Laporan *Output* Penjualan dan Produksi PT Gunawan Fajar diolah, 2018

Penentuan Tarif Kelompok per Unit

Pengidentifikasi *Cost Driver* yang telah dibuat, maka langkah selanjutnya, menentukan *cost pool rate* dengan *cost driver*. Tarif kelompok merupakan tarif biaya *overhead* per unit *cost driver* yang dihitung sekelompok aktivitas.

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Jumlah Aktivitas}}{\text{Cost Driver}}$$

Tabel 13
Tarif per Unit Cost Driver

Cost Pool	Tarif Cost Pool	Cost Driver	Tarif / Unit
	1	2	(1 : 2)
I	Rp 86.831.340.832	74.100.000	Rp 1.172
II	Rp 4.730.043.526	27.046.000	Rp 175
III	Rp 2.419.200.000	9.990.500	Rp 242
IV	Rp 458.073.137	2.879.000	Rp 159
V	Rp 2.395.251.051	3.149	Rp 760.639
VI	Rp 1.426.691.486	232.000	Rp 6.150
VII	Rp 302.228.548	2.248	Rp 134.443

Sumber: Data Tabel *Cost Pool* Dan *Cost Driver*, 2018

Biaya pada *cost pool* I terdiri dari dari biaya *ekstruder* (pemakaian bahan), biaya *loom* (tenun), biaya penggunaan energi, biaya penggajian dan biaya pemasaran.

Tabel 14
Tarif *cost pool* I

Keterangan	Kode karung				
	D010180	D010280	D010290	D010380	D010390
Kapasitas produksi	52.452.750	6.258.000	5.398.750	7.111.500	2.879.000
<i>Cost Pool</i> I per produk	Rp 1.172	Rp 1.172	Rp 1.172	Rp 1.172	Rp 1.172

Sumber: Data Tabel *Cost Pool* Dan *Cost Driver*, 2018

Biaya pada *cost pool* II adalah biaya karung yang kategori karung printing, sehingga memerlukan biaya tinda dan desain pada karung tersebut. karung printing 2 sisi maka biaya printing dan sesainnya harus dikalikan 2 karena mengingat posisi yang di printing dan desain adalah depan belakang.

Tabel 15
Tarif cost pool II

Keterangan	Kode karung				
	D010180	D010280	D010290	D010380	D010390
Karung printing terjual	-	6.258.000	5.398.750	7.111.500	2.879.000
Cost Pool II per produk	Rp -	Rp 175	Rp 350	Rp 175	Rp 175

Sumber: Data Tabel Cost Pool Dan Cost Driver, 2018

Biaya pada cost pool III adalah biaya laminasi. Biaya laminasi ini adalah karung yang dilapisi di bagian luarnya dengan kata lain lapisan karung luar. Pemicu biaya ini berdasarkan dengan total karung laminasi terjual di tahun 2018.

Tabel 16
Tarif cost pool III

Keterangan	Kode karung				
	D010180	D010280	D010290	D010380	D010390
Karung laminasi terjual	-	-	-	7.111.500	2.879.000
Cost Pool III per produk	Rp -	Rp -	Rp -	Rp 242	Rp 242

Sumber: Data Tabel Cost Pool Dan Cost Driver, 2018

Biaya pada cost pool IV adalah biaya inner. Biaya inner adalah biaya tambahan produk karung yang yang memakai inner. Sehingga penentu biaya ini adalah produk karung inner yang terjual di tahun 2018.

Tabel 17
Tarif cost pool IV

Keterangan	Kode karung				
	D010180	D010280	D010290	D010380	D010390
Karung inner terjual	-	-	-	-	2.879.000
Cost Pool IV per produk	Rp -	Rp -	Rp -	Rp -	Rp 159

Sumber: Data Tabel Cost Pool Dan Cost Driver, 2018

Biaya pada cost pool V ini adalah biaya set-up mesin. Biaya set-up mesin ini terdiri dari biaya asuransi pada gedung, kendaraan dan mesin, biaya maintenance pada gedung, kendaraan dan mesin. itu pemicu biaya ini adalah jumlah kali produksi per masing-masing jenis karung pada tahun 2018.

Tabel 18
Tarif cost pool V

Keterangan	Kode karung				
	D010180	D010280	D010290	D010380	D010390
Jumlah kali produksi (1)	2.000	300	250	355	244
Biaya kali produksi (2)	Rp 760.639	Rp 760.639	Rp 760.639	Rp 760.639	Rp 760.639
Total biaya produksi (3) = (1) X (2)	Rp 1.521.278.000	Rp 228.191.700	Rp 190.159.750	Rp 270.026.845	Rp 185.595.916
Unit produksi (4)	52.452.750	6.258.000	5.398.750	7.111.500	2.879.000
Biaya kali produksi per unit produksi (5) = (3)/(4)	Rp 29	Rp 36	Rp 35	Rp 38	Rp 64

Sumber: Data Tabel Cost Pool Dan Cost Driver, 2018

Biaya pada cost pool VI adalah biaya adalah biaya sewa dan penyusutan terkait gedung, mesin, kendaraan dan inventaris pabrik. Penentuan biaya ini berdasarkan total jam mesin selama tahun 2018.

Tabel 19
Tarif cost pool VI

Keterangan	Kode karung				
	D010180	D010280	D010290	D010380	D010390
Jumlah jam mesin (1)	124.137	36.484	31.474	21.460	18.444
Biaya sewa dan penyusutan per jam mesin (2)	Rp 6.150				
Total biaya sewa dan penyusutan per produk (3)	Rp 763.445.563	Rp 224.375.903	Rp 193.568.138	Rp 131.977.506	Rp 113.432.891
Unit produksi (4)	52.452.750	6.258.000	5.398.750	7.111.500	2.879.000
Biaya sewa dan penyusutan per unit produksi (5) = (3) / (4)	Rp 15	Rp 36	Rp 36	Rp 19	Rp 39

Sumber: Data Tabel Cost Pool Dan Cost Driver, 2018

Biaya cost pool VII adalah biaya aktivitas administrasi yang dilakukan oleh PT Gunawan Fajar guna aktivitas pesanan penjualan dapat berlangsung dengan efektif dan efisien. Maka dasar terjadinya biaya administrasi ini adalah total penerimaan pesanan karung pada PT Gunawan Fajar tahun 2018.

Tabel 20
Tarif cost pool VII

Keterangan	Kode karung				
	D010180	D010280	D010290	D010380	D010390
Penerimaan pesanan (1)	1.270	250	260	280	188
Biaya penerimaan pesanan per pesanan (2)	Rp 134.443	Rp 134.443	Rp 134.443	Rp 134.443	Rp 134.443
Total biaya penerimaan pesanan (3)	Rp 170.742.610	Rp 33.610.750	Rp 34.955.180	Rp 37.644.040	Rp 25.275.284
Unit produksi (4)	52.452.750	6.258.000	5.398.750	7.111.500	2.879.000
Biaya penerimaan pesanan per unit jual (5) = (3) / (4)	Rp 3,26	Rp 5,37	Rp 6,47	Rp 5,29	Rp 8,78

Sumber: Data Tabel Cost Pool Dan Cost Driver, 2018

Pembebanan Biaya ke Produk dengan Menggunakan Tarif Cost Driver dan Ukuran Aktivitas

Perhitungan BOP dibebankan dengan menggunakan metode *Activity Based Cost System*.

Tabel 21
Harga Pokok Produksi Karung Per Tipe Per Lembar ABC System

Kode	Nama Karung	Qty produksi (lbr)	Cost Pool Tarif							Harga Pokok Karung per Lbr
			I	II	III	IV	V	VI	VII	
D010180	Karung Polos	52,452,750	Rp 1,172	Rp -	Rp -	Rp -	Rp 29	Rp 15	Rp 3	Rp 1,219
D010280	Karung Printing 1 Sisi	6,258,000	Rp 1,172	Rp 175	Rp -	Rp -	Rp 36	Rp 36	Rp 5	Rp 1,424
D010290	Karung Printing 2 Sisi	5,398,750	Rp 1,172	Rp 350	Rp -	Rp -	Rp 35	Rp 36	Rp 6	Rp 1,599
D010380	Karung Printing Laminasi	7,111,500	Rp 1,172	Rp 175	Rp 242	Rp -	Rp 38	Rp 19	Rp 5	Rp 1,651
D010390	Karung Printing Laminasi dengan Inner	2,879,000	Rp 1,172	Rp 175	Rp 242	Rp 159	Rp 64	Rp 39	Rp 9	Rp 1,860
Total		74,100,000								

Sumber: Data Tabel Cost Pool Dan Cost Driver, 2018

Perbandingan Perhitungan Harga Pokok Produksi Karung Metode Tradisional atau Konvensional dengan Metode Activity Based Costing System

Dari hasil perhitungan harga pokok yang digunakan oleh PT Gunawan Fajar dibandingkan dengan hasil perhitungan harga pokok menggunakan metode *Activity Based Costing System* terlihat adanya perbedaan.

Tabel 22
Perbandingan Harga Pokok Karung per lembar menurut PT Gunawan Fajar dan menurut metode Activity Based Costing System

Kode	Jenis Karung	Harga Pokok Karung PT Gunawan Fajar	Harga Pokok Karung ABC System	Selisih
D010180	Karung Polos	Rp 1,125	Rp 1,219	-Rp 94
D010280	Karung Printing 1 Sisi	Rp 1,426	Rp 1,424	Rp 2
D010290	Karung Printing 2 Sisi	Rp 1,720	Rp 1,599	Rp 121
D010380	Karung Printing Laminasi	Rp 2,013	Rp 1,651	Rp 362
D010390	Karung Printing Laminasi dengan Inner	Rp 2,433	Rp 1,861	Rp 572

Sumber: Data Tabel *Cost Pool Dan Cost Driver*, 2018

Dari perhitungan diatas dapat diketahui bahwa hasil perhitungan Harga Pokok Karung dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System* dan hasil perhitungan Harga Pokok Karung yang digunakan PT Gunawan Fajar mengalami perbedaan hasil. Hasil perhitungan metode *Activity Based Costing System* lebih kecil dibandingkan hasil konvensional.

Karung yang berkode D010180 dengan nama Karung Polos harga pokok karung metode *Activity Based Costing System* sebesar Rp1.219,- karung yang berkode D010280 dengan nama Karung Printing 1 Sisi sebesar Rp1.424,- kode karung kode D010290 yang bernama Karung Printing 2 Sisi sebesar Rp1.599,- karung kode D010380 dengan nama Karung Printing Laminasi sebesar Rp1.651,- dan karung kode D010390 dengan nama Karung Printing Laminasi Inner sebesar Rp1.861,-.

Dengan menggunakannya metode *Activity Based Costing System* dalam perhitungan harga pokok produksi karung ini maka terjadinya perbedaan yang mengakibatkan selisih pengakuan pada harga pokok produksi karung yang telah ditetapkan oleh manajemen PT Gunawan Fajar.

Jenis dan kode karung D010280, D010290, D010380, D010390 yang menggunakan metode *Activity Based Costing System* hasil perhitungan lebih kecil atau *understated* dibandingkan harga pokok produksi karung PT Gunawan Fajar. Sedangkan karung yang berkode D010180 hasil perhitungan ABC System lebih besar dibandingkan dengan metode yg telah diterapkan oleh PT Gunawan Fajar sebesar Rp94,- per lembar. Karung yang berkode D010280 dengan nama Karung Printing 1 Sisi lebih rendah sebesar Rp2,- kode karung kode D010290 yang bernama Karung Printing 2 Sisi lebih rendah sebesar Rp121,- karung kode D010380 dengan nama Karung Printing Laminasi lebih rendah sebesar Rp362,- dan karung kode D010390 dengan nama Karung Printing Laminasi Inner lebih rendah sebesar Rp572,-. Terjadinya selisih harga pokok produksi karung per lembar dikarenakan pada metode *Activity Based Costing System* biaya *overhead* di masing-masing produk karung dibebankan pada banyaknya *cost driver* berdasarkan total karung terjual. Sehingga dalam metode *Activity Based Costing System* mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap karung secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang dilakukan oleh penulis mengenai perhitungan harga pokok produksi karung dapat ditarik kesimpulan bahwa. (1) Terdapat perbedaan antara harga pokok produksi karung yang ditentukan oleh pihak manajemen PT Gunawan Fajar dengan penerapan harga pokok produksi karung metode *Activity Based Costing System*. (2) Hasil karung D010280, D010290, D010380, D010390 yang menggunakan metode *Activity Based Costing System* hasil perhitungan lebih kecil atau *understated* dibandingkan harga pokok produksi karung PT Gunawan Fajar. Sedangkan karung yang berkode D010180 hasil perhitungan ABC System lebih besar dibandingkan dengan metode yg telah diterapkan oleh PT Gunawan Fajar sebesar Rp94,- per lembar. Karung yang berkode D010280 dengan nama Karung Printing 1 Sisi lebih rendah sebesar Rp2,-. kode karung kode D010290 yang bernama Karung Printing 2 Sisi lebih rendah sebesar Rp121,-. karung kode D010380 dengan nama Karung Printing Laminasi lebih rendah sebesar Rp362,- dan karung kode D010390 dengan nama Karung Printing Laminasi Inner lebih rendah sebesar Rp572,-.

Saran

Berdasarkan kesimpulan diatas maka saran dari penelitian ini bagi pihak manajemen PT Gunawan Fajar sebaiknya pihak manajemen mempertimbangkan metode *Activity Based Costing System* menghitung harga pokok karung sehingga informasi mengenai harga pokok produksi karung lebih dapat dipertanggungjawabkan berdasarkan pemakaian aktivitasnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Atkinson, A.A. 2016. *Management Accounting, Fifth Edition*. Diterjemahkan oleh Miranti Kartika Dewi dengan judul Akuntansi Manajemen, Edisi 5. Jilid 1. PT. Indeks. Jakarta.
- Carter, W.K. dan Usry 2013. *Akuntansi Biaya : Cost Accounting*. Alih bahasa oleh Krista. Buku 1 Edisi 14. Salemba Empat. Jakarta.
- Dunia, Ahmad Firdaus dan Abdulla, Wasilah, 2012. *Akuntansi Biaya*. Cetakan ke-3. Salemba Empat Jakarta.
- Ferrel, M.J. 2015. *Effisiensi Produksi*. Edisi 5. Salemba Empat. Jakarta.
- Firdaus, A Dunia 2019. *Akuntansi Biaya*. Edisi 8. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Jakarta
- Garrison, R.H, Noreen, E.W, P.C. Brewer. 2015. Alih bahasa: A. Totok Budi Santoso. Buku 1. Salemba Empat. Jakarta.
- Hansen, D.R. dan M.M. Mowen, 2009 *Management Accounting, 7th*. Diterjemahkan oleh Tim Penerjemah Penerbit Salemba dengan judul *Akuntansi Manajemen*, Edisi 7. Buku 1. Salemba Empat. Jakarta
- _____. 2012. *Sistem Informasi Akuntansi*, (Terjemahan Fitriasari dan Kwary). Edisi 4. Salemba Empat. Jakarta
- Hariadi, Bambang 2016. *Strategi Manajemen*. Bayumedia Publishing. Jakarta.
- Hasibuan, Malayu S.P. 2014. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Edisi Revisi. PT Bumi Aksara. Jakarta.
- Masiyah, Kholmi dan Yuningsih 2013. *Akuntansi Biaya*. Edisi Revisi. Universitas Muhammadiyah Malang Press. Malang.
- Mulyadi. 2015. *Akuntansi Biaya*. Edisi Kedelapan, Cetakan Sepuluh. Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN. Yogyakarta.
- Purwaji, Agus, 2016. *Pengantan Akuntansi*. Edisi Kedua. Salemba Empat. Surabaya.
- Purmono. 2013. *Akuntansi Manajemen*. Jilid 1. Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN. Yogyakarta.

Sugiyono. 2015. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif*. Edisi 5. Saleba Empat. Jakarta.

_____. 2015 *Akuntansi Biaya*. Edisi Kelima. Yogyakarta: BPEE-Yogyakarta

Sulastiningsih dan Zulkifli. 2015 *Akuntansi Biaya*. Edisi Kedua. UPP STIM YKPN. PT. Grasindo. Jakarta

Susilaningrum. 2015. *Efisiensi Manajemen*. Edisi 2. Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN. Yogyakarta.