

# ANALISIS IMPLEMENTASI METODE ACTIVITY BASED COSTING UNTUK PERUSAHAAN INDUSTRIAL

**SAFRI**

Program Studi Teknik Industri, Universitas Suryadarma, Jakarta

## ABSTRACT

*Traditionally, charging for costs not directly done using the basic loading thoroughly. This will cause many problems because the products can not reflect the actual cost is absorbed to produce the products. As a result will appear under the product costing and product costing over.*

*Activity Based Costing systems can provide costing information better and can help management manage the company efficiently and gain a better understanding on competitive advantages, strengths, and weaknesses of the company.*

*Keywords: Activity Based Costing,*

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang Masalah

Dalam era digital sekarang ini, hanya perusahaan yang kompetitif yang dapat menjaga kelangsungan hidupnya, sukses atau tidaknya usaha ditentukan oleh kompetisi dalam memberikan kepuasan kepada pelanggan, strategi kompetitif dilakukan dalam upaya tercapainya tujuan perusahaan dalam memperoleh keuntungan dan posisi yang mendukung guna menciptakan *freedom form want* dan *freedom from fear*.

Dalam menciptakan kebebasan tersebut perusahaan yang mempunyai keunggulan kompetitif haruslah cepat menemukan formula yang belum dipunyai oleh perusahaan lain, melakukan sesuatu lebih efektif dan efisien dari perusahaan lain, atau melakukan yang tidak mampu dilakukan oleh perusahaan lain. Pengalaman industri mungkin bisa dijadikan sebagai pemicu hal tersebut diatas akan tetapi membutuhkan waktu untuk sampai bisa disebut berpengalaman, mendapatkan sumberdaya yang telah berpengalaman adalah jalan pintas yang dapat dilakukan yang tentunya berimplikasi dengan sumberdana yang cukup besar.

Memperpendek waktu strategi kompetitif menimbulkan pertanyaan dalam memperoleh sumberdaya, adakah daya

tarik industri untuk keuntungan jangka panjang dan faktor-faktor yang menentukannya. Lalu adalah strategi kompetitif penentuan dari posisi kompetitif relatif di dalam industri. Hanya perusahaan yang bisa menjawabnya, dan inilah yang membuat pilihan strategi kompetitif menjadi menantang.

Persaingan dalam industrial diwujudkan dalam 5 (lima) kekuatan kompetitif: masuknya pesaing baru, substitusi, kekuatan tawar pembeli, kekuatan tawar penyuplai, dan persaingan diantara kompetitor yang sudah ada. Kelima kekuatan tersebut menentukan tingkat keuntungan industri karena mempengaruhi harga, biaya, dan investasi yang dibutuhkan perusahaan.

Kepemimpinan biaya adalah inti dari strategi generik. Jika sebuah perusahaan menetapkan untuk menjadi produsen berbiaya rendah dalam industri, maka perusahaan harusnya memiliki cakupan yang luas dan berfungsi banyak dalam segmen industri, memiliki sumberdana yang besar, pelanggan dan pemasok yang banyak, dan teknologi yang mumpuni. Dan jika perusahaan dapat mencapai sekaligus mempertahankan kepemimpinan biaya, maka akan menjadikan pemain yang di atas rata-rata dalam industri asalkan dapat mengendalikan harga di atau dekat dengan rata-rata industri. Semakin tinggi

kemampuan mengelola biaya (*cost*), maka akan semakin baik produk dan jasa yang ditawarkan pada pelanggan baik dari sisi harga maupun kualitas

Pengeluaran yang cukup besar dalam industri adalah harga pokok penjualan, Jika perusahaan dapat memproduksi dengan biaya murah, tentunya harga pokok produksi akan rendah. Penetapan biaya yang lebih tepat akan menghasilkan harga pokok produksi yang lebih akurat. Dalam perhitungan biaya produk untuk menentukan harga pokok produksi masih banyak perusahaan yang menggunakan sistem tradisional metode *full costing* (Mulyadi, 2001:83).

Dalam sistem akuntansi tradisional, pembebanan biaya produksi dilakukan atas biaya langsung dan tidak langsung yang berhubungan dengan produk. Secara tradisional, pembebanan biaya atas biaya tidak langsung dilakukan dengan menggunakan dasar pembebanan secara menyeluruh atau per departemen. Hal ini akan menimbulkan banyak masalah karena produk yang dihasilkan tidak dapat mencerminkan biaya yang sebenarnya diserap untuk menghasilkan produk tersebut. Sebagai akibatnya akan muncul produk *under costing* dan produk *over costing*.

Hal inilah sebagai dasar dikembangkannya metode *Activity Based Costing* (ABC). bahwa aktivitaslah yang menyebabkan biaya itu timbul, bukan dari produk dan produklah yang mengkonsumsi aktivitas. Dalam *Activity Based Costing* (ABC), biaya-biaya tidak langsung dapat ditentukan melalui aktivitas yang dilaluinya dan biaya untuk masing-masing aktivitas tersebut kemudian dibebankan produk atas dasar konsumsi yang masing-masing produk pada aktivitas.

Sistem *Activity Based Costing* dapat menyediakan informasi perhitungan biaya yang lebih baik dan dapat membantu manajemen mengelola perusahaan secara efisien serta memperoleh pemahaman yang lebih baik atas keunggulan kompetitif, kekuatan, dan kelemahan perusahaan. Sehingga dengan metode *Activity Based Costing* dapat menyajikan informasi harga pokok

produksi secara cermat dan akurat bagi kepentingan manajemen.

Analisis pada penelitian ini merupakan perusahaan manufaktur yang bergerak dibidang produksi berbahan dasar PET (*Polyester*). Dalam perhitungan harga pokok produksinya perusahaan terdapat berbagai tipe produk, sehingga biaya produksi masing-masing tipe tersebut berbeda-beda. Sehingga memerlukan pengalokasian biaya secara akurat kepada masing-masing tipe yang pada akhirnya akan menghasilkan perhitungan harga pokok produksi.

### Rumusan Masalah

Walaupun banyak study dilakukan pada metode *activity based costing*, namun ada juga perusahaan yang masih menggunakan metode tradisional, Namun penelitian ini mencoba memberikan perspektif lain, dengan mengajukan pertanyaan, bagaimana perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Metode Tradisional, bagaimana perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Metode *Activity Based Costing*, dan bagaimana perbandingan Harga Pokok Produksi antara kedua metode tersebut di Perusahaan yang diteliti.

### Tujuan Penelitian

Penelitian ini memiliki tujuan 3 (tiga) tujuan:

- a. Mengetahui perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional
- b. Mengetahui perhitungan Harga Pokok Produksi dengan metode *Activity Based Costing*
- c. Mengetahui perbandingan kedua metode tersebut.

## METODE

### Metode Penelitian

Metode analisis yang digunakan adalah metode analisis deskriptif

kuantitatif yaitu analisis yang berdasarkan keputusan pada penilaian obyektif yang didasarkan pada model matematika yang dibuat. Langkah-langkah analisis dalam penelitian ini antara lain, Mengidentifikasi aktifitas-aktivitas dan menghubungkan aktifitas-aktivitasnya, biaya *indirect cost* diidentifikasi dulu biaya aktivitasnya, Kemudian menghubungkan *cost driver* dengan tiap aktivitasnya, dan membebankan biaya overhead.

### Deskripsi Data

Teknik analisis data yang digunakan untuk menghitung Harga Pokok Produksi dengan *Activity-Based Costing System* adalah sebagai berikut:

- a. Mendokumentasikan tarif dalam perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional.
- b. Menghitung Harga Pokok Produksi menggunakan *Activity-Based Costing System* dengan langkah-langkah:
  - 1) Tahap pertama  
Menentukan harga pokok berdasar aktivitas adalah menelusuri biaya dari sumber daya ke aktivitas yang mengkonsumsinya. Tahap ini terdiri dari:
    - a) Mengidentifikasi dan menggolongkan aktivitas ke dalam empat level aktivitas.
    - b) Menghubungkan berbagai biaya dengan berbagai aktivitas.
    - c) Menentukan *Cost Driver* yang tepat untuk masing-masing aktivitas.
    - d) Penentuan kelompok biaya yang homogen (*Homogeneous Cost Pool*).
    - e) Penentuan tarif kelompok (*Pool Rate*).
  - 2) Tahap kedua  
Membebankan tarif kelompok berdasarkan *Cost Driver* yang

digunakan untuk menghitung Biaya *Overhead* Pabrik yang dibebankan. Biaya untuk setiap kelompok Biaya *Overhead* Pabrik dilacak ke berbagai jenis produk. Biaya *Overhead* Pabrik ditentukan dari setiap kelompok biaya ke setiap produk.

- c. Menyusun perhitungan Harga Pokok Produksi menurut *Activity-Based Costing System*.
- d. Membandingkan hasil perhitungan Harga Pokok Produksi yang dihitung berdasarkan Sistem Tradisional dengan Harga Pokok Produksi yang dihitung berdasarkan metode *Activity-Based Costing System* kemudian menghitung selisihnya.
- e. Menganalisis sistem yang lebih tepat dalam penentuan Harga Pokok Produksi di PT Greenspan Packaging System.

### Harga Pokok Produksi

Pengertian harga Pokok produksi

Menurut **Hansen dan Mowen (2000)**, harga pokok produksi adalah:

“Harga pokok produksi mewakili jumlah biaya barang yang diselesaikan pada periode tersebut. Satu-satunya biaya yang diberikan pada barang yang diselesaikan adalah biaya produksi dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya lain-lain.”

Sedangkan menurut **Soemarso S.R (2004)**, biaya yang telah diselesaikan selama suatu periode disebut harga pokok produksi barang selesai (*cost of good manufactured*) atau disingkat dengan harga pokok produksi. Harga pokok ini terdiri dari biaya pabrik ditambah persediaan dalam proses awal periode dikurangi persediaan dalam proses akhir periode.

### Tujuan penentuan Harga Pokok produksi

Penentuan harga pokok produksi bertujuan untuk mengetahui berapa besarnya biaya yang dikorbankan dalam hubungannya dengan pengolahan bahan

baku menjadi barang jadi yang siap untuk dipakai dan dijual. Penentuan harga pokok produksi sangat penting dalam suatu perusahaan, karena merupakan salah satu elemen yang dapat digunakan sebagai pedoman dan sumber informasi bagi pimpinan untuk mengambil keputusan.

Adapun tujuan penentuan harga pokok produksi yang lain, diantaranya adalah:

- a. Sebagai dasar untuk menilai efisiensi perusahaan.
- b. Sebagai dasar dalam penentuan kebijakan pimpinan perusahaan.
- c. Sebagai dasar penilaian bagi penyusunan neraca menyangkut penilaian terhadap aktiva.
- d. Sebagai dasar untuk menetapkan harga penawaran atau harga jual kepada konsumen.
- e. Menentukan nilai persediaan dalam neraca, yaitu harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses pada akhir periode.
- f. Untuk menghitung harga pokok produksi dalam laporan rugi-laba perusahaan.
- g. Sebagai evaluasi hasil kerja.
- h. Pengawasan terhadap efisiensi biaya, terutama biaya produksi.
- i. Sebagai dasar pengambilan keputusan.
- j. Untuk tujuan perencanaan laba.

### **Akuntansi Biaya Konvensional**

Sistem akuntansi biaya konvensional adalah sistem yang menyediakan informasi mengenai kumpulan dan alokasi biaya dari objek biaya, dimana biaya ditelusuri ke setiap produk sebab setiap bagian produk mengkonsumsi sumber daya.

Pada sistem akuntansi biaya konvensional, biasanya seluruh biaya tidak langsung akan dikumpulkan dalam satu pengelompokan biaya (*cost pool*), kemudian seluruh total biaya tersebut dialokasikan dengan satu dasar pengalokasian (*cost allocation based*) kepada suatu objek biaya. Pemilihan dasar pengalokasian biasanya berdasarkan hubungan sebab akibat yang

paling mewakili sebagian besar biaya tidak langsung.

Dalam sistem akuntansi biaya konvensional istilah pemicu biaya ini dikenal sebagai basis alokasi (*allocation bases*) seperti jumlah jam tenaga kerja langsung, biaya tenaga kerja langsung, biaya bahan langsung, jumlah jam mesin dan jumlah unit yang dihasilkan. Semua basis alokasi ini merupakan pemicu biaya yang hanya berhubungan dengan volume atau tingkat produksi (*volume related bases or unit level cost drivers*) yang digunakan untuk mengalokasikan biaya overhead pabrik.

Sistem akuntansi biaya konvensional yang dipakai perusahaan-perusahaan saat ini bukanlah tidak dapat digunakan untuk menghadapi persaingan dalam dunia bisnis modern sekarang ini. Peningkatan penggunaan sistem manajemen biaya, terutama pada perusahaan-perusahaan yang menghadapi peningkatan keragaman produk, kompleksitas produk yang lebih tinggi, daur hidup yang lebih pendek, meningkatnya persyaratan mutu, dan tekanan persaingan yang hebat. Untuk perusahaan yang beroperasi pada lingkungan produksi yang maju, sistem akuntansi biaya konvensional tidak dapat bekerja dengan baik.

Sistem biaya konvensional akan dapat mengukur harga pokok produk dengan tepat bila semua sumber daya yang dikonsumsi oleh produk memiliki proporsi yang sama dengan jumlah unit yang diproduksi, akan tetapi karena dalam sistem konvensional menggunakan dasar pembebanan ini, sedangkan produk mengkonsumsi sebagian besar sumber daya pendukung yang proporsinya tidak sama dengan jumlah unit yang dihasilkan, sehingga terjadi distorsi biaya.

Pengguna sistem akuntansi biaya konvensional menyadari kecenderungan distorsi pada data biaya yang dihasilkan dari sebuah sistem perhitungan biaya seringkali berusaha untuk membuat penyesuaian dengan menggunakan intuisi dan cenderung kurang tepat atas informasi biaya tanpa memahami dampak keseluruhannya, sehingga mendistorsi informasi biaya. Informasi biaya yang

tidak akurat dapat mengarah pada hasil-hasil strategis yang tidak diinginkan, seperti keputusan lini produk yang salah, penetapan harga yang tidak realistis, dan alokasi sumber daya yang tidak efektif.

Menurut **Cooper dan Kaplan (1991)**, terdistorsinya informasi yang dihasilkan sistem akuntansi biaya konvensional disebabkan oleh faktor-faktor sebagai berikut:

- a. Adanya biaya-biaya dialokasikan ke produk tidak berkaitan samasekali dengan produk yang menimbulkan biaya-biaya tersebut.
- b. Adanya biaya-biaya yang tidak dihubungkan dengan produk yang dihasilkan ataupun dengan konsumen yang dilayani
- c. Adanya perhitungan biaya produk hanya terhadap sebagian output dari perusahaan.
- d. Adanya pengalokasian biaya yang tidak akurat ke suatu produk.
- e. Adanya usaha untuk mengalokasikan *joint cost* dan *common cost* ke suatu produk.

### **Activity Based Costing**

#### **Pengertian Activity Based Costing**

Sistem *Activity Based Costing (ABC)* merupakan salah satu upaya meningkatkan akurasi informasi biaya dari sistem akuntansi biaya konvensional.

**Hongren (2008)** mendefinisikan ABC sebagai berikut:

*ABC (Activity Based Costing)* sebagai suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan.

**Hansen dan Mowen (2000)** mendefinisikan ABC sebagai berikut:

*Activity-Based Costing (ABC)* adalah sistem yang pertama kali menelusuri biaya pada kegiatan/aktivitas kemudian pada produk.

**Garrison, Noreen dan Brewer (2006)** menjelaskan bahwa:

*Activity Based Costing (ABC)* adalah metode perhitungan biaya (*costing*) yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategis dan keputusan lainnya yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya tetap.

**Garrison** menambahkan ABC biasanya digunakan sebagai pelengkap bukan sebagai pengganti sistem biaya yang biasa dipakai perusahaan. Kebanyakan perusahaan yang menggunakan ABC memiliki dua sistem biaya, sistem biaya resmi yang disiapkan untuk laporan keuangan eksternal dan ABC yang digunakan untuk pengambilan keputusan internal dan untuk menjalankan aktivitas.

Dari definisi-definisi diatas penulis dapat menarik kesimpulan bahwa sistem ABC merupakan suatu metode mengenai sistem perencanaan biaya yang dikembangkan untuk mengantisipasi kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam sistem akuntansi biaya konvensional. Yang menjadi pokok perhatian ABC adalah aktivitas-aktivitas perusahaan, dengan penelusuran biaya untuk menghitung harga pokok produk atau jasa, yaitu aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya dan produk atau jasa yang mengkonsumsi aktivitas. Dengan demikian sistem ABC memudahkan perhitungan harga pokok objek biaya yang akurat sehingga mengurangi distorsi pada sistem biaya konvensional dan meningkatkan efektivitas pengambilan keputusan pihak manajemen

#### **Kriteria Penerapan Activity Based Costing System Pada Perusahaan**

Dalam penerapannya, terdapat beberapa kriteria penerapan *Activity Based Costing* pada perusahaan, antara lain:

##### **Product diversity**

Menunjukkan jumlah dan keanekaragaman *product families* yang ditawarkan. Dalam hal ini semakin banyak produk yang dihasilkan, maka semakin

cocok menggunakan analisis ABC. Hal ini dikarenakan jika semakin banyak beragam produk yang dihasilkan akan berakibat semakin beragam pula aktivitasnya sehingga semakin tinggi pula tingkat distorsi biaya.

**Support diversity.** Menunjukkan jumlah dan keanekaragaman aktivitas yang mengakibatkan tingginya pengeluaran biaya overhead. Hal tersebut menyebabkan kesulitan dalam pengalokasian biaya overhead. Jadi, semakin banyak jumlah dan keanekaragaman aktivitas maka semakin cocok menggunakan analisis ABC.

**Common processes.** Menunjukkan tinggi rendahnya tingkat kegiatan yang dilakukan secara bersama untuk menghasilkan produk-produk tertentu sehingga biaya periode masing-masing produk sulit dipisahkan. Kegiatan bersama tersebut misalnya: kegiatan *manufacturing, engineering, marketing, distribution, accounting, material handling* dan sebagainya. Banyaknya departemen yang diperlukan dalam menjalankan operasi perusahaan akan menyebabkan banyaknya *common cost*. Hal itu berdampak pada sulitnya alokasi biaya per produk. Jadi, semakin tinggi tingkat *common processes* maka semakin cocok menggunakan analisis ABC.

**Period cost allocation.** Menunjukkan kemampuan sistem akuntansi biaya yang ada mengalokasikan biaya periode secara akurat. Biaya periode merupakan biaya yang diidentifikasi dengan interval waktu tertentu karena tidak diperlukan untuk memperoleh barang atau produk yang akan dijual. Untuk dapat memperkecil biaya produk maka lebih disarankan biaya agar biaya periode menjadi proporsi yang paling besar dalam produk. Perusahaan yang telah menerapkan hal tersebut maka cocok untuk menggunakan analisis ABC.

**Rate of growth of period costs.** Menunjukkan tingkat kecepatan pertumbuhan biaya periode sepanjang tahun. Perusahaan yang memiliki tingkat pertumbuhan biaya periode yang pesat akan akan sulit untuk mengalokasikan biaya, dan sehingga tingkat kemungkinan untuk terjadinya distorsi biaya menjadi

tinggi. Maka perusahaan yang memiliki tingkat pertumbuhan biaya periode yang pesat, cocok dalam penggunaan analisis ABC.

**Pricing freedom.** Menunjukkan tingkat independensi perusahaan dalam menentukan harga sehingga menghasilkan *product profitability*. Perusahaan yang memiliki ketidakbebasan dalam menentukan harga biasanya disebabkan adanya persaingan dengan kompetitor dalam pasar. Persaingan tersebut berdampak pada penentuan biaya yang tepat bagi perusahaan. Maka perusahaan yang tidak memiliki tingkat independensi untuk menentukan harga maka perusahaan tersebut cocok dengan menggunakan analisis ABC.

**Period expense ratio.** Menunjukkan kemungkinan terjadinya distorsi biaya produk secara material. Ini berkaitan dengan seberapa tingkat pengaruh penurunan ataupun kenaikan biaya dengan proporsi laba. Jika laba perusahaan tersebut mempunyai pengaruh yang signifikan maka perusahaan cocok menggunakan analisis ABC.

**Strategic considerations.** Menunjukkan seberapa penting informasi biaya dimanfaatkan dalam proses pengambilan keputusan manajemen. Keputusan yang diambil oleh manajemen berkaitan dengan strategi yang diterapkan oleh perusahaan, tidak hanya terbatas pada strategi pemasaran. Sehingga semakin penting informasi biaya dalam pengambilan keputusan maka perusahaan cocok menggunakan analisis ABC.

**Cost reduction effort.** Menggambarkan seberapa penting akurasi pelaporan alokasi biaya periode untuk pengambilan keputusan internal manajemen. Adanya keakuratan pelaporan alokasi biaya periode juga berkaitan dengan evaluasi bagi internal manajemen. Pihak manajemen dapat menggunakan informasi yang disajikan dalam laporan tersebut untuk membuat kebijakan yang lebih tepat pada kemudian hari. Jadi, semakin tinggi tingkat

kepentingan akurasi maka semakin cocok menggunakan analisis ABC.

### **Analysis of frequency.**

Menunjukkan tinggi rendahnya kegiatan-kegiatan yang berkaitan dengan analisis biaya pada produk. Banyak kegiatan berkaitan dengan frekuensi kebutuhan informasi biaya. Semakin tinggi tingkat frekuensinya maka tingkat keakuratan alokasi biaya pun juga semakin dibutuhkan. Maka semakin tinggi tingkat frekuensinya, perusahaan semakin cocok menggunakan analisis ABC.

Ada dua hal dasar yang harus dipahami sebelum kemungkinan penerapan metode ABC, yaitu:

a) Biaya berdasarkan non unit harus merupakan prosentase yang signifikan dari biaya overhead. Jika hanya terdapat biaya overhead yang dipengaruhi hanya oleh volume produksi dari keseluruhan overhead pabrik maka jika digunakan akuntansi biaya tradisional pun informasi biaya yang dihasilkan masih akurat sehingga penggunaan sistem ABC kehilangan relevansinya. Artinya *Activity Based Costing* akan lebih baik diterapkan pada perusahaan yang biaya overheadnya tidak hanya dipengaruhi oleh volume produksi saja.

b) Rasio konsumsi antara aktivitas berdasarkan unit dan berdasarkan non unit harus berbeda. Jika rasio konsumsi antar aktivitas sama, itu artinya semua biaya overhead yang terjadi bisa diterangkan dengan satu pemicu biaya. Pada kondisi ini penggunaan sistem ABC justru tidak tepat karena sistem ABC hanya dibebankan ke produk dengan menggunakan pemicu biaya baik unit maupun non unit (memakai banyak *cost driver*). Apabila berbagai produk rasio konsumsinya sama, maka sistem akuntansi biaya tradisional atau sistem ABC membebankan biaya overhead dalam jumlah yang sama. Jadi, perusahaan yang produksinya homogen (diversifikasi paling rendah) mungkin masih dapat menggunakan sistem tradisional tanpa ada masalah.

### **Klasifikasi Aktivitas**

Sistem *Activity Based Costing* pada dasarnya mencari suatu metode atau cara untuk menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat dengan melakukan identifikasi atas berbagai aktivitas. Untuk mengidentifikasi biaya sumber daya pada berbagai aktivitas, perusahaan perlu mengelompokkan seluruh aktivitas menurut cara bagaimana aktivitas-aktivitas tersebut mengkonsumsi sumber daya. Sistem ABC membagi aktivitas kedalam 4 tingkatan, yaitu:

a) Aktivitas tingkat unit (*Unit-Level Activities*)

Aktivitas ini dilakukan untuk setiap unit produksi. Biaya aktivitas berlevel unit bersifat proporsional dengan jumlah unit produksi. Sebagai contoh, menyediakan tenaga untuk menjalankan peralatan, karena tenaga tersebut cenderung dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi.

b) Aktivitas tingkat kelompok unit (*Batch-Level Activities*)

Aktivitas dilakukan setiap kelompok unit diproses, tanpa memperhatikan berapa unit yang ada pada kelompok unit tersebut. Misalnya, pekerjaan seperti membuat order produksi dan pengaturan pengiriman konsumen adalah aktivitas berlevel kelompok unit.

c) Aktivitas pendukung produk/jasa (*Product/Service-Sustaining Activities*) Aktivitas ini mendukung produksi produk/jasa spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa *batch* atau unit yang diproduksi atau dijual. Aktivitas ini dilakukan karena dibutuhkan untuk menopang produksi setiap jenis produk/jasa yang berlainan. Sebagai contoh merancang produk atau mengklankan produk.

d) Aktivitas pendukung fasilitas (*Facility-Sustaining Activities*)

Aktivitas ini tidak dapat dihubungkan secara langsung dengan produk/jasa yang dihasilkan tetapi untuk mendukung organisasi secara keseluruhan. Pengelompokan untuk level ini sulit dicari hubungan sebab akibatnya dengan produk/jasa yang dihasilkan

tetapi dibutuhkan untuk kelancaran kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan proses produksi barang/jasa. Contoh: biaya keamanan dan biaya kebersihan

#### 1) **Cost Driver**

*Cost driver* adalah setiap aktivitas yang menimbulkan biaya. *Cost driver* merupakan faktor yang menerangkan konsumsi biaya-biaya overhead. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas-aktivitas selanjutnya.

Landasan penting untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat atas pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan pada pengklasifikasian biaya, sehingga menimbulkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan.

#### 5) Mekanisme Pendesainan ABC System

a) Tahap pembebanan biaya overhead pabrik pada ABC System adalah:

- Biaya overhead pabrik dibebankan pada aktivitas-aktivitas yang sesuai.
- Biaya-biaya aktivitas tersebut dikelompokkan dalam beberapa *cost pool* yang homogen.
- Menentukan tarif untuk masing-masing kelompok (*cost pool*). Tarif dihitung dengan cara membagi jumlah semua biaya didalam *cost pool* dengan suatu ukuran aktivitas yang dilakukan. Tarif pool ini juga berarti biaya per unit pemacu biaya (*cost driver*).

b) Tahap biaya-biaya aktivitas dibebankan ke produk berdasarkan konsumsi atau permintaan aktivitas oleh masing-masing produk. Jadi pada tahap ini biaya-biaya tiap pool aktivitas ditelusuri ke produk dengan menggunakan tarif pool dan ukuran besarnya sumber daya yang dikonsumsi oleh tiap produk. Ukuran besarnya sumber daya tersebut adalah

penyederhanaan dari kuantitas pemacu biaya dikonsumsi oleh tiap produk.

Pada tahap pertama, aktivitas diidentifikasi, biaya-biaya dibebankan kepada aktivitas, aktivitas yang berkaitan digabungkan menjadi satu kelompok, kelompok biaya sejenis dibentuk, dan tarif kelompok dihitung. Pada tahap kedua, setiap permintaan produk untuk sumber daya kelompok diukur dan biaya-biaya dibebankan kepada produk dengan menggunakan permintaan ini dan tarif kelompok yang mewakili. Namun, untuk menghindari kerancuan pada konsep dasar sebaiknya menghindari setiap pembahasan detail dari beberapa langkah prosedur tahap pertama.

Konsep ABC System, bahwa biaya produk ditimbulkan oleh aktivitas, baik aktivitas yang berkaitan dengan volume produk maupun aktivitas yang tidak berkaitan dengan volume produk. BOP merupakan biaya yang akan diatribusikan kepada produk berdasarkan pemicu biaya (*cost drivers*), bukan berdasarkan volume produk.

Aktivitas merupakan tindakan yang berulang-ulang untuk memenuhi fungsi bisnis. Setiap aktivitas dapat ditentukan sebagai *value added* atau *non value added*. **Kaplan (1991)**, menyatakan bahwa, sistem manajemen biaya mempunyai dua sisi pengukuran kinerja, yaitu finansial dan non finansial. Pengukuran kinerja yang bersifat finansial digunakan untuk pengukuran kinerja periodik dan untuk penentuan biaya produk yang akurat. Sedangkan pengukuran kinerja non finansial dapat digunakan untuk mengembangkan dan memperbaiki secara terus menerus proses produksi dengan mengurangi *non value added time*. *Continuous improvement* ini mengacu pada falsafah pengolahan bernilai tambah (*value added manufacturing*), yang mengacu pada kegiatan manufaktur yang terbaik dan sederhana, sehingga sistem manufaktur menjadi lebih efisien.

### **Manfaat *Activity Based Costing***

Manfaat sistem biaya *Activity based Costing* (ABC) bagi pihak manajemen perusahaan adalah:

a) Suatu pengkajian sistem biaya ABC dapat meyakinkan pihak manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk menjadi lebih kompetitif. Sebagai hasilnya, mereka dapat berusaha untuk meningkatkan mutu sambil secara simultan fokus pada pengurangan biaya yang memungkinkan. Analisis biaya ini dapat menyoroiti bagaimana mahalnya proses manufaktur, hal ini pada gilirannya dapat memacu aktivitas untuk mengorganisasi proses, memperbaiki mutu, dan mengurangi biaya.

b) Pihak manajemen akan berada dalam suatu posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar.

c) Sistem biaya ABC dapat membantu dalam pengambilan keputusan (*management decision making*) membuat-membeli yang manajemen harus lakukan, disamping itu dengan penentuan biaya yang lebih akurat maka keputusan yang akan diambil oleh pihak manajemen akan lebih baik dan tepat. Hal ini didasarkan bahwa dengan akurasi perhitungan biaya produk yang menjadi sangat penting dalam iklim kompetisi dewasa ini.

d) Mendukung perbaikan yang berkesinambungan (*continous improvement*), melalui analisa aktivitas, sistem ABC memungkinkan tindakan eliminasi atau perbaikan terhadap aktivitas yang tidak bernilai tambah atau kurang efisien. Hal ini berkaitan erat dengan masalah produktivitas perusahaan.

e) Memudahkan Penentuan biaya-biaya yang kurang relevan (*cost reduction*), pada sistem tradisional, banyak biaya-biaya yang kurang relevan yang tersembunyi. Sistem ABC yang transparan menyebabkan sumber-sumber biaya tersebut dapat diketahui dan dieliminasi.

f) Dengan analisis biaya yang diperbaiki, pihak manajemen dapat melakukan analisis yang lebih akurat mengenai volume produksi yang

diperlukan untuk mencapai impas (*break even*) atas produk yang bervolume rendah.

### **Kelebihan Dan Kekurangan Penerapan *Activity Based Costing***

Keunggulan sistem *Activity Based Costing* membantu mengurangi distorsi yang disebabkan alokasi biaya tradisional. Sistem ini memberikan gambaran yang jernih tentang bagaimana bauran dari beraneka ragam produk, jasa, dan aktivitas memberikan kontribusi kepada laba usaha dalam jangka panjang. Manfaat utama dari sistem *Activity Based Costing* adalah:

a) Pengukuran profitabilitas yang lebih baik. Sistem ABC menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, mengarahkan pada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan keputusan strategis yang diinformasikan dengan lebih baik tentang penetapan harga jual, lini produk, dan segmen pasar.

b) Keputusan dan kendali yang lebih baik. Sistem ABC menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang timbul karena dipicu oleh aktivitas, membantu manajemen untuk meningkatkan nilai produk dan nilai proses dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk, mengendalikan biaya secara lebih baik, dan membantu perkembangan proyek-proyek yang meningkatkan nilai.

c) Informasi yang lebih baik untuk mengendalikan biaya kapasitas. Sistem ABC membantu manajer mengidentifikasi dan mengendalikan biaya kapasitas yang tidak terpakai dalam pengambilan keputusan bisnis.

d) Kemampuan sistem ABC untuk mengungkapkan aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah (*non value added activities*) bagi produk atau jasa yang dihasilkan.

Sistem *Activity Based Costing* bukanlah merupakan sistem yang sempurna.

Menggunakan sistem *Activity Based Costing* dalam perhitungan harga pokok

produk juga mempunyai kekurangan yang antara lain adalah:

- a) Implementasi sistem *Activity Based Costing* ini belum dikenal dengan baik, sehingga prosentase penolakan terhadap sistem ini cukup besar.
- b) Banyak dan sulitnya mendapat data yang dibutuhkan untuk menerapkan sistem *Activity Based Costing*.
- c) Masalah *joint cost* yang dihadapi sistem konvensional juga tidak dapat teratasi dengan sistem ini.
- d) Melaporkan biaya dengan cara pembebanan untuk suatu periode penuh dan tidak mempertimbangkan untuk mengamortisasi *longterm payback expense*. Contohnya dalam penelitian dan pengembangan, biaya pengembangan dan penelitian yang cukup besar untuk periode yang disingkat akan ditelusuri ke produk

sehingga menyebabkan biaya produk yang terlalu besar.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Perhitungan Harga Pokok Menggunakan Metode Tradisional

Biaya-biaya yang diperhitungkan sebagai harga pokok merupakan biaya-biaya yang terjadi pada unit produksi maupun biaya alokasi dari bagian produksi yang bersifat umum. Besarnya alokasi biaya-biaya tersebut didasarkan atas kontribusi produksi masing-masing produk terhadap penjualan.

*Ilustrasi Perbedaan Metode Tradisional dengan Metode ABC adalah sbb:*

**Tabel 1. Nama Produk Perusahaan**

Nama Produk	Harga Jual
Hero	Rp 35.000
Transporter	Rp 55.000
Loego	Rp 70.000
Bird	Rp 45.000
Motor	Rp 20.000

**Tabel 2. Jumlah Produk Tersedia untuk Dijual Tahun 2015**

Nama Produk	Jumlah Produk	Jmlh Produk/th
Hero	3.218	1.158.480
Transporter	1.250	450.000
Loego	1.250	450.000
Bird	2.000	720.000
Motor	80	28.800
<b>Jumlah</b>	<b>7.798</b>	<b>2.807.280</b>

**Tabel 3. Penjualan Tahun 2015**

Jenis Produk	Jumlah Unit Terjual	Jmlh Produk/th	%
Hero	580.143	1.158.480	50,08%
Transporter	248.184	450.000	55,15%
Loego	25.772	450.000	5,73%
Bird	25.422	720.000	3,53%
Motor	21	28.800	0,07%
<b>Jumlah</b>	<b>879.542</b>		

**Tabel 4. Persentase Penjualan 2015**

Jenis Produk	Pendapatan	Persentase
<i>Hero</i>	Rp 20.305.005.000	55,02%
<i>Transporter</i>	Rp 13.650.120.000	36,99%
<i>Loego</i>	Rp 1.804.040.000	4,89%
<i>Bird</i>	Rp 1.143.990.000	3,10%
<i>Motor</i>	Rp 420.000	0,00%
<b>Jumlah</b>	<b>Rp 36.903.575.000</b>	<b>100%</b>

**Tabel 5. Harga Pokok Produk Metode Tradisional Tahun 2015**

Elemen	<i>Hero</i>	<i>Trans</i>	<i>Lego</i>	<i>Bird</i>	<i>Mot</i>
Biaya langsung	13.331.362.21	8.887.574.810	1.370.662.864	651.558.46	231.000
Biaya operasional					
5.866.442.738	3.227.821.400				
5.866.442.738		2.169.915.716			
5.866.442.738			286.782.442		
5.866.442.738				181.856.41	
5.866.442.738					66.766
HPP	16.559.183.61	11.057.490.52	1.657.445.306	833.414.87	297.766
Jumlah Unit	580.143	248.184	25.772	25.422	21
Harga Pokok Unit	28.543	44.554	64.312	32.783	14.179

### Perhitungan Harga Pokok Menggunakan Metode Activity Based Costing

Mengidentifikasi biaya dan aktivitas yang terjadi.

**Tabel 6. Identifikasi Biaya dan Aktivitas**

Biaya Langsung	<i>Hero</i>		<i>Transporter</i>		<i>Loego</i>		<i>Bird</i>		<i>Motor</i>	
	Persentase alokasi	Unit	Persentase alokasi	Unit	Persentase alokasi	Unit	Persentase alokasi	Unit	Persentase alokasi	Unit
	61%	3.218	34%	1.250	2%	1.250	2%	2	1%	2
Pemakaian Bahan Baku	11.132.451.000	3.459.432	8.325.467.500	6.660.374	1.110.570.247	888.456	416.469.241	208.234.621	12.800	6.400
Pemakaian Bahan Pembantu	4.250.000.000	1.320.696	2.750.000	2.200	2.000.000	1.600	1.673.160	836.580	-	-
<b>Total Biaya Langsung</b>	<b>15.382.451.000</b>	<b>4.780.128</b>	<b>8.328.217.500</b>	<b>6.662.574</b>	<b>1.112.570.247</b>	<b>890.056</b>	<b>418.142.401</b>	<b>209.071.201</b>	<b>12.800</b>	<b>6.400</b>

Mengidentifikasi aktivitas biaya tidak langsung dan level aktivitasnya.

**Tabel 7. Identifikasi Aktivitas Biaya Tidak Langsung**

<i>Cost Pool</i>	Total Cost Pool (Rp.)	<i>Cost Drive</i>	Tarif Cost Pool (Rp.)
<i>Cost Pool I</i>	672.500.000	7.250	92.759
<i>Cost Pool II</i>	325.457.000	10.200	31.908
<i>Cost Pool III</i>	13.500.000	16.700	808
<i>Cost Pool IV</i>	190.250.000	1.507	126.286
<i>Cost Pool V</i>	33.590.000	130.200	258

**Tabel 8. Harga Pokok Hero**

No.	<i>Cost Pool</i>	Tarif <i>Cost Pool</i>	<i>Cost Driver</i>	Total (Rp)
1.	<i>Cost Pool I</i>	92.758,62	4.078,00	378.269.655,17
2.	<i>Cost Pool II</i>	31.907,55	4.752,00	151.624.672,94
3.	<i>Cost Pool III</i>	808,38	9.855,00	7.966.616,77
4.	<i>Cost pool IV</i>	126.286,09	742,50	93.767.424,49
5.	<i>Cost Pool V</i>	257,99	45.841,00	11.826.414,67
Total Biaya Tidak Langsung				643.454.784,04
Total Biaya Langsung				15.382.451.000,00
Total Biaya Untuk Hero				16.025.905.784,04
Jumlah Terjual				580.143,00
Harga Pokok Hero				27.624,06

**Tabel 9. Harga Pokok Transporter**

No.	<i>Cost Pool</i>	Tarif <i>Cost Pool</i>	<i>Cost Driver</i>	Total (Rp.)
1.	Cost Pool I	92.758,62	5.780,00	536.144.827,59
2.	Cost Pool II	31.907,55	5.210,00	166.238.330,39
3.	Cost Pool III	808,38	4.420,00	3.573.053,89
4.	Cost pool IV	126.286,09	580,00	73.245.934,28
5.	Cost Pool V	257,99	40.200,00	10.371.105,99
Total Biaya Tidak Langsung				789.573.252,15
Total Biaya Langsung				8.328.217.500,00
Total Biaya Untuk Transporter				9.117.790.752,15
Jumlah Terjual				248.184,00
Harga Pokok Transporter				36.738,03

**Tabel 10. Harga Pokok Leago**

No.	<i>Cost Pool</i>	Tarif <i>Cost Pool</i>	<i>Cost Driver</i>	Total (Rp.)
1.	Cost Pool I	92.758,62	980,00	90.903.448,28
2.	Cost Pool II	31.907,55	425,00	13.560.708,33
3.	Cost Pool III	808,38	700,00	565.868,26
4.	Cost pool IV	126.286,09	1.260,00	159.120.477,93
5.	Cost Pool V	257,99	168.000,00	43.341.935,48
Total Biaya Tidak Langsung				307.492.438,29
Total Biaya Langsung				1.112.570.247,00
Total Biaya Untuk Leago				1.420.062.685,29
Jumlah Terjual				25.772,00
Harga Pokok Leago				55.100,99

**Tabel 11. Harga Pokok Bird**

No.	Cost Pool	Tarif Cost Pool	Cost Driver	Total (Rp.)
1.	Cost Pool I	92.758,62	192,00	17.809.655,17
2.	Cost Pool II	31.907,55	260,00	8.295.962,75
3.	Cost Pool III	808,38	750,00	606.287,43
4.	Cost pool IV	126.286,09	2.860,00	361.178.227,68
5.	Cost Pool V	257,99	148.200,00	38.233.778,80
Total Biaya Tidak Langsung				426.123.911,82
Total Biaya Langsung				418.142.401,18
Total Biaya Untuk Bird				844.266.313,00
Jumlah Terjual				25.422,00
Harga Pokok Bird				33.210,07

**Tabel 12. Harga Pokok Motor**

No.	Cost Pool	Tarif Cost Pool	Cost Driver	Total (Rp.)
1.	Cost Pool I	92.758,62	4,00	371.034,48
2.	Cost Pool II	31.907,55	2,00	63.815,10
3.	Cost Pool III	808,38	-	-
4.	Cost pool IV	126.286,09	-	-
5.	Cost Pool V	257,99	-	-
Total Biaya Tidak Langsung				434.849,58
Total Biaya Langsung				12.800,00
Total Biaya Untuk Motor				447.649,58
Jumlah Terjual				21,00
Harga Pokok Bird				21.316,65

**Perbandingan Perhitungan Harga Pokok Sistem Konvensional dengan Activity Based Costing System**

Dari hasil perhitungan harga pokok yang digunakan perusahaan terdapat

perbedaan hasil perhitungan harga pokok konvensional dan hasil perhitungan harga pokok Activity Based Costing System. Perbedaan tersebut terlihat sbb:

**Tabel 13. Perbandingan Perhitungan Harga Pokok**

Jenis Produk	Harga Pokok Sistem Konvensional	Harga Pokok Sistem Activity Based Costing	Selisih
Hero	28.543,28	27.624,06	919,22
Transporter	44.553,60	36.738,03	7.815,57
Loego	64.311,86	55.100,99	9.210,87
Bird	32.783,21	33.210,07	(426,85)
Motor	14.179,34	21.316,65	(7.137,31)

## KESIMPULAN

Berdasarkan perhitungan dan pembahasan yang dilakukan maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

- a. Penggunaan metode *Activity Based Costing* dalam perhitungan harga pokok produksi akan menghasilkan harga pokok produksi yang akurat, karena biaya-biaya yang terjadi dibebankan pada produk atas dasar aktivitas dan sumber daya yang dikonsumsi oleh produk dan juga menggunakan dasar lebih dari satu *cost driver*.
- b. Hasil dari perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* yaitu, untuk produk Hero sebesar Rp. 27.624,06 Untuk produk Transporter sebesar Rp. 36.738,03. Untuk Produk Leago sebesar Rp. 55.100,99. Untuk Produk Bird sebesar Rp. 33.210,07. Dan untuk Motor sebesar Rp. 21.316,65. Terdapat selisih harga yang lebih rendah dari penetapan harga manajemen dengan hasil perhitungan menggunakan metode *Activity Based Costing* yaitu, untuk produk Hero sebesar Rp. 919,22. Untuk produk Transporter sebesar Rp. 7.815,57. Untuk Produk Leago sebesar Rp. 9.210,87. Dan Terdapat selisih harga yang lebih tinggi untuk Produk Bird sebesar Rp. 426,85. Dan untuk Motor sebesar Rp. 7.137,31

## DAFTAR PUSTAKA

- Blocher, Edward J., Kung H. Chen dan Thomas W. Lin, 2007, *Manajemen Biaya dengan Tekanan Strategik, Edisi Ketiga*, Terjemahan, Jilid Satu, Jakarta, Salemba Empat
- Garrison, Ray H., Noreen, Eric W., 2000, *Managerial Accounting; Akuntansi Manajerial*, buku 1, Salemba Empat.
- Garrison, Ray H., Noreen, Eric W., 2001, *Managerial Accounting; Akuntansi Manajerial*, buku 2, Salemba Empat.
- Garrison, Ray H., Noreen, Eric W., dan Brewer, Peter C., 2006, *Managerial Accounting; Akuntansi Manajerial*, buku 1, edisi kesebelas, Salemba Empat.
- Hansen, Don. R. dan Maryanne M. Mowen, *Management Accounting*, Cincinnati, OH: South-Western College Publishing 2000.
- Horngren, Charles T; Foster, George; and Datar, Srikant M, 2015. "*Cost Accounting: A Managerial Emphasis*" Upper Saddle River, New Jersey, Prentice Hall, 2000.
- Horngren, Charles T; Sundem, Gary L; Stratton William O, *Introduction To Management Accounting*, Upper Saddle River, New Jersey, 1999.
- JR. Raco, ME., M. Sc, Dr. "Metode Penelitian Kualitatif" Jenis, Karakteristik, dan Keunggulannya, Jakarta, PT. Grasindo. 2010
- Kinanti. "Studi Perbandingan" [http://fellinkinanti-fisip10.web.unair.ac.id/artikel\\_detail-70905-Metode%20Analisis%20Hubungan%20Internasional-Studi%20Perbandingan.html](http://fellinkinanti-fisip10.web.unair.ac.id/artikel_detail-70905-Metode%20Analisis%20Hubungan%20Internasional-Studi%20Perbandingan.html). Diakses 20 September. Jam 21.15, 2013
- Lestari. "Penelitian Komparatif." <http://lestarysnote.blogspot.com/2013/10/penelitian-komparatif.html>.
- Matz, Adolph, Milton F, Usry, Lawrence H. Hammer, terjemahan Alfonsus Sirait, *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian*, Jakarta, Erlangga, 1994.
- Mulyadi, "Akuntansi Biaya" Edisi 5, Yogyakarta: UPP STIM YKPN Universitas Gajah Mada. 2015
- Sugiyono, Prof. DR, "Statistika untuk Penelitian" Alfabeta Bandung, 2009
- Suwardjono, "Seri Teori Akuntansi" Perekayasaan Akuntansi Keuangan, Yogyakarta BPFE, 1989.