

Analisis Penentuan Harga Pokok Produksi Menggunakan Metode *Activity Based Costing* (Studi Kasus Pada PT. Bintang Semarang)

Anton
Fakultas Ekonomi Universitas AKI

Abstract

The company faces the tight competition in manufacturing. The increasing number of new brands emerging makes the company should try harder to win the competition. Therefore, the management company must be very careful in making decisions, especially in matters relating to the cost of production so it does not cause distortion cost. Distortions arise because of inaccuracies in the charging, resulting mistake costing, decision making, planning, and controlling. It also results in distortion undercost / overcost production. Those weaknesses can be overcome by the use of Activity-Based Costing.

Activity-Based Costing is a method of determining the cost price by tracing costs to activities and then to products. The main difference of calculating product cost price between the traditional cost accounting products and ABC is the number of cost driver used in the ABC method is more than the traditional cost accounting systems. The results showed that the standard type of product cost is still not able to provide the optimal profit as obtained by the ABC method. The cost of standard products is still quite larger in costly activity. For the type of Jumbo product, the real selling price of the product is still a relatively small benefit. However, the Super type product, the real selling price of the product has met the expected profit.

It is expected that this calculation can be a reference for the management in determining the cost of the product by the ABC method, so the company can determine the allocation of costs (activities that trigger expenses), therefore the company can minimize or even eliminate activities that do not add value to the customer (non value-added activity) in order to maximize profitability.

Key words: *Activity Based Costing, cost drivers, distortion*

1. Pendahuluan

1.1 Latar Belakang Masalah

Dalam dunia usaha akhir – akhir ini mengalami persaingan global yang sangat ketat, dimana perusahaan tidak hanya menghadapi pesaing lokal tetapi juga pesaing internasional, hal ini telah menciptakan perubahan dalam model dan praktek manajemen. Kondisi ini menjadikan manajer yang bertanggungjawab untuk menentukan strategi perusahaan, sehingga manajer sangat memerlukan informasi yang akurat sebagai landasan dalam mengambil berbagai kebijaksanaan, terutama kebijaksanaan penentuan harga pokok produksi.

Salah satu strategi manajemen untuk mewujudkan hal di atas adalah dengan menentukan bagaimana agar produk yang dihasilkan dapat diserap oleh pasar, baik jangka pendek maupun jangka panjang. Dalam hal ini harga produk memegang peranan yang sangat penting. Selain itu, persaingan perusahaan di lingkungan bisnis global serta di tingkat

dunia menuntut perusahaan untuk mendasarkan kebutuhan konsumen. Untuk dapat unggul dalam persaingan, perusahaan harus mempunyai daya saing yang sangat tinggi dalam mengkararakteristik: produk berkualitas, *cost effectiveness* dan *fleksibilitas*. Dengan semakin baiknya kualitas maka akan semakin banyak diminati masyarakat atau konsumen. Biaya yang efektif tentu saja perusahaan akan semakin sedikit mengeluarkan biaya, tetapi tentu saja tanpa mengurangi mutu produk itu sendiri sehingga harga bisa ditekan dan terjangkau oleh konsumen. *Fleksibilitas* disini mengandung arti aktivitas yang dilakukan tidak tergantung dari pesanan khusus, jadi bisa terus berproduksi.

Produk berkualitas adalah produk yang memenuhi *requerment customer*. Biaya merupakan faktor penting dalam menjamin daya saing perusahaan di pasar dunia. *Customer* akan memilih produk yang berkualitas dengan harga produk yang bersaing di pasar dunia. Harga pokok tersebut hanya dapat dipenuhi oleh produsen yang secara berkelanjutan melakukan *improvement* terhadap aktivitas

penambahan nilai (*value-added activity*) dan selalu berusaha untuk mengurangi dan menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah bagi *customer (non value-added activity)*. Sedangkan *effectiveness* adalah suatu kemampuan untuk mengkonsumsi biaya secara efisien hanya untuk penambah nilai bagi konsumen. Hal ini menjadi salah satu faktor untuk memiliki daya saing jangka panjang di perusahaan. *Fleksibilitas* menuntut manajemen perusahaan secara berkelanjutan melakukan pengelolaan seluruh aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk. Di sini produksi harus terus berjalan sehingga tidak mempengaruhi produksi meski tidak terdapat pesanan khusus.

Sejalan dengan berkembangnya teknologi manufaktur, dibutuhkan sebuah data biaya yang akurat untuk mengaplikasikan karakteristik tersebut. Untuk menghadapi tantangan dengan adanya perubahan lingkungan otomatisasi, banyak perusahaan dalam menentukan harga pokok menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional. Dimana dikhawatirkan kebutuhan data biaya yang akurat tidak dapat dipenuhi oleh sistem biaya tradisional, sehingga perusahaan

dalam menentukan harga pokok produksi kurang sistematis.

Activity Based Costing (ABC) telah menjadi ungkapan populer untuk mendeskripsikan teknik-teknik baru dalam akuntansi manajemen. Menurut Amin Widjaja (2000), *Activity Based Costing* digunakan untuk melukiskan teknik-teknik khusus untuk melakukan kalkulasi biaya proses usaha (*Costing business Processes*) dan untuk kalkulasi biaya”obyek” (*costing objects*). Obyek-obyeknya dapat berupa produk, jasa, lini produk, lini jasa, pelanggan, segmen pelanggan, atau saluran distribusi. Metode ABC merupakan suatu teknik mengakumulasi biaya untuk suatu obyek biaya (*cost object*) tertentu, yang merupakan sumber daya ekonomi total dan aktual yang diperlukan atau dikonsumsi oleh objek.

Activity-Based Costing System menghasilkan informasi yang dapat membatasi distorsi dan subsidi silang yang disebabkan oleh pengalokasian sistem akuntansi biaya tradisional. Penghematan biaya dapat dilakukan dengan membatasi aktivitas-aktivitas tidak bernilai tambah. Dengan demikian dapat digunakan sebagai dasar untuk perbaikan profitabilitas

perusahaan secara kontinu sehingga keunggulan perusahaan dapat diraih.

Menurut Robin Cooper dan Robert S.Kaplan (2001;286-289) *Activity-Based Costing System* ini berfokus pada proses penentuan *product costing* (biaya produk), yaitu dengan cara menentukan aktivitas-aktivitas yang di serap produk tersebut selama proses produksi.

Fokus utama *Activity-Based Costing System* adalah aktivitas, karena pada dasarnya pengelolaan manajemen merupakan perencanaan dan pengendalian aktivitas untuk mencapai tujuan tertentu. Dalam perusahaan semua aktivitas ditujukan untuk menghasilkan produk dengan biaya memadai. Dengan demikian, fokus utama manajemen adalah pada pengelolaan aktivitas, yaitu merencanakan dan mengendalikan seluruh aktivitas perusahaan dalam menghasilkan produk dengan tingkat biaya semestinya.

Dari latar belakang masalah diatas, peneliti memilih menerapkan sistem *Activity Based Costing* dalam menentukan harga pokok produk, karena sistem ini dinilai yang paling kompleks dan yang mempunyai perhatian terhadap aktivitas dibandingkan metode tradisional.

Perhitungan biaya produksi atas produk-produk tersebut harus tepat sesuai dengan konsumsinya, karena bila terdapat kesalahan dalam perhitungan biaya, akan mempengaruhi keputusan penetapan harga jual produk. Produk - produk tersebut dapat dijual dengan harga terlalu murah atau terlalu mahal dari harga sebenarnya.

Berdasarkan uraian di atas, maka dalam penelitian ini peneliti mengambil judul: “ANALISIS PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI MENGGUNAKAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING* (Studi Kasus Pada PT. Bintang Semarang)”.

1.2. Perumusan Masalah

Dari latar belakang yang telah diuraikan di atas, peneliti mengambil rumusan masalah sebagai berikut: “Bagaimana penerapan sistem harga pokok produk berdasarkan *Activity-Based Costing System* atas produk yang dihasilkan oleh PT. BINTANG ”.

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan dari diadakannya penelitian ini adalah untuk mengetahui penerapan

sistem harga pokok produk berdasarkan *Activity Based Costing System* atas produk yang dihasilkan oleh PT. Bintang.

2. Tinjauan Pustaka

2.1 Akuntansi Biaya

Akuntansi Biaya adalah suatu proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa dengan cara – cara tertentu serta penafsiran terhadapnya. Ada 3 (tiga) manfaat yang diperoleh dari informasi akuntansi biaya, yaitu :

1. Penentuan harga pokok produksi

Untuk memenuhinya akuntansi biaya mencatat, menggolongkan dan meringkas biaya – biaya pembuatan atau penyerahan jasa. Biaya yang dikumpulkan dan disajikan adalah biaya – biaya yang terjadi di masa lalu (biaya historis).

2. Perencanaan dan Pengendalian Biaya

Harus diakui dengan penentuan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk jika biaya yang sebenarnya telah ditetapkan.

Akuntansi biaya bertugas memantau apakah pengeluaran yang sesungguhnya sesuai dengan biaya yang seharusnya tersebut, kemudian melakukan analisis terhadap penyebab terjadinya selisih tersebut.

3. Pengambilan keputusan khusus

Pengambilan keputusan khusus menyangkut masa yang datang, Akuntansi biaya untuk pengambilan keputusan khusus menyajikan biaya masa yang akan datang (*future cost*). Informasi biaya tidak dicatat dalam catatan akuntansi biaya melainkan hasil dari suatu proses peramalan.

Informasi biaya digunakan oleh manajemen untuk mengukur apakah masukan yang dikorbankan memiliki nilai ekonomi yang lebih rendah dari nilai keluarannya, sehingga ukuran tersebut dapat digunakan sebagai informasi apakah kegiatan usahanya menghasilkan sisa laba atau sisa hasil usaha yang sangat diperlukan untuk mengembangkan dan mempertahankan eksistensi perusahaan.

Tanpa adanya informasi biaya, manajemen tidak mempunyai dasar untuk mengalokasikan berbagai sumber ekonomi

yang dikorbankan dalam menghasilkan sumber ekonomi lain. Akuntansi biaya menyediakan informasi biaya yang memungkinkan manajemen melakukan pengelolaan alokasi berbagai sumber ekonomi untuk menjamin dihasilkannya keluaran yang memiliki nilai ekonomi yang tinggi dibanding dengan nilai masukan yang dikorbankan.

2.2. Harga Pokok Produk

Bagi manajer informasi harga pokok produksi merupakan suatu informasi yang sangat penting karena harga pokok produksi dipakai sebagai dasar dalam pengambilan keputusan.

Harga pokok produksi merupakan biaya yang dilekatkan pada unit produk. Harga pokok produksi memiliki arti lain yaitu aktivitas perusahaan dalam bentuk persediaan sampai produksi dimana biaya tersebut melekat sampai dijual.

Hansen dan Mowen (2000) mendefinisikan harga pokok produk adalah total biaya yang diikatkan pada setiap unit produk., biaya yang melekat pada setiap produk merupakan biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi/ membuat suatu produk untuk kepentingan manajemen guna

membantu mereka di dalam mengelola perusahaan.

Pihak manajemen dalam mengambil keputusan memerlukan data biaya yang akurat dari data biaya akurat tersebut dapat ditentukan harga pokok produk secara tepat. Untuk menentukan harga pokok produk secara tepat perlu diklasifikasi / digolongkan sehingga dapat dipisah antara biaya produksi dan biaya non produksi. Adapun manfaat dari biaya yang akurat sebagai berikut :

a. Untuk tujuan pengawasan

Biaya yang dihasilkan merupakan salah satu data yang digunakan manajemen dalam membuat perencanaan anggaran / *budget*.

b. Membantu dalam penetapan harga jual

Penentuan harga jual yang menguntungkan dapat dilakukan untuk waktu yang diinginkan, melalui data biaya dan volume penjualan sebelumnya.

c. Untuk menghitung rugi - laba periodik

Untuk suatu perusahaan dilakukan dengan perhitungan antara penjualan dengan biaya – biaya yang terjadi dan

telah *expired* dalam suatu dasar perhitungan yang sama dan konsisten.

d. Untuk pengendalian biaya

Yang dimaksud pengendalian biaya adalah pengendalian melalui akuntansi pertanggungjawaban.

e. Untuk pengambilan keputusan

Data biaya sangat diperlukan oleh manajer dalam pengambilan keputusan.

2.3. Sistem Biaya Tradisional

Sistem biaya tradisional adalah semua biaya diklarifikasikan sebagai biaya tetap dan biaya variable yang berkaitan dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi. Sistem biaya tradisional hanya memberikan sedikit ide kepada manajemen pada saat harus mengurangi pengeluaran pada waktu yang mendesak. Sistem tersebut hanya memberikan laporan manajemen dengan menunjukkan dimana biaya dikeluarkan dan tidak ada indikasi apa – apa yang menimbulkan biaya.

Sistem biaya tradisional memang memperhatikan biaya total perusahaan, akan tetapi mereka mengabaikan “*below the line expenses*”, seperti penjualan, distribusi, riset dan pengembangan serta biaya administrasi.

Biaya – biaya ini tidak dibebankan ke pelanggan, pasar, saluran distribusi, atau bahkan produk yang berbeda. Banyak manajer yang percaya bahwa biaya – biaya ini adalah tetap. Oleh sebab itu biaya – biaya “*below the line expenses*” ini diperlakukan secara sama dengan mendistribusikannya pada pelanggan. Padahal sekarang ini beberapa pelanggan jauh lebih mahal dibandingkan dengan yang lain dan sebenarnya beberapa biaya tersebut adalah biaya variabel.

Sistem biaya tradisional hanya membebankan biaya pada produk sebesar biaya produksinya. Dalam sistem tradisional, biaya produk terdiri dari 3 (tiga) elemen yaitu : biaya bahan baku (BBB), biaya tenaga kerja langsung (BTKL), dan biaya *overhead* pabrik (BOP). Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya langsung sehingga tidak menimbulkan masalah pembebanan pada produk. Pembebanan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dapat dilakukan secara akurat dan menggunakan pelacakan langsung. Namun pembebanan biaya *overhead* pabrik yang merupakan biaya tidak langsung menimbulkan masalah, hal ini disebabkan karena Biaya *Overhead* Pabrik tidak memiliki hubungan masukan

keluaran yang dapat diobservasi secara fisik, sehingga pembebanannya didasarkan pada penelusuran *driver* dan alokasi.

2.4. Activity Based Costing (ABC)

Activity Based Costing merupakan salah satu metode kontemporer yang diperlukan manajemen modern untuk meningkatkan kualitas dan output, menghilangkan waktu aktivitas yang tidak menambah nilai, mengefisienkan biaya, dan meningkatkan control terhadap kinerja perusahaan.

Menurut Daljono (2004), pengertian *Activity Based Costing System* adalah “Suatu sistem akuntansi yang memfokuskan pada aktivitas dalam perhitungan harga pokok produksi. Biaya ditelusur ke aktivitas dan aktivitas ditelusur ke produk berdasarkan pemakaian akuntansi dari setiap produk”.

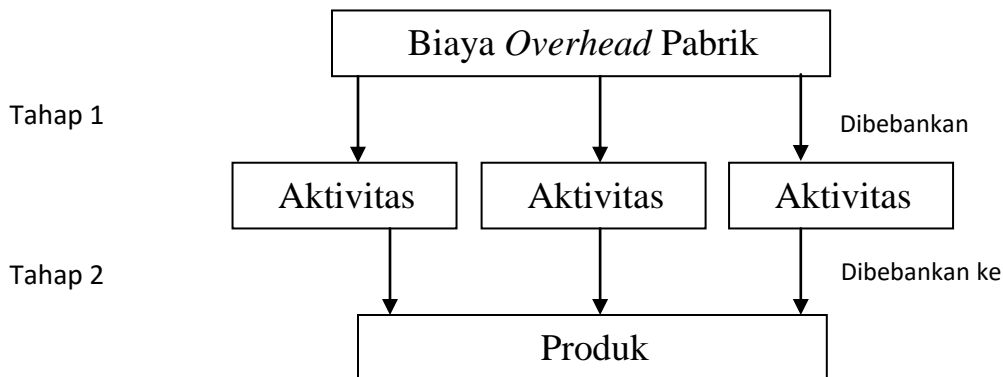
Pengertian *ABC* Sistem yang lain juga dikemukakan oleh Hansen and Mowen (2004 : 12) sebagai berikut : “*ABC* atau biaya berdasarkan aktivitas meningkatkan keakuratan dalam mengalokasikan biaya dengan pertama – tama menelusuri biaya berbagai aktivitas dan kemudian sampai

pada produk / pelanggan yang menggunakan berbagai aktivitas tersebut”.

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

Dasar pemikiran penentuan biaya ini adalah bahwa produk atau jasa perusahaan dilakukan oleh aktivitas dan aktivitas yang dibutuhkan tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya. Sumber daya dibebankan ke aktivitas kemudian aktivitas dibebankan ke obyek biaya berdasarkan penggunaan. *ABC* merupakan sistem yang mempertahankan

dan memproses data keuangan dan operasional dari sumber daya perusahaan berdasarkan aktivitas, obyek biaya, *cost driver* dan ukuran kinerja aktivitas.



Gambar 2.1 Konsep Dasar *Activity Based Costing*

Desain *ABC* difokuskan pada kegiatan, yaitu apa yang dilakukan oleh tenaga kerja dan peralatan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan. Kegiatan adalah segala sesuatu yang mengkonsumsi sumber daya perusahaan. Dengan memusatkan perhatian pada kegiatan dan bukannya departemen atau fungsi, maka sistem *ABC* akan dapat menjadi media untuk memahami, mememanajemeni, dan memperbaiki suatu usaha. Ada dua asumsi penting yang

2. Produk atau pelanggan jasa

Produk menyebabkan timbulnya permintaan atas dasar aktivitas untuk membuat produk atau jasa yang

mendasari *Metode Activity Based Costing*, yaitu :

1. Aktivitas – aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya

Metode Activity Based Costing bahwa sumber daya pembantu atau sumber daya tidak langsung menyediakan kemampuannya untuk melaksanakan kegiatannya bukan hanya sekedar penyebab timbulnya biaya.

diperlukan berbagai kegiatan yang menimbulkan sumber daya untuk melaksanakan aktivitas tersebut.

Asumsi di atas merupakan konsep dasar dari sistem *ABC*. Selanjutnya, karena adanya aktivitas akan menimbulkan biaya, maka untuk dapat menjalankan usahanya secara efisien, perusahaan harus dapat mengelola aktivitasnya.

3. Metodologi Penelitian

Alat analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis harga pokok produksi perusahaan dengan *Activity Based Costing System*. Adapun tahapan dalam menghitung harga pokok produksi dengan sistem *ABC* adalah sebagai berikut :

3.1. Tahap pertama

1. Mengidentifikasi aktivitas

Segala aktivitas yang ada dalam proses produksi diidentifikasi dan dikelompokkan berdasarkan kategori aktivitas. Menurut Blocher aktivitas dikategorikan kedalam empat kategori aktivitas, yaitu :

a. Aktivitas berlevel unit

Aktivitas berlevel unit adalah aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi setiap satu unit produk.

b. Aktivitas berlevel *batch*

Aktivitas berlevel *batch* adalah aktivitas yang dilakukan untuk setiap *batch* atau kelompok produk yang ingin diproduksi.

c. Aktivitas berlevel produk

Aktivitas berlevel produk adalah aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produk yang berbeda.

d. Aktivitas berlevel fasilitas

Aktivitas berlevel fasilitas adalah aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi produk yang berbeda.

2. Mengasosiasikan berbagai biaya dengan berbagai aktivitas

Pada tahap ini aktivitas – aktivitas yang ada diletakkan pada sumber daya yang dikonsumsi yang merupakan biaya aktual tahun 2009.

3. Penentuan kelompok – kelompok biaya yang *homogeny*

Penentuan kelompok biaya (*cost pool*) yang *homogeny* dilakukan berdasarkan pada kesamaan penyebab biaya yang dapat diterangkan melalui suatu *cost driver*. Perusahaan dapat menentukan pendorong kegiatan yang dikaitkan dengan setiap aktivitas dan menghitung tarif *overhead* untuk masing – masing aktivitas.

4. Penentuan tarif kelompok aktivitas

Tarif kelompok (*pool rate*) adalah tarif biaya *overhead* per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung dengan rumus :

$$\text{Pool Rate} = \frac{\text{Total Cost Pool selama tahun 2009}}{\text{Total Cost Driver untuk setiap Cost Pool}}$$

3.2. Tahap kedua

Setelah tarif per kelompok aktivitas diketahui maka dapat dilakukan perhitungan biaya *overhead* yang dibebankan pada produk adalah sebagai berikut :

Overhead yang dibebankan = tarif kelompok X unit *cost driver* yang digunakan

Setelah itu mencari biaya perhari dari masing – masing kelas aktivitas. Biaya per hari diperoleh dari biaya yang dibebankan tersebut kemudian dibagi kapasitas setahun dari setiap kelompok biaya. Dari biaya perhari itu akan diperoleh harga pokok produksi.

3.3. Membandingkan tarif

Tarif yang dihasilkan dengan analisis metode *ABC* kemudian dibandingkan dengan tarif yang berlaku pada tahun 2009 yang digunakan oleh PT. Bintang.

4. Hasil Dan Analisis

4.1. Karakteristik Produk

Informasi mengenai biaya-biaya yang terjadi dalam satu perusahaan sangat penting artinya dalam proses pengambilan keputusan yang dilakukan oleh pihak manajemen perusahaan tersebut agar pengambilan keputusan yang dilakukan oleh pihak manajemen itu tidak salah arah, maka mutlak diperlakukan informasi yang akurat. Informasi yang tingkat akurasi rendah hanya akan mengakibatkan manajemen mengambil keputusan-keputusan yang salah, tidak efektif dan dapat merugikan perusahaan yang didasarkan pada informasi-informasi dengan keakuratan yang tinggi, dapat mengarahkan manajemen kepada tindakan-tindakan yang benar, efektif dan dapat menguntungkan perusahaan secara keseluruhan.

Dalam rangka memperoleh metode yang mana yang tepat bagi perusahaan agar dapat menghasilkan informasi biaya yang akurat dan relevan bagi pengambilan keputusan manajemen. Penulis dalam bab ini akan melakukan analisis perbandingan antara perhitungan harga pokok penjualan produk (HPP) yang diterapkan oleh perusahaan dimulai dengan perhitungan harga pokok produk yang diterapkan oleh perusahaan tersebut. Analisis selanjutnya adalah perhitungan biaya dengan pendekatan *Activity Based Costing (ABC)*,

Tabel 4.1 Ukuran Produk

Tipe produk	Ukuran (gr)
Standar	11.000
Super	11.000
Jumbo	20.000

Sumber : Data sekunder PT. Bintang,2010

Berdasarkan ukuran produk dalam berat per karton produk menunjukkan bahwa berat produk yang terbesar adalah tipe Jumbo yaitu sebesar 20000 gr atau 20 kg yang terdiri dari 10 unit sabun @ 1 kg., sedangkan tipe Standar dan Super memiliki berat yang sama masing-masing sebesar 11000 gr atau 11 kg yang bersal dari 20 unit sabun @ 550 gr.

yang meliputi tahap pertama dan prosedur tahap kedua. Prosedur tahap pertama meliputi identifikasi aktivitas, peletakan sumber daya pada aktivitas, pengelompokan aktivitas dan perhitungan *cost pool*, serta perhitungan tarif *poll*. Prosedur tahap kedua dalam pendekatan *activity based costing* adalah harga pokok penjualan yang dihitung per jenis produk.

Produk yang akan diteliti dalam penelitian ini ada 3 tipe sabun yaitu : Standar, Super dan Jumbo. Karakteristik ukuran produk ketiga tipe tersebut adalah sebagai berikut :

4.2 Penjualan Produk

Untuk mengevaluasi harga produk dengan metode *ABC*, terlebih dahulu harus diketahui besarnya penjualan produk yang diperoleh dalam 1 tahunnya. Tingkat penjualan produk sabun pada pada tahun 2008 dan 2009 diperoleh sebagai berikut :

Tabel 4.2

Penjualan produk tahun 2008 dan 2009

Tipe	Tahun	
	2008	2009
Standar	3.563	3.613
Super	3.552	3.589
Jumbo	3.219	3.514
Jumlah	10.334	10.716

Sumber : Data sekunder PT. Bintang,2010

Berdasarkan tabel 4.2 diperoleh bahwa proporsi penjualan produk sabun pada ketiga tipe cenderung mengalami kenaikan yaitu dari jumlah total 10334 karton pada tahun 2008 menjadi 10716 karton pada tahun 2009. Untuk masing-masing tipe, penjualan tertinggi ada pada tipe produk Standar yaitu sebanyak pada

Tabel 4.3 Harga jual produk per karton

Tipe	Harga
Standar	90.000
Super	110.000
Jumbo	170.000

Sumber : Data sekunder PT.Bintang,2010

Berdasarkan tabel 4.3 diperoleh bahwa harga jual produk sabun pada ketiga tipe ditentukan berdasarkan ukuran dan spesifikasi dari masing-masing produk.

Harga jual dari produk ditentukan terlebih dahulu sebelum kegiatan penjualan produk dilakukan. Oleh karena itu diperlukan adanya suatu metode pencatatan akuntansi yang dapat mengkalkulasikan berapa harga pokok setiap produk dengan mempertimbangkan faktor-faktor yang mempengaruhinya sehingga dapat ditentukan harga jual yang akan dibebankan kepada konsumen. Dengan adanya dasar

3563 pada tahun 2008 dan 3613 pada tahun 2009.

4.3 Harga Riil Produk

Harga riil yang diterapkan oleh perusahaan dalam penjualan produknya diperoleh sebagai berikut:

penetapan harga jual tersebut maka hal tersebut dapat menghilangkan atau paling tidak meminimalkan keraguan dari pihak perusahaan dalam menetapkan harga jual. PT. Bintang Semarang dalam menetapkan harga jual produk perusahaan adalah berdasarkan pada spesifikasi produk yang ada dan berdasarkan pada persaingan harga produk sekelas di daerah setempat.

4.4 Alokasi Pembebanan Biaya

Pada metode biaya konvensional (*full costing*), alokasi biaya digunakan untuk menghitung langsung harga jual produk. Dalam hal itu perhitungan dasar alokasi penjualan biaya produk didasarkan pada tingkat penjualan dari masing-masing tipe produk.

Alokasi pembebanan biaya tenaga kerja langsung didasarkan pada proporsi

ukuran produk sedangkan untuk biaya overhead dan biaya non produksi dilakukan berdasarkan jumlah produk. Alokasi pembebanan biaya produksi, overhead dan biaya non produksi ini akan

dipertimbangkan dalam menghitung harga pokok produksi produk dari perincian biaya-biaya operasional perusahaan

Tabel 4.4 Alokasi beban operasional

No	Biaya – biaya	2009
1	Biaya Produksi	
	- Bahan baku	395,991,900
	- Biaya Tenaga Kerja Langsung	345,000,000
	- Bahan Kemasan dan pengemasan	50,269,600
	- Biaya air	7,958,300
	- Biaya listrik	8,843,950
	- Biaya transportasi	126,346,180
	Jumlah	934,409,930
2	Biaya Overhead Pabrik	
	- Pemeliharaan mechanics & electric	7,500,000
	- Biaya penyusutan	21,450,000
	Jumlah	28,950,000
3	Biaya Non Produksi	
	- Biaya karyawan lain	194,017,600
	- Administrasi dam umum	46,000,000
	- Biaya supplies kantor	500,000
	- Perjalanan dinas	5,245,000
	- Biaya telepon	3,325,000
	- Biaya Koran	840,000
	Jumlah	249,927,600
	Total	1,213,287,530

Sumber : PT. Bintang, 2010

Besarnya pembebanan dari masing-masing jenis pembiayaan pada PT. Bintang Semarang adalah sebagai berikut:

1. Pembebanan Biaya Persiapan dan Produksi

Pembebanan biaya produksi dan tenaga kerja langsung untuk masing-masing

tipe sabun didasarkan pada banyaknya biaya yang dikeluarkan pada besarnya biaya untuk masing-masing-tipe sabun.

Tabel 4.5 Alokasi pembebanan biaya produksi dan tenaga kerja langsung berdasarkan Ukuran produk tahun 2009

	Total Biaya	Alokasi biaya per tipe produk		
		Standard	Super	Jumbo
Persentase alokasi biaya		26.19%	26.19%	47.62%
- Bahan baku	395,991,900	103,712,164.29	103,712,164.29	188,567,571.43
- Biaya Tenaga Kerja Langsung	345,000,000	90,357,142.86	90,357,142.86	164,285,714.29
- Bahan Kemasan dan pengemasan	50,269,600	13,165,847.62	13,165,847.62	23,937,904.76
- Biaya air	7,958,300	2,084,316.67	2,084,316.67	3,789,666.67
- Biaya listrik	8,843,950	2,316,272.62	2,316,272.62	4,211,404.76
- Biaya transportasi	126,346,180	33,090,666.19	33,090,666.19	60,164,847.62
Jumlah	934,409,930	244,726,410.24	244,726,410.24	444,957,109.52

Sumber : Data sekunder diolah

Berdasarkan tabel tersebut diperoleh bahwa aloaksi pembebanan biaya persiapan dan produksi langsung berdasarkan tingkat produksi masing-masing produk menunjukkan bahwa tipe Jumbo memiliki biaya yang paling besar yaitu mencapai Rp. 444.957.109,52 per tahun, sedangkan biaya persiapan dan produksi yang paling rendah

adalah pada tipe Standar maupun tipe Super yaitu sebesar Rp. 244.726.410,24.

2. Pembebanan Biaya Overhead

Pembebanan biaya overhead untuk setiap tipe produk yang didasarkan pada jumlah produk dan dipeoleh sebagai berikut :

Tabel 4.6 Alokasi Pembebanan biaya overhead berdasarkan jumlah produk tahun 2009

	Total Biaya	Alokasi biaya per tipe produk		
		Standard	Super	Jumbo
Aktivitas Pemeliharaan		33.72%	33.49%	32.79%
- Pemeliharaan mechanics & electric	7,500,000	2,528,695.41	2,511,898.10	2,459,406.49
- Biaya penyusutan	21,450,000	7,232,068.87	7,184,028.56	7,033,902.58
Jumlah	28,950,000	9,760,764.28	9,695,926.65	9,493,309.07

Sumber : Data sekunder diolah

Berdasarkan tabel 4.6 menunjukkan bahwa alokasi pembebanan biaya overhead berdasarkan jumlah produk yang diproduksi menunjukkan bahwa tipe Standar merupakan tipe produk yang memerlukan biaya overhead yang paling besar yaitu sebesar Rp. 9.760.764,28 dalam 1 tahun, sedangkan yang paling rendah adalah pada

tipe Jumbo yaitu sebesar Rp. 9.493.309,07 per tahun.

3. Pembebanan Biaya Non Produksi

Pembebanan biaya non produksi untuk setiap tipe produk yang didasarkan pada luas produk dan diperoleh sebagai berikut :

Tabel 4.7 Alokasi Pembebanan biaya non produksi berdasarkan jumlah produksi tahun 2009

	Total Biaya	Alokasi biaya per tipe produk		
		Standard	Super	Jumbo
Aktivitas General Office		33.72%	33.49%	32.79%
- Biaya karyawan lain	194,017,600	65,414,855.24	64,980,325.35	63,622,419.41
- Administrasi dam umum	46,000,000	15,509,331.84	15,406,308.32	15,084,359.84
- Biaya supplies kantor	500,000	168,579.69	167,459.87	163,960.43
- Perjalanan dinas	5,245,000	1,768,400.99	1,756,654.07	1,719,944.94
- Biaya telepon	3,325,000	1,121,054.96	1,113,608.16	1,090,336.88
- Biaya Koran	840,000	283,213.89	281,332.59	275,453.53
Jumlah	249,927,600	84,265,436.62	83,705,688.35	81,956,475.03

Sumber : data sekunder diolah

Berdasarkan tabel 4.7 menunjukkan bahwa biaya non produksi pada tipe produk Standar adalah yang paling besar yaitu sebesar Rp. 84.265.436,62 per tahun, dan yang paling rendah adalah tipe Jumbo yaitu sebesar Rp. 81.956.475,03 per tahun.

5.5 Penentuan Harga Pokok dengan Metode *Full costing*

Saat ini metode penentuan harga yang ditetapkan oleh perusahaan adalah dengan menggunakan metode *full costing*. Penentuan harga pokok produksi tiap-tiap tipe produk dengan metode *full costing*,

dapat diperoleh dengan menjumlahkan biaya persiapan dan produksi, biaya overhead, dan biaya non produksi yang telah dialokasikan pada masing-masing produk tiap tipe produk dibagi dengan jumlah produk yang diproduksi dalam kapasitas normal tiap tipe produk dalam satu tahun. Setelah diperoleh harga pokok

tiap produk, untuk mendapatkan hasil harga produk tiap produk, harga pokok produksi akan ditambahkan dengan persentase mark up sebesar 10 persen dari harga pokok.

Dengan demikian penentuan harga pokok produk untuk tahun 2009 diperoleh sebagai berikut :

Tabel 4.8 Harga Pokok produk tahun 2009

	Standar	Super	Jumbo
Biaya produksi langsung	244,726,410.24	244,726,410.24	444,957,109.52
Biaya overhead	9,760,764.28	9,695,926.65	9,493,309.07
Biaya non produksi	84,265,436.62	83,705,688.35	81,956,475.03
Jumlah Biaya	338,752,611.13	338,128,025.24	536,406,893.62
Jumlah	3613	3589	3514
Harga pokok produk	93,759.37	94,212.32	152,648.52
Mark-up 10%	9,375.94	9,421.23	15,264.85
Harga produk	103,135.31	103,633.55	167,913.37
Harga sebenarnya	90,000	110,000	170,000

Sumber : data sekunder diolah

Berdasarkan tabel 4.8 yaitu mengenai besarnya pembebanan harga pokok produk pada tahun 2009, menunjukkan bahwa untuk produk Standar harga produk riil yang ditetapkan oleh perusahaan ternyata masih lebih rendah dibanding dengan perhitungan harga pokoknya. Hal ini berpotensi menimbulkan kerugian bagi perusahaan. Sebaliknya untuk produk Super dan Jumbo, penentuan harga produk sebesar Rp. 110.000 dan Rp.

170.000 per karton nampaknya sudah sesuai karena nilai tersebut sudah memberikan keuntungan lebih dari 10% dari harga pokoknya, sehingga dapat memberikan keuntungan lebih dari 10% dari harga pokoknya.

Kebijakan *Costing* yang diterapkan oleh pihak perusahaan tidak menghitung harga pokok produk menurut aktivitas dalam pembuatan setiap tipe produk, melainkan harga pokok dihitung secara global.

5.6.4. Penerapan Metode ABC pada tahun 2009

Tabel 4.9 Perhitungan Harga Pokok Produk dengan Metode ABC

	Standard			Super			Jumbo		
	Cost pool	Cost driver	Pembenananan	Cost pool	Cost driver	Pembenananan	Cost pool	Cost driver	Pembenananan
Level Unit									
Cost Pool 1	6,1910	39.743.000	246.048.673,2	6,1910	39.479.000	244.414.250,8	6,1910	70.280.000	435.103.056,0
Cost Pool 2	3,0940	903.250	2.794.625,7	3,0940	1.076.700	3.331.274,3	3,0940	878.500	2.718.050,0
Level Batch									
Cost Pool 3	2,6238	903.250	2.369.947,0	2,6238	1.076.700	2.825.045,0	2,6238	878.500	2.305.008,0
Level Fasilitas									
Cost Pool 4	5,7549	903.250	5.198.083,8	5,7549	1.076.700	6.196.265,5	5,7549	878.500	5.055.650,8
Level Produk									
Cost Pool 5	1,6717	39.743.000	66.439.730,6	1,6717	39.479.000	65.998.392,8	1,6717	70.280.000	117.489.476,6
Total Cost			322.851.060,3			322.765.228,4			562.671.241,3
Jml Produksi			3.613			3.489			3.514
Cost / unit			89.358,17			92.509,38			160.122,72
Mark up (10%)			8.935,82			9.250,94			16.012,27
Harga Jual			98.293,98			101.760,32			176.134,99
Harga riil			90.000,00			110.000,00			170.000,00

Sumber : data sekunder diolah

Berdasarkan perhitungan harga pokok dengan metode ABC, diperoleh bahwa perhitungan harga pokok produk, pada semua tipe memiliki Harga pokok yang lebih rendah dibanding dengan harga jual riilnya, namun demikian dengan mark-up atau pertimbangan keuntungan 10%, maka tipe produk Standard an Jumbo masih belum memberikan keuntungan sebagaimana yang diharapkan. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan perlu untuk

mempertimbangkan menaikkan harga jual untuk tipe Standard dan tipe Jumbo.

5.7 Perbandingan Harga Pokok Metode Full costing dan Sistem Activity Based Costing

Berdasarkan hasil yang sudah diperoleh sebelumnya, maka dapatdibandingkan harga pokok produk untuk masing-masing tipe sebagai berikut.

Tabel 4.10 Perbedaan Harga Pokok Produk Metode *Full costing* dan *Activity Based Costing* Tahun 2009

Tipe Produk	<i>Full costing</i>	<i>ABC System</i>	Selisih
Standard	103.135,31	98,294.0	-4,841.31
Super	103.633,31	101,760.3	-1,873.01
Jumbo	167.913,37	176,135.0	8,221.63

Sumber : data sekunder diolah

Berdasarkan perhitungan tarif dengan metode *ABC*, diperoleh bahwa tarif untuk sabun Tipe standard dan tipe Super menunjukkan adanya harga pokok yang lebih rendah pada metode *ABC* sedangkan pada tipe Jumbo menunjukkan harga pokok yang lebih besar dibanding metode *full costing*.

Berdasarkan pertimbangan kedua metode tersebut maka dapat perusahaan dapat melihat kembali penentuan harga riil yang dapat diterapkan dalam menjual produk tersebut agar tidak menimbulkan kerugian bagi perusahaan. Dalam hal ini produk yang harus direvisi atau ditinjau ulang mengenai harga jual riil produknya adalah produk tipe Standar. Hal ini karena dengan perhitungan metode *full costing* maupun dengan metode *ABC*, keduanya

masih menunjukkan harga pokok produk yang lebih besar dari harga jual riilnya.

Untuk melihat tingkat keuntungan atau laba yang dapat diperoleh perusahaan apabila mempertimbangkan tingkat harga pokok yang ditentukan dengan metode *full costing* dibandingkan dengan metode *Activity Based Costing (ABC)* adalah sebagai berikut :

Tabel 4.11 Perbandingan laba pada metode *full costing* dan *ABC* Tahun 2009

<i>Full costing</i>				<i>ABC</i>			
Harga Jual	HPP	Jml Produk	Laba	Harga Jual	HPP	Jml Produk	Laba
90,000	93,759.37	3,613	(13,582,603.81)	90,000	89,358.17	3,613	2,282,801.79
110,000	94,212.32	3,589	56,661,983.52	110,000	92,509.38	3,589	62,773,835.18
170,000	152,648.52	3,514	60,973,100.72	170,000	160,122.72	3,514	34,708,761.92
Total			104,052,480.43	Total			99,765,398.89

Sumber : data sekunder diolah

Pada perhitungan laba pada tahun 2009 yang diperoleh jika menggunakan perhitungan HPP dengan metode *full costing* diperoleh sebesar Rp. 104.052.480,43 sedangkan jika dengan metode *ABC* menunjukkan jumlah laba hanya sebesar Rp. 99.765.398,89 yang menunjukkan lebih kecil dibanding dengan metode *full costing*. Hal ini dikarenakan pembebanan pada metode *ABC* yang lebih rinci dengan melibatkan banyak aktivitas yang memerlukan biaya sehingga HPPnya semakin meningkat sehingga laba akan berkurang. Dengan demikian perusahaan layak untuk mempertimbangkan menggunakan metode *ABC* dalam menentukan HPP serta pengambilan keputusan dalam menentukan harga jual produk di kemudian hari.

5. Penutup

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan masalah yang telah dilakukan dalam studi perbandingan antara *traditional costing (full costing)* dan *activity based costing* dalam penentuan harga pokok jasa perusahaan, dapat disimpulkan harga pokok jasa produk perusahaan sebagai berikut :

1. Perusahaan PT. Bintang Semarang menentukan metode tradisional *costing* dengan metode *full costing* dalam menentukan harga pokok produk perusahaan, yaitu dengan cara mengalokasikan biaya setiap hari atas dasar yang sebenarnya tidak dikonsumsi secara langsung oleh, tetapi dibebankan sama untuk tiap konsumen di semua kelas. Hal ini menyebabkan pihak perusahaan tidak mengetahui alokasi biaya dan menimbulkan terjadinya

distorsi biaya karena perusahaan tidak dapat mengetahui untuk keperluan dan kegiatan apa saja biaya-biaya itu dikeluarkan. Dengan kata lain, sistem ini tidak menyediakan informasi mengenai aktivitas-aktivitas yang digunakan oleh setiap tipe produk perusahaan.

2. Perlunya menggunakan sistem *Activity Based Costing* sebagai metode alternatif untuk menentukan harga pokok produk perusahaan yang dapat menghasilkan informasi harga produk yang lebih akurat. Sistem *activity based costing* yaitu suatu metode pengukuran biaya yang berdasarkan pada aktivitas-aktivitas untuk menghasilkan produk, dimana sistem *activity based costing* membebankan biaya berdasarkan pada aktivitas-aktivitas yang telah dikerjakan, sehingga dapat diketahui untuk keperluan dan kegiatan apa saja biaya-biaya itu dikeluarkan. Dengan sistem *activity based costing*, dihasilkan harga pokok yang berbeda-beda untuk masing-masing tipe produk. Hal ini memudahkan pihak Perusahaan untuk menentukan harga produk atau hari sesuai dengan jenis produk.

3. Penentuan harga pokok produk dengan metode *activity based costing* dapat memberikan informasi biaya yang akurat dan relevan bagi pengambilan keputusan manajemen. Dengan informasi biaya tersebut menunjukkan manajemen dapat mempertimbangkan serangkaian pilihan strategi yang salah satunya adalah penentuan tarif produk, strategi pemasaran, peningkatan mutu dan efisiensi perusahaan.
4. Penentuan harga produk tipe Standard masih belum mampu memberikan laba yang optimal karena diperoleh dengan metode *ABC*, harga pokok produk Standard masih cukup besar lebih besar dalam memakan biaya aktivitas. Sedangkan untuk produk tipe Jumbo, harga jual riil produk masih memberikan keuntungan yang relatif kecil. Namun pada produk tipe Super, harga jual riil produk sudah memenuhi profit yang diharapkan.

5.2. Saran

Berdasarkan hasil analisis yang dikemukakan ada beberapa saran yang dapat diberikan dan diharapkan dapat dimanfaatkan sebagai bahan pertimbangan

dalam menentukan langkah-langkah lebih lanjut bagi perusahaan, yaitu :

1. Pihak manajemen perusahaan perlu untuk mempertimbangkan untuk mengganti harga produk perusahaan khususnya tipe Standar dan Jumbo.
2. Untuk menghadapi persaingan yang semakin tajam disarankan agar pihak perusahaan mengkaji kembali dan mencoba menerapkan perhitungan harga pokok kaar perusahaan dengan pendekatan *Activity Based Costing* sehingga menghasilkan informasi harga pokok yang lebih akurat dan relevan sebagai dasar pengambilan keputusan manajemen.
3. Dalam melaksanakan aktivitas produksi, manajemen perusahaan hendaknya secara terus menerus melakukan peninjauan terhadap aktivitas yang dilakukan. Dengan demikian manajemen perusahaan dapat memahami arti aktivitas mana yang tidak secara langsung dikonsumsi oleh konsumen, sehingga efisiensi dan efektifitas biaya dapat dicapai.
4. Untuk menghasilkan data yang akurat, sistem *Activity Based Costing* menuntut diselenggarakannya suatu tertib

administrasi yang lebih cermat dan teliti.

5. Untuk menerapkan sistem *Activity Based Costing* dengan baik akan sangat diperlukan dukungan sumber daya manusia yang trampil dan disiplin, mengingat sistem *activity based costing* memerlukan ketelitian dan kecermatan dalam pengerjaannya.

Daftar Pustaka

- Mulyadi, 2003, **Activity Based Cost System**, Cetakan pertama, UPPAMPYKPM, Yogyakarta.
- Supriyono, 1999, **Manajemen Biaya Suatu Informasi Pengelolaan Bisnis**, Yogyakarta : BPFE.
- Hansen Don R. & Maryane M. Mowen, **Management Accounting**, Edisi Tujuh – Jakarta : Salemba Empat, 2006.
- Tunggal, Amin Widjaja, **Activity Based Costing**, Suatu Pengantar, Jakarta : Rineka Cipta, 1992
- Supriyono, **Akuntansi Manajemen, Proses Pengendalian Manajemen**, STIE YKPN, Yogyakarta, 1991
- Sugiri, Slamet, **Akuntansi Manajemen**, Edisi Pertama, Cetakan Pertama, AMP YKPN, YK, 1994
- Hansen Don R. & Maryanne M Mowen, **Akuntansi Manajemen**, Edisi 7, Salemba Empat, Jakarta, 2004

Mulyadi, **Akuntansi Manajemen, Konsep, Manfaat dan Rekayasa**, Edisi 2, BP STIE YKPN, YK, 1993

Cooper Robin and Kaplan Robert S, **The Design of Cost Management System : Text, Cases and Reading**, Prentise-Hall, 1993