

## Penerapan Metode *Activity Based Costing* (ABC) Dalam Menganalisa Kinerja Kemandirian Keuangan

Triska Dewi Pramitasari

Universitas Abdurachman Saleh Situbondo

Email: [triskadewi\\_ps@yahoo.com](mailto:triskadewi_ps@yahoo.com)

Diterima Juni 2019; Dipublikasikan Juli 2019

### ABSTRAK

Kinerja keuangan suatu perusahaan dapat menggambarkan tingkat kesehatan keuangan serta ketergantungan perusahaan terhadap dana pinjaman yang diberikan oleh pihak kreditur. Indikator yang digunakan untuk mengukur kinerja keuangan yaitu tingkat kemandirian keuangan perusahaan. Penentuan harga pokok produksi dengan metode *Activity Based Costing* (ABC) merupakan keputusan yang sangat penting karena merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kemandirian keuangan perusahaan. Tujuan penelitian ini adalah mengetahui dan menganalisis kinerja kemandirian keuangan CV Jaya Indah Pratama dengan metode *Activity Based Costing*. Data sekunder dalam penelitian ini berupa laporan keuangan perusahaan tahun 2018 yang terdiri dari anggaran biaya perusahaan, realisasi biaya perusahaan, laporan laba rugi, neraca serta rincian biaya overhead. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah perhitungan HPP, analisis aktivitas dan analisis tingkat kemandirian keuangan perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tingkat kemandirian keuangan produksi keseluruhan produk secara umum mengalami peningkatan setelah analisis aktivitas, yaitu mencapai 34,88% dari 30,00%. Hasil ini terjadi jika gaji karyawan outsourcing tidak dimasukkan; serta terdapat efisiensi belanja karena pengurangan biaya tidak bernilai tambah yang terlihat pada Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas, sehingga terdapat peningkatan saldo akhir kas.

**Kata kunci :** *Activity Based Costing* (ABC), Analisis Aktivitas Produksi, Kinerja Kemandirian Keuangan

### ABSTRACT

Financial performance of a company can describe the level of financial health and the company's dependence on loan funds provided by creditors. The indicator used to measure financial performance is the level of financial independence of the company. Determination of the cost of production with the *Activity Based Costing* (ABC) method is a very important decision because it is one of the factors that can affect the company's financial independence. The purpose of this study was to determine and analyze the performance of financial independence of CV Jaya Indah Pratama with the *Activity Based Costing* method. Secondary data in this study are in the form of 2018 corporate financial statements consisting of company cost budgets, realized company costs, income statements, balance sheets and details of overhead costs. The method used in this study is the calculation of COGS, activity analysis and analysis of the level of financial independence of the company. The results showed that the level of financial independence of the overall production of the product generally increased after an activity analysis, which reached 34.88% from 30.00%. This result occurs if outsourcing employee salaries are not included; and there is spending efficiency due to the reduction in non-value-added costs seen in the Budget Realization Report and the Cash Flow Report, so there is an increase in the final cash balance.

**Keywords:** Activity Based Costing (ABC), Analysis of Production Activities, Financial Independence Performance

## PENDAHULUAN

Kambing etawa adalah kambing didatangkan dari India yang disebut juga sebagai kambing Jamnapari. Jenis kambing etawa merupakan ternak dwiguna. Artinya, kambing dipelihara untuk menghasilkan susu dan daging. Diantara kambing-kambing perah, kambing PE (peranakan Etawah) termasuk tipe kambing perah unggul, karena memiliki kemampuan memproduksi susu sebanyak 1,5 – 3 liter/hari. Dengan kemampuan produksi susu tersebut maka kambing perah PE cukup signifikan untuk dikembangkan sebagai ternak penghasil susu yang sangat potensial. Selain itu kambing PE pun sangat adaptif dengan topografi di segala wilayah, tidak memerlukan lahan luas dan pembudidayaannya relatif mudah sehingga dapat dijadikan bisnis keluarga dalam upaya peningkatan dan memperbaiki gizi buruk.

Susu kambing etawa memang masih terasa asing bagi sebagian masyarakat. Produk susunapun masih sangat eksklusif karena dijual dan didistribusikan dalam jumlah terbatas. Padahal dengan khasiatnya dalam meningkatkan kesehatan tubuh, membantu dan mengatasi sejumlah penyakit, serta menambah kecantikan, jelas bisnis kambing perah sangat menggiurkan. Apalagi hal ini didukung oleh harga jual susu yang sangat tinggi. Tentu bisnis ini akan semakin menarik bila produk dari kambing perah diperkenalkan secara luas kepada masyarakat. Pengembangan usaha kambing PE ini sendiri masih mempunyai peluang pasar yang cukup tinggi Tingginya impor dan masih rendahnya produksi susu sapi dalam negeri, merupakan pasar yang perlu dijajagi. Hal ini membuat bisnis susu kambing etawa saat ini berkembang pesat dan banyak diminati sebagai peluang usaha yang menjanjikan.

Menghadapi persaingan ini, setiap produsen tidak hanya dituntut untuk menciptakan produk yang berkualitas baik namun juga persaingan harga yang terjangkau dikalangan masyarakat. Untuk itu Sedarmayanti (2001:112) menyatakan perlu perencanaan yang tepat dalam pengalokasian biaya untuk menciptakan perbandingan yang baik antara hasil yang diperoleh dengan kegiatan yang dilakukan atau biasa disebut dengan istilah efisiensi dalam menentukan harga pokok produksi.

Pengalokasian penentuan harga pokok produksi perusahaan atas produk atau jasa yang dihasilkan sangat penting, karena penentuan harga pokok produk berkaitan dengan harga jual atas produk yang nantinya berpengaruh pada kelangsungan hidup perusahaan. Untuk itu perhitungan biaya yang dilakukan harus akurat agar tidak menimbulkan keputusan yang salah dalam penentuan harga jual produk, yang mengakibatkan harga terlalu murah atau terlalu mahal dipasaran.

Penentuan harga pokok produksi merupakan keputusan yang sangat penting karena dapat mempengaruhi kemandirian keuangan perusahaan. Penetapan harga pokok produksi di CV Jaya Indah Pratama selama ini hanya didasarkan pada perkiraan, kepantasan, dan perbandingan dengan harga pokok produksi dari perusahaan pesaing, karena biaya produksi belum pernah dihitung secara benar. Perhitungan yang tidak akurat akan memberikan informasi biaya yang terdistorsi, baik undercosting maupun overcosting yang mengakibatkan kesalahan pengambilan keputusan, penentuan biaya, pembuatan keputusan, perencanaan dan pengendalian, serta kelangsungan perusahaan. Tanpa memiliki angka hasil perhitungan biaya per unit (*unit cost*), maka proses penetapan HPP pun menjadi kurang tepat.

Kelemahan sistem penetapan HPP tersebut dapat diperbaiki melalui penerapan sistem penentuan HPP berdasarkan aktivitas atau lebih dikenal dengan metode *Activity*

*Based Costing* (ABC). ABC menggunakan aktivitas sebagai basis penggolongan biaya untuk menghasilkan informasi *activity cost* dan informasi biaya produk yang akurat, sehingga ABC sangat tepat jika diterapkan pada perusahaan yang menghasilkan keanekaragaman produk seperti pada CV Jaya Indah Pratama. *Activity Based Costing System* merupakan sebuah sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi bermacam-macam aktivitas yang dikerjakan di dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar sifat yang ada dari aktivitas tersebut.

*Activity Based Costing* (ABC) dinilai dapat mengukur secara cermat biaya biaya yang keluar dari setiap aktivitas, hal ini disebabkan karena banyaknya *cost driver* yang digunakan dalam pembebanan biaya overhead, sehingga dalam *Activity Based Costing* (ABC) dapat meningkatkan ketelitian dalam perincian biaya, dan ketepatan pembebanan biaya lebih akurat (Mulyadi, 2003). Keanekaragaman produk pada rumah sakit mengakibatkan banyaknya jenis biaya dan aktivitas yang terjadi pada rumah sakit, sehingga menuntut ketepatan pembebanan biaya overhead dalam penentuan unit cost. (Al Fajar dan Heru, 2010).

Sebagai perusahaan manufaktur, CV Jaya Indah Pratama dituntut untuk lebih meningkatkan kinerja dan mutu produknya, tetapi harus tetap dalam koridor efisiensi anggaran. Tuntutan ini dapat dipenuhi melalui pemotongan alur birokrasi yang bersifat *non value added activities* pada sistem manajemen perusahaan, sehingga dapat mencegah terjadinya keterlambatan penjualan produk serta pemborosan sumber daya. Pengelolaan aktivitas memerlukan pemahaman terhadap penyebab biaya aktivitas. Analisis *cost driver* merupakan suatu usaha pengidentifikasian faktor-faktor yang menjadi penyebab utama biaya aktivitas. Analisis aktivitas adalah proses mengidentifikasi, menjelaskan, dan mengevaluasi aktivitas organisasi. Analisis aktivitas menghasilkan: (1) aktivitas apa yang dilakukan, (2) bagaimana aktivitas dilakukan, (3) waktu dan sumber daya yang diperlukan untuk melakukan aktivitas, dan (4) penilaian terhadap aktivitas (bernilai tambah & tidak bernilai tambah). Identifikasi aktivitas yang tidak bernilai tambah diperlukan dalam pengelolaan aktivitas guna pengurangan biaya (*cost reduction*). Pengurangan biaya dapat dicapai melalui tindakan tertentu terhadap aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya. Pengurangan biaya akan mengurangi harga pokok produksi, sehingga biaya produksi lebih efisien dan tingkat kemandirian keuangan perusahaan dapat ditingkatkan.

Penelitian mengenai penetapan harga pokok produk menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC) telah dilakukan oleh beberapa peneliti. Penelitian-penelitian tersebut mengemukakan adanya *research gap* tentang penetapan harga pokok produk menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC). Hasil studi Rebecca Kapojos, Jullie J. Sondakh, dan Stanley Kho Waladouw, 2014, menunjukkan bahwa metode ABC menghasilkan perhitungan HPP yang sama untuk seluruh produk perusahaan Riti Lidya, yaitu memberikan hasil yang lebih tinggi dari cara tradisional. Sedangkan menurut Herning Eka Saputri, 2013, menunjukkan bahwa metode ABC menghasilkan perhitungan HPP yang berbeda untuk masing-masing produk, yaitu HPP pada tas selempang lebih murah Rp 14.674,79/unit dari sistem konvensional, pada ransel selisih Rp 28.960,85/unit lebih besar dari sistem konvensional (*undercost*) dan pada tas laptop lebih murah Rp 3.817,78/unit dari sistem konvensional.

Berdasarkan latar belakang yang telah diungkapkan dapat dibuat rumusan masalah sebagai berikut : bagaimanakah analisis kinerja kemandirian keuangan CV Jaya Indah Pratama?. Dari rumusan masalah yang sudah dirancang maka tujuan penelitian ini adalah mengetahui dan menganalisis kinerja kemandirian keuangan CV Jaya Indah Pratama

dengan Metode *Activity Based Costing*. Sedangkan tujuan khususnya yaitu: 1) untuk menganalisis kemandirian keuangan produksi susu kambing etawa pada CV Jaya Indah Pratama; 2) untuk menganalisis aktivitas dan kaitannya dengan unit cost produksi susu kambing etawa pada CV Jaya Indah Pratama

## TINJAUAN PUSTAKA

### Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi menurut Blocher, dkk (2000:90) adalah harga pokok produk yang sudah selesai dan ditransfer ke produk dalam proses pada periode berjalan. Sedangkan menurut Hansen dan Mowen (2009:60) menyatakan harga pokok produksi mencerminkan total biaya barang yang diselesaikan selama periode berjalan. Harga pokok produksi juga disebut biaya produksi. Biaya produksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi. Seperti yang telah dikemukakan oleh Simamora (2000:547) yang mendefinisikan biaya produksi adalah biaya yang digunakan untuk membeli bahan baku yang dipakai dalam membuat produk serta biaya yang dikeluarkan dalam mengkonversi bahan baku menjadi produk jadi. Berdasarkan beberapa pendapat tentang harga pokok produksi di atas maka dapat dikemukakan bahwa harga pokok produksi adalah total biaya yang dikeluarkan untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi

### Unsur-unsur Harga Pokok Produksi

Dalam memproduksi suatu produk, akan diperlukan beberapa biaya untuk mengolah bahan mentah menjadi produk jadi. Biaya produksi dapat digolongkan kedalam biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.

#### 1. Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku menurut Simamora (2000:547) adalah biaya yang digunakan untuk memperoleh bahan baku yang akan diolah menjadi produk jadi. Sedangkan biaya bahan baku menurut Slamet (2007:65) diartikan sebagai bahan yang menjadi komponen utama yang membentuk suatu kesatuan yang tidak terpisahkan dari produk jadi. Dari beberapa pengertian tentang biaya bahan baku di atas, maka dapat disimpulkan bahwa biaya bahan baku bahwa biaya bahan baku adalah total biaya yang dikorbankan untuk pengolahan bahan utama produk yang diproduksi menjadi produk selesai.

Bahan baku meliputi bahan-bahan yang dipergunakan untuk memperlancar proses produksi atau disebut bahan baku penolong dan bahan baku pembantu. Bahan baku dibedakan menjadi bahan baku langsung dan bahan baku tidak langsung. Bahan baku langsung disebut dengan biaya bahan baku, sedangkan bahan baku tidak langsung disebut biaya overhead pabrik. Dalam memperoleh bahan baku, perusahaan tidak hanya mengeluarkan biaya sejumlah harga beli saja, tetapi juga mengeluarkan biaya-biaya pembelian, pergudangan, dan biaya perolehan lainnya.

Harga bahan baku terdiri dari harga beli ditambah dengan biaya-biaya pembelian dan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menyiapkan bahan baku tersebut dalam keadaan siap diolah. Biaya bahan baku langsung adalah semua biaya bahan yang membentuk bagian integral dari barang jadi dan yang dapat dimasukkan langsung dalam kalkulasi biaya produk. Bahan baku yang dihitung menurut Nafarin (2007:203) dalam satuan (unit) uang disebut anggaran biaya bahan baku. Anggaran bahan baku adalah kuantitas standar bahan baku dipakai dikalikan harga standar bahan baku per unit.

## 2. Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja digolongkan menjadi dua kelompok yaitu biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Biaya tenaga kerja langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik yang manfaatnya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan. Sedangkan biaya tenaga kerja tidak langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik, akan tetapi manfaatnya tidak dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

Biaya tenaga kerja langsung menurut Simamora (2000:547) adalah upah karyawan-karyawan pabrik yang dapat secara fisik mudah ditelusuri dalam pengorbanan bahan baku menjadi produk jadi. Sedangkan menurut Mulyadi (2003:343) adalah harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja manusia. Sehingga biaya tenaga kerja adalah biaya yang timbul akibat penggunaan tenaga kerja manusia untuk pengolahan produk. Dari beberapa pengertian tentang biaya tenaga kerja di atas, maka dapat disimpulkan bahwa biaya tenaga kerja adalah sejumlah balas jasa yang diberikan kepada para tenaga kerja yang terlibat secara langsung dalam pengolahan proses produksi. Biaya tenaga kerja yang digunakan adalah jumlah biaya yang dibayarkan kepada setiap karyawan yang terlibat langsung dalam proses produksi. Dimana sistem pembayaran yang digunakan adalah sistem pembayaran upah karyawan.

Untuk menghitung tenaga kerja langsung menurut Nafarin (2007:225) terlebih dahulu ditetapkan biaya tenaga kerja langsung standar per unit produk. Biaya tenaga kerja langsung standar per unit produk terdiri dari:

a. Jam tenaga kerja langsung

Jam standar tenaga kerja langsung adalah taksiran sejumlah jam tenaga kerja langsung yang diperlukan untuk memproduksi satu unit produk tertentu.

b. Tarif upah standar tenaga kerja langsung

Tarif upah standar tenaga kerja langsung adalah taksiran tarif upah per jam tenaga kerja langsung. Tarif ini dapat ditentukan atas dasar: perjanjian dengan organisasi karyawan, dari upah masa lalu yang dihitung secara rata-rata, dan perhitungan tarif upah dalam operasional normal.

## 3. Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik menurut Simamora (2000:547) adalah biaya-biaya yang secara tidak langsung berkaitan dengan pengolahan produk jadi. Biaya overhead pabrik meliputi: biaya bahan baku penolong, tenaga kerja tidak langsung, penyusutan pabrik dan mesin, asuransi, pajak, dan biaya pemeliharaan fasilitas pabrik. Secara umum yang termasuk biaya overhead pabrik menurut Slamet (2007:87) antara lain: bahan tidak langsung, energi dan listrik, pajak bumi dan bangunan, asuransi pabrik, dan biaya lainnya yang bertujuan untuk mengoperasikan pabrik. Dari beberapa pengertian tentang biaya overhead pabrik maka dapat disimpulkan bahwa biaya overhead pabrik adalah sejumlah biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi barang atau jasa, selain biaya yang termasuk dalam biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung.

Metode pengalokasian biaya overhead pada perhitungan biaya pokok produksi menurut Blocher dkk (2007:151-153) ada dua cara, yaitu sistem perhitungan biaya konvensional dan sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (*activity based costing*).

### **Sistem Biaya Konvensional**

Sistem biaya konvensional mengasumsikan bahwa semua biaya dapat diklasifikasikan ke dalam dua kategori yaitu biaya tetap dan biaya variabel dengan memperhatikan perubahan-perubahan dalam unit atau volume produksi. Jika unit produk atau penyebab lain yang sangat berkaitan dengan unit yang diproduksi, seperti jam kerja langsung atau jam mesin dianggap sebagai *cost driver* yang penting. *Cost driver* berdasarkan unit atau volume ini digunakan untuk menetapkan biaya produksi kepada produk. Sistem ini dianggap lebih akurat untuk menentukan harga pokok produksi. Padahal metode ini juga masih tidak mempertimbangkan biaya yang berubah karena aktivitas atau proses yang berbeda dalam tiap aktivitas.

### **Kelemahan Sistem Biaya Konvensional**

Sistem biaya konvensional dapat dikatakan sebagai sistem biaya yang ketinggalan jaman atau telah usang. Gejala-gejala dari sistem biaya yang ketinggalan jaman menurut Slamet (2007:103) adalah:

- a. Hasil dari penawaran sulit dijelaskan.
- b. Harga pesaing nampak lebih rendah sehingga kelihatan tidak masuk akal.
- c. Produk-produk yang sulit diproduksi menunjukkan laba yang tinggi
- d. Manajer operasional ingin menghentikan produk-produk yang kelihatan menguntungkan.
- e. Marjin laba sulit dijelaskan
- f. Pelanggan tidak mengeluh atas naiknya harga
- g. Departemen akuntansi menghabiskan banyak waktu untuk memberi data biaya bagi proyek khusus, dan
- h. Biaya produk berubah karena perubahan peraturan pelaporan.

### **Sistem Activity Based Costing (ABC)**

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

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas menurut Mulyadi (2003:53) adalah sistem informasi biaya berbasis aktivitas yang didesain untuk memotivasi personel dalam melakukan pengurangan biaya dalam jangka panjang melalui pengolahan aktivitas. Dasar pemikiran pendekatan perhitungan biaya ini adalah bahwa produk atau jasa perusahaan merupakan hasil dari aktivitas dan aktivitas tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya. Sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (*Activity Based Costing*) menurut Slamet (2007:103) merupakan sistem pembebanan biaya dengan cara pertama kali menelusuri biaya aktivitas kemudian ke produk.

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

### **Kondisi Penyebab Perlunya Sistem Activity Based Costing**

Kondisi-kondisi yang mendasari penerapan sistem *Activity Based Costing* menurut Supriono (2007:281) :

- a. Perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk. Perusahaan yang hanya menghasilkan satu jenis produk tidak memerlukan sistem ABC karena tidak timbul masalah keakuratan pembebanan biaya. Jika perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk dengan menggunakan fasilitas yang sama (*common products*) maka biaya overhead pabrik merupakan biaya bersama untuk seluruh produk yang dihasilkan. Masalah ini dapat diselesaikan dengan menggunakan sistem ABC karena sistem ABC menentukan driver-driver biaya untuk mengidentifikasi biaya overhead pabrik yang dikonsumsi oleh masing-masing produk.
- b. Biaya Overhead Pabrik berlevel non unit jumlahnya besar. Biaya berbasis non unit harus merupakan presentase signifikan dari biaya overhead pabrik. Jika biaya-biaya berbasis non unit jumlahnya kecil, maka sistem ABC belum diperlukan sehingga perusahaan masih dapat menggunakan sistem biaya full costing.
- c. Diversitas Produk. Diversitas produk mengakibatkan rasio-rasio konsumsi antara aktivitas-aktivitas berbasis unit dan non unit berbeda-beda. Jika dalam suatu perusahaan mempunyai diversitas produk maka diperlukan penerapan sistem ABC. Namun jika berbagai jenis produk menggunakan aktivitas-aktivitas berbasis unit dan non unit dengan rasio relatif sama, berarti diversitas produk relatif rendah sehingga tidak ada masalah jika digunakan sistem biaya *full costing*.

### Perbandingan Sistem Biaya Konvensional dan Sistem Activity Based Costing

**Tabel 1. Perbandingan Sistem ABC dan Sistem Biaya Konvensional**

No.	Sistem activity based costing	Sistem biaya konvensional
1.	Menggunakan penggerak berdasarkan Aktivitas	Menggunakan penggerak biaya berdasarkan volume
2.	Membebankan biaya overhead pertama ke biaya aktivitas baru kemudian ke produk	Membebankan biaya overhead pertama ke departemen dan kedua ke produk
3.	Fokus pada pengelolaan proses dan aktivitas	Fokus pada pengelolaan biaya departemen fungsional

Sumber : Blocher, dkk (2007:234)

### Analisis Aktivitas

Analisis aktivitas merupakan proses untuk mengidentifikasi, menjelaskan, dan mengevaluasi berbagai aktivitas yang dilakukan perusahaan. Analisis aktivitas harus menunjukkan empat hasil: (1) aktivitas apa saja yang dilakukan, (2) berapa banyak orang yang melakukan aktivitas tersebut, (3) waktu dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melakukan berbagai aktivitas, dan (4) penilaian atas nilai aktivitas bagi perusahaan, termasuk saran untuk memilih dan mempertahankan berbagai aktivitas yang menambah nilai.

Untuk memungkinkan manajemen melakukan pengelolaan aktivitas, sistem informasi biaya harus memisahkan biaya penambah nilai dan biaya bukan penambah nilai. Pendekatan lain dalam penentuan standar yang digunakan untuk membantu mengidentifikasi peluang perbaikan aktivitas disebut benchmarking yang merupakan praktik terbaik sebagai standar untuk mengevaluasi kinerja aktivitas. Dalam satu organisasi, dilakukan perbandingan antara unit yang berbeda yang melakukan aktivitas yang sama. Unit dengan kinerja yang baik ditetapkan sebagai standar. Sementara itu, unit

yang lain menjadikan standar sebagai target yang harus dipenuhi ataupun dilampaui. Tujuan pendekatan ini adalah menjadi yang terbaik dalam pelaksanaan aktivitas dan proses.

### **Tingkat Kemandirian Keuangan**

Kinerja keuangan suatu perusahaan dapat menggambarkan tingkat kesehatan keuangan serta ketergantungan perusahaan terhadap dana pinjaman yang diberikan oleh pihak kreditur. Indikator yang digunakan untuk mengukur kinerja keuangan yaitu tingkat kemandirian keuangan perusahaan. Semakin besar tingkat kemandirian keuangan perusahaan, kinerja keuangan perusahaan semakin bagus. Sebuah perusahaan dikatakan memiliki kinerja kemandirian keuangan yang paling bagus jika memiliki tingkat kemandirian keuangan di atas 100%.

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Data primer yaitu data yang diperoleh dari objek penelitian. Data jenis ini diperoleh dari observasi, wawancara, dan konsultasi terhadap pihak-pihak yang bersangkutan. Dalam hal ini data yang diperlukan adalah data tentang sejarah dan perkembangan perusahaan, lokasi perusahaan, struktur organisasi, sistem produksi, dan lain sebagainya.
2. Data sekunder yaitu data yang diperoleh dari sumber-sumber tertulis berupa data laporan keuangan perusahaan khususnya laporan rugi laba serta data pendukung lainnya yang berkaitan dengan masalah yang dibahas dalam penelitian ini. Dokumen-dokumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan perusahaan tahun 2018 yang terdiri dari anggaran biaya perusahaan, realisasi biaya perusahaan, laporan laba rugi, neraca serta data-data yang nantinya dapat digunakan sebagai cost driver (pemicu biaya), serta rincian biaya overhead.

### **Metode Pengumpulan Data**

Dalam pengumpulan data sehubungan dengan penulisan skripsi ini, penulis menggunakan metode sebagai berikut:

1. Wawancara  
Wawancara menurut Esterberg dalam Sugiyono (2008:410) merupakan pertemuan dua orang untuk bertukar informasi dan ide melalui tanya jawab, sehingga dapat dikonstruksikan makna dalam suatu topik tertentu. Data yang diperoleh dalam penelitian ini adalah identifikasi aktivitas apa saja yang berpengaruh terhadap penentuan harga pokok produk pada CV Jaya Indah Pratama .
2. Dokumentasi  
Dokumentasi menurut Sugiyono (2008:422) merupakan catatan peristiwa yang sudah berlalu. Metode dokumentasi dapat dilakukan dengan mencari data mengenai catatan, transkrip, buku, surat, kabar, majalah, prasasti, notulen rapat, lengger, agenda, dan sebagainya. Dalam penelitian ini metode dokumentasi digunakan untuk mengumpulkan data tentang biaya-biaya yang ada kaitannya dengan penentuan harga pokok produksi pada Perusahaan Tas Monalisa.



## Definisi Operasional Variabel

Tabel 2. Operasional Variabel

No	Variabel	Definisi	Pengukuran	Skala Data
1	Biaya Bahan Baku Lansung	Bahan yang membentuk bagian menyeluruh produksi jadi.	Harga beli ditambah biaya pembelian dan biaya-biaya untuk menempatkan bahan baku tersebut untuk siap diolah.	Rasio
2	Biaya Tenaga Kerja Lansung	Usaha fisik atau usaha mental yang dikeluarkan karyawan untuk mengolah karyawan.	Jam kerja atau dasar unit yang diproduksi.	Rasio
3	Biaya Overhead Pabrik	Seluruh biaya produksi yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai biaya bahan baku langsung atau biaya tenaga kerja langsung.	<i>Activity Based Costing</i>	Rasio

Sumber: Data Diolah.

## Metode dan Analisis Data

### Harga Pokok Penjualan (HPP)

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis deskriptif dengan menggunakan sistem *activity based costing*. Bahan baku yang dihitung menurut Nafarin (2007:203) dalam satuan (unit) uang disebut anggaran biaya bahan baku. Perhitungan bahan baku adalah kuantitas standar bahan baku dipakai dikalikan harga standar bahan baku per unit. Untuk menghitung biaya tenaga kerja langsung menurut Nafarin (2007:225) terlebih dahulu ditetapkan biaya tenaga kerja langsung standar per unit produk. Untuk perhitungan biaya overhead pabrik dengan menggunakan sistem *activity based costing* dihitung menggunakan pendekatan yang terdiri dari dua tahap yaitu :

#### a) Prosedur Tahap Pertama

Pada tahap pertama ada 5 langkah yang perlu dilakukan menurut Slamet (2007:104) yaitu :

1. Mengidentifikasi aktifitas.  
Aktivitas yang dilakukan dalam pembuatan tas adalah: pemotongan, menjahit, finishing, pengemasan, dan pengiriman.
2. Membebaskan biaya ke aktivitas  
Biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi tas antara lain: biaya bahan penolong, biaya air minum, biaya listrik, biaya pengemasan, biaya pengiriman, dan biaya telepon.
3. Mengelompokkan aktivitas sejenis untuk membentuk kumpulan sejenis  
Mengelompokkan aktivitas yang saling berkaitan untuk membentuk kumpulan yang sejenis (homogen).

4. Menjumlahkan biaya aktivitas yang dikelompokkan untuk mendefinisikan kelompok biaya sejenis  
Mengelompokkan biaya aktivitas yang telah dikelompokkan untuk mendefinisikan kelompok biaya sejenis (*homogeneous cost pool*).
5. Menghitung kelompok tarif overhead  
Tarif pool = BOP kelompok aktivitas tertentu / driver biayanya

b) Prosedur Tahap Kedua

Pada tahap kedua, biaya dari setiap kelompok overhead ditelusuri ke produk, dengan menggunakan tarif kelompok yang telah dihitung. Pembebanan overhead dari setiap kelompok biaya pada setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut:

**Overhead yang dibebankan = tarif kelompok  $\times$  unit driver yang dikonsumsi**

Selanjutnya, harga pokok produksi dapat dihitung dengan menjumlahkan seluruh biaya yang digunakan, terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik dibagi per unit produk yang dihasilkan oleh perusahaan.

**Analisis Aktivitas**

Untuk memungkinkan manajemen melakukan pengelolaan aktivitas, sistem informasi biaya harus memisahkan biaya penambah nilai dan biaya bukan penambah nilai. Pendekatan lain dalam penentuan standar yang digunakan untuk membantu mengidentifikasi peluang perbaikan aktivitas disebut benchmarking yang merupakan praktik terbaik sebagai standar untuk mengevaluasi kinerja aktivitas. Unit dengan kinerja yang baik ditetapkan sebagai standar. Sementara itu, unit yang lain menjadikan standar sebagai target yang harus dipenuhi ataupun dilampaui. Tujuan pendekatan ini adalah menjadi yang terbaik dalam pelaksanaan aktivitas dan proses.

**Tabel 3. Standar Pengukuran**

Jenis Rasio	Predikat
<b>a. Rentabilitas Aset</b>	
$\leq 5$	Tidak sehat
$5 < x \leq 7,5$	Kurang sehat
$7,5 < x \leq 10$	Cukup sehat
$> 10$	Sehat
<b>b. Rentabilitas Modal Sendiri</b>	
$\leq 5$	Tidak sehat
$5 < x \leq 7,5$	Kurang sehat
$7,5 < x \leq 10$	Cukup sehat
$> 10$	Sehat
<b>c. Kemandirian Operasional pelayanan</b>	
$\leq 100$	Tidak sehat
$> 100$	Sehat

Sumber : Nafarin (2007:203)

**Tingkat Kemandirian Keuangan**

Rasio kemandirian dan pertumbuhan yang digunakan terdiri dari :

- a. Rentabilitas Aset (RA) adalah : mengukur kemampuan dari modal yang diinvestasikan dalam keseluruhan aktiva untuk menghasilkan keuntungan bagi semua penanam modal. Dengan rumus :  $\text{laba usaha} / \text{Total asset} \times 100 \%$
- b. Rentabilitas Modal Sendiri (RMS) adalah : mengukur kemampuan modal sendiri untuk menghasilkan keuntungan perusahaan .  
Dengan rumus :  $\text{laba} / \text{Total modal sendiri} \times 100 \%$
- c. Kemandirian Operasional adalah : mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan.  
Dengan rumus :  $\text{laba kotor} / \text{Beban usaha} \times 100 \%$ .
- d. Standar pengukuran :

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Perusahaan CV Jaya Indah Pratama didirikan pada 17 september tahun 2009 di Surabaya yang memproduksi beberapa produk berbahan dasar susu kambing etawa diantaranya berupa susu bubuk dengan 10 varians rasa dan sabun dengan merk Naga SP. Secara umum proses pembuatan susu kambing etawa ada 3 macam:

### 1. *Spray dryer*

Sistem ini mempunyai kelebihan yaitu produk yang dihasilkan teksturnya bagus tetapi mempunyai kelemahan yaitu suhu yang digunakan untuk membentuk powder dalam ruang panas yang dibutuhkan adalah 210 s/d 240 derajat celcius sehingga bisa dibayangkan kalau kandungan penting yang ada di dalam susu kambing akan hilang atau rusak.

### 2. *Drum Dryer*

Sistim inipun mempunyai kelebihan dalam efesiensi produksi tetapi tidak bisa memproses secara sempurna pada bahan *pure liquid* seperti susu dengan kualitas baik.

### 3. Ekstraksi Murni

Mesin khusus pengestrakan bahan *pure liquid* seperti susu cair dan lain-lain hingga pada tingkat kandungan bahan 100% *pure* (murni) atau tanpa campuran bahan pembantu apapun dengan *low temperature* 70 derajat celcius sehingga kandungan mineral atau gizi yang ada di dalamnya tidak mengalami kerusakan.

Setiap 1 liter susu cair akan menghasilkan 100g susu bubuk murni yang dibandrol dengan harga Rp 30.000/liter. Sedangkan untuk produk sabun dibandrol harga Rp 10.000/pcs. Pendapatan total selama tahun 2018 sebesar Rp15.940.900,00 yang berasal dari susu bubuk (10 varians) Rp 10.001.250,00 (62,74%) dan sabun Rp 5.939.650, 00 (37,26%). Biaya yang dikeluarkan selama tahun 2018 untuk produksi keseluruhan produk sebesar Rp 17.321.750,00 dengan proporsi terbesar teralokasikan pada aktivitas produksi susu bubuk sebesar 33,42% dan produksi sabun sebesar 19,13%.

Berdasarkan klasifikasinya, biaya tetap terhitung sebesar Rp 8.452.300 (48,8%), sedangkan biaya variabel sebesar Rp 8.869.450,00 (51,2%). Berdasarkan aktivitasnya, biaya unit *level activities* sebesar Rp11.082.100,00; *batch level activities* Rp 2.792.750,00; *product sustaining activity* sebesar Rp 525.900,00; dan *facility sustaining activities* Rp 2.921.000,00.

Melalui metode ABC, *unit cost* masing-masing produk terhitung sebagai berikut: Produk susu bubuk (10 varian) Rp 121.567,00 dan produk sabun Rp 37.250,00 . Semua *unit cost* terhitung berada di atas tarif yang berlaku saat ini. *Unit cost* yang tinggi sangat

berkaitan dengan biaya produksi masing-masing produk. Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Aniza (2011), Rajabi (2012), dan Wijaya (2010) yang juga menyatakan bahwa perhitungan biaya justru lebih besar dari tarif yang sudah ditetapkan saat ini. Beberapa penyebabnya adalah karena proporsi *fixed cost* yang berpengaruh signifikan, serta sumber daya yang tidak digunakan secara optimal, baik sumber daya manusia, fasilitas, maupun peralatan produksi lainnya (Rajabi, 2012).

Analisis aktivitas berdasarkan rasio *value added* dibandingkan total biaya setiap aktivitas menghasilkan bahwa pada aktivitas produksi produk susu bubuk memiliki rasio terendah sehingga harus dikurangi sebesar Rp 39.431,00. Sesuai dengan penelitian dari Hugh Waters (1998) yang menyatakan bahwa penerapan metode ABC dapat membedakan aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah. Dengan pengurangan tersebut total biaya produksi dapat berkurang sehingga menjadi Rp 15.791.900,00. Setelah analisis aktivitas *unit cost* masing-masing produk mengalami penurunan rata-rata 3,25%. Biaya variabel per unit setiap produk berada di bawah tarif yang berlaku saat ini yaitu produk susu bubuk Rp 6.529.250,00 dan produk sabun Rp 2.231.750,00.

Analisis aktivitas menggunakan *benchmarking internal* dilakukan dengan membandingkan kinerja masing-masing produk dengan produk yang memiliki hasil penjualan tertinggi yaitu produk susu bubuk dengan hasil penjualan mencapai 78%. Dalam simulasi perhitungan biaya dan pendapatan setiap produk dengan hasil penjualan 78% didapatkan bahwa secara total biaya CV Jaya Indah Pratama sebesar Rp 19.289.700,00 sedangkan total pendapatan sebesar Rp 21.005.650,00. *Break Even Point* atau titik impas terhitung pada rupiah sebesar Rp 19.019.000,00

Tingkat kemandirian keuangan (termasuk gaji karyawan outsourcing) sebelum analisis aktivitas adalah sebesar 52,15% dan meningkat menjadi 66,95% setelah analisis aktivitas. Seluruh produk memiliki tingkat kemandirian di bawah 100% yang berarti masih mendapatkan bantuan modal dari pihak ketiga. Tingkat kemandirian keuangan (tidak termasuk gaji karyawan outsourcing) sebelum analisis aktivitas terhitung sebesar 70,00% dan meningkat menjadi 89,18% setelah analisis aktivitas. Setelah analisis aktivitas, terdapat 1 produk yang memiliki tingkat kemandirian di atas 100% yaitu produk susu bubuk.

Dengan pemisahan biaya variabel dan biaya tetap, maka BEP tiap produk dapat dihitung dengan hasil sebagai berikut: produk susu bubuk dengan hasil penjualan 118% dan sabun dengan hasil penjualan 89%. Pada produk susu bubuk dapat dikatakan BEP tidak akan tercapai karena hasil penjualan maksimal adalah 100% sesuai dengan kapasitas produksi yang tersedia, sehingga penyesuaian tarif perlu dipertimbangkan untuk produk susu bubuk.

Pengurangan biaya karena analisis aktivitas juga mempengaruhi laporan keuangan perusahaan. Dalam Laporan Realisasi Anggaran, terdapat pengurangan jumlah realisasi anggaran belanja dari Rp 16.971.050,00 menjadi Rp 16.012.900,00. Pengurangan tersebut merupakan langkah efisiensi belanja, sehingga defisit anggaran berkurang dan mempengaruhi kinerja keuangan yang diukur dari rasio belanja per output. Analisis aktivitas juga mempengaruhi arus kas yang terlihat pada Laporan Arus Kas (LAK). Arus kas masuk sebelum dan sesudah analisis aktivitas sama yaitu berasal dari pendapatan hasil penjualan dan pinjaman pihak ketiga sesuai anggaran kegiatan yang tercantum dalam LRA. Dengan berkurangnya biaya tidak bernilai tambah, maka terjadi peningkatan jumlah saldo kas dari Rp 6.729.250,00 menjadi Rp 12.060.340,00. Pengurangan biaya tidak bernilai tambah juga mempengaruhi rasio kinerja keuangan

yaitu *base cost productivity*, yaitu rasio yang mengukur besarnya produktivitas biaya dalam menghasilkan pendapatan. Rasio tersebut menurun dari 120,12 sebelum analisis aktivitas menjadi 101,39 setelah analisis aktivitas, penurunan ini berarti pemanfaatan biaya yang dikeluarkan semakin efektif.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan analisisnya, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

- 1) Hasil perhitungan unit cost produk di CV Jaya Indah Pratama dengan menggunakan metode Activity Based Costing dengan atau tanpa memasukkan gaji karyawan outsourcing ke dalam total biaya menunjukkan bahwa unit cost semua kelas seluruh produk berada di atas tarif yang berlaku saat ini, artinya biaya yang dikeluarkan lebih besar daripada pendapatan yang diterima oleh perusahaan;
- 2) Analisis aktivitas produk di CV Jaya Indah Pratama dapat mengurangi biaya tidak bernilai tambah sebesar Rp 341.250 pada aktivitas produksi. Dengan pengurangan ini maka unit cost masing-masing produk juga mengalami penurunan dengan rata-rata 2,25% jika termasuk gaji karyawan outsourcing, dan rata-rata penurunan 3,46% jika gaji karyawan outsourcing tidak dimasukkan. Setelah analisis aktivitas, biaya variabel per unit seluruh produk berada di bawah tarif yang berlaku;
- 3) Tingkat kemandirian keuangan produksi keseluruhan produk secara umum mengalami peningkatan setelah analisis aktivitas, mencapai 34,88% dari 30,00% jika gaji karyawan outsourcing tidak dimasukkan;
- 4) Terdapat efisiensi belanja karena pengurangan biaya tidak bernilai tambah yang terlihat pada Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas, sehingga terdapat peningkatan saldo akhir kas.

### Saran

- 1) Diperlukan analisis aktivitas berkelanjutan agar seluruh komponen biaya dapat lebih diefisiensikan lagi, sehingga tingkat kemandirian CV Jaya Indah Pratama dapat semakin ditingkatkan;
- 2) Berdasarkan perhitungan BEP, bagi kelas produk susu yang mencapai BEP lebih dari 100% perlu mendapat pertimbangan untuk peningkatan tarif;
- 3) Pemisahan biaya tetap dan biaya variabel dapat digunakan untuk menghitung anggaran pendapatan maupun belanja di masa yang akan datang;

## DAFTAR PUSTAKA

- A Rajabi, A Dabiri, 2010, *Applying Activity Based Costing (ABC) Method to Calculate Cost Price in Hospital and Remedy Services*, Iranian J Public Health Vol. 41, No. 4, April 2012.
- Al Fajar dan Heru. (2010). *Manajemen Sumber Daya Manusia Sebagai Dasar Meraih Keunggulan Bersaing*. Edisi Pertama, Yogyakarta.
- Blocher, Edward J., Chen Kung H. Lin, Thomas W. 2000. *Manajemen Biaya: Dengan Tekanan Strategik*. Jakarta: Salemba Empat.

- Dhania Anggarani Putri, 2010, *Analisis Penggunaan Metode Activity Based Costing Sebagai Alternatif Dalam Menentukan Taris SPP SMP-SMA Pada YPI Nasima Semarang Tahun 2010*.
- Dian Raharsari, Dwiatmanto dan Devi Farah Azizah. 2015. *Penerapan Activity Based Costing System Untuk Menentukan Harga Pokok Produksi (Studi pada Perusahaan Malang Indah Genteng Rajawali Tahun 2013)*.
- Dwi Indah Puspitawati, 2014, *Analisis Kinerja Kemandirian Keuangan Dan Aktivitas Layanan Rawat Inap Utama Pada Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Jiwa Menur Dengan Metode Activity Based Costing*.
- Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. 2009. *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat
- Herning Eka Saputri, 2013, *Analisis Penentuan Harga Pokok Produksi Tas Berdasarkan Sistem Activity Based Costing Pada Perusahaan Tas Monalisa*.
- K. Eswaramurthi, PV. Mohanram, 2013, *Value and Non Value Added Activities Analysis of An Inspection Process - A Case Study*, International Journal of Engineering Research & Technology Vol. 2 Issue 2 February 2013.
- Mulyadi, 2003, *Activity Based Cost System : Sistem Informasi Biaya untuk Pengurangan Biaya*, UPPAMP YKPN, Yogyakarta.
- Nafarin, M. 2007. *Penganggaran Perusahaan*. Jakarta : Salemba Empat.
- Rebecca Kapojos, Jullie J. Sondakh, dan Stanley Kho Waladouw, 2014, *Penerapan metode Activity Based Costing Dalam Penentuan Harga Pokok Produksi Pada Perusahaan Roti Lidya Manado*.
- Sedarmayanti. 2001. *Sumber Daya Manusia dan Produktivitas Kerja*. Bandung: Mandar Maju.
- Simamora, Henry. 2000. *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat
- Slamet, Achmad. 2007. *Penganggaran, Perencanaan dan Pengendalian Usaha*. Semarang: UNNES PRESS
- Sugiyono. 2008. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*. Bandung: Alfabeta.
- Supriyono, R. (2007). *Manajemen Biaya. Suatu Reformasi Pengelolaan Bisnis*. Yogyakarta: BPFE