

**ANALISIS PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING (ABC) SYSTEM*
DALAM MENENTUKAN HARGA POKOK PRODUKSI COKELAT
(STUDI PADA PUSAT PENELITIAN KOPI DAN KAKAO INDONESIA)**

Rizqy Aiddha Yuniawati

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada,
Yogyakarta 55281, Indonesia

E-mail: rizqyaidhayuniawati@gmail.com

Abstraksi

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis sistem perhitungan harga pokok produksi yang dapat menghasilkan informasi biaya yang akurat dengan menggunakan *activity based costing (ABC) system* dan memberikan rekomendasi kepada pembuat kebijakan Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia untuk menerapkan *activity based costing (ABC) system* sebagai upaya perbaikan sistem perhitungan harga pokok produksi. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Penelitian ini menggunakan metode wawancara, observasi, dan dokumentasi untuk mendapatkan data. Hasil penelitian menunjukkan bahwa harga pokok produksi menggunakan *activity based costing (ABC) system* untuk produk cokelat *bar dark* mengalami *overcosted* sedangkan untuk produk cokelat *praline* mente, cokelat bubuk 3 in 1, dan sabun kakao mengalami *undercosted*. Hal ini disebabkan perhitungan harga pokok produksi dengan sistem tradisional hanya menggunakan satu *cost driver* yaitu jumlah unit produksi sebagai dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik sedangkan *activity based costing (ABC) system* menggunakan lebih dari satu *cost driver*. Penggunaan lebih dari satu *cost driver* disesuaikan dengan Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia yang memiliki banyak aktivitas selama proses produksi.

Kata kunci: harga pokok produksi, sistem tradisional, *activity based costing (ABC) system*

1. PENDAHULUAN

Penelitian ini dilakukan pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia. Organisasi ini merupakan sebuah lembaga penelitian tanaman perkebunan yang mempunyai mandat untuk melaksanakan penelitian dan pengembangan komoditas kopi dan kakao secara nasional. Untuk membiayai kegiatan operasionalnya, Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia melakukan komersialisasi produk secara mandiri, antara lain penjualan bahan tanam kopi dan kakao, penjualan alat mesin, penjualan sarana produksi, penjualan produk hilir kopi dan cokelat, jasa pelayanan konsultasi, pelatihan, *survey* lahan, sertifikasi, analisis, uji pupuk dan obat tanaman, kerjasama dalam dan luar negeri serta eduwisata *techno park*. Dalam menentukan harga pokok produksi terkadang organisasi masih menggunakan sistem tradisional. Apabila organisasi menghasilkan lebih dari satu jenis produk akan mengalami kesulitan dalam menyajikan biaya produksi yang akurat. Hal ini terjadi karena pembebanan biaya *overhead* dilakukan berdasarkan *volume* produksi dari setiap jenis produk atau biaya *overhead* yang dikonsumsi diasumsikan berbanding lurus dengan *volume* produksi sedangkan proporsi sumber daya yang diserap oleh setiap jenis produk berbeda. Kelemahan dari sistem tradisional ini mengakibatkan biaya produk terdistorsi.

Perkembangan ilmu pengetahuan telah melahirkan suatu sistem perhitungan biaya yang dirancang untuk mengatasi keterbatasan sistem tradisional, yaitu *activity based costing (ABC) system*.

Penelitian ini akan berfokus pada penjualan produk hilir cokelat sebab sejak tahun 2012 yaitu tahun dimulainya perkembangan dan produksi cokelat, penjualan cokelat mendominasi perbandingan jumlah pendapatan antara produk hilir kopi dan cokelat pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia. Namun, jika dilihat dari laporan laba/rugi organisasi, di tahun 2016 penjualan cokelat mengalami kerugian yang cukup drastis. Kemungkinan yang terjadi adalah organisasi menetapkan harga pokok produksi cokelat tidak akurat karena masih menggunakan sistem tradisional yang memiliki kelemahan dapat menimbulkan distorsi biaya. Sehingga terdapat salah satu produk cokelat yang *overcosted* sedangkan produk cokelat yang lain *undercosted*.

Dengan adanya kerugian tersebut, penelitian ini yang didukung oleh kemauan pihak manajemen untuk melakukan perubahan sistem perhitungan biaya menjadi *activity based costing (ABC) system* dengan pertimbangan *activity based costing (ABC) system* dapat membantu pihak manajemen menyajikan informasi harga pokok produksi yang lebih akurat karena *activity based costing (ABC) system* dapat menelusuri biaya secara lebih menyeluruh, tidak hanya ke *volume* produksi, tetapi ke aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Menurut Horngren (2006:45) harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*) adalah seluruh biaya yang dikorbankan dalam suatu proses produksi untuk mengubah bahan mentah/bahan baku menjadi produk jadi pada suatu periode tertentu.

Tujuan penentuan harga pokok produksi antara lain sebagai berikut.

1. Sebagai dasar untuk menilai efisiensi perusahaan.
2. Sebagai dasar dalam penentuan kebijakan pimpinan perusahaan.
3. Sebagai dasar penilaian bagi penyusunan neraca menyangkut penilaian terhadap aktiva.
4. Sebagai dasar untuk menetapkan penawaran atau harga jual kepada pelanggan.
5. Menentukan nilai persediaan dalam neraca, yaitu harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses pada akhir periode.
6. Untuk menghitung harga pokok produksi dalam laporan laba-rugi perusahaan.
7. Sebagai evaluasi hasil kerja.
8. Pengawasan terhadap efisiensi biaya, terutama biaya produksi.
9. Sebagai dasar pengambilan keputusan.
10. Untuk tujuan perencanaan laba.

Kesalahan pembebanan biaya dalam harga pokok produksi dapat mempengaruhi banyak hal dalam usaha. Oleh karena itu, keakuratan dalam menghitung harga pokok produksi diperlukan.

Komponen Harga Pokok Produksi

Untuk menghitung harga pokok produksi maka tidak terlepas dari tiga komponen biaya, yaitu: (1) biaya ba-

han baku; (2) biaya tenaga kerja langsung; (3) biaya *overhead* pabrik.

Metode Penentuan Biaya Produksi

Menurut Mulyadi (2007:304) terdapat tiga metode yang dapat digunakan untuk menentukan harga pokok produksi, yaitu metode *full costing*, metode *variable costing*, dan *activity based costing (ABC) system* yang akan dijelaskan sebagai berikut.

1. Metode *Full Costing*

Metode *full costing* merupakan metode penentuan biaya produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi.

2. Metode *Variable Costing*

Metode *variable costing* merupakan metode penentuan biaya produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berlaku variabel ke dalam biaya produksi.

3. Metode *Activity Based Costing (ABC) System*

Activity based costing (ABC) system merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang membebankan biaya sumber daya ke objek biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan sehingga menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat (Blocher, *et al.*, 2007:206).

Sistem Tradisional

Menurut Hansen dan Mowen (2012:162) sistem tradisional adalah perhitungan biaya produk dengan membebankan biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung pada produk dan biaya *overhead* dibebankan dengan menggunakan penggerak aktivitas unit. Penggerak aktivitas unit adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan dalam biaya seiring

dengan perubahan jumlah unit yang di produksi. Untuk menghitung harga per unit produknya adalah dengan cara menjumlah seluruh biaya yang dikeluarkan kemudian dibagi dengan jumlah unit yang diproduksi.

Kelebihan dan Kekurangan Sistem Tradisional

1. Kelebihan Sistem Tradisional

Menurut Tunggal (2009) kelebihan sistem tradisional sebagai berikut.

- a. Mudah diaudit karena jumlah *cost driver* tidak terlalu banyak sehingga memudahkan auditor melakukan proses audit.
- b. Mudah diterapkan karena tidak banyak menggunakan *cost driver* dalam pengalokasian biaya *overhead* pabrik, sehingga memudahkan manajer melakukan perhitungan.

2. Kelemahan Sistem Tradisional

Menurut Supriyono (2002:74) kelemahan sistem tradisional adalah sebagai berikut.

- a. Sistem tradisional menekankan pada tujuan penentuan harga pokok produk yang akan dijual sehingga informasi yang dihasilkan relatif sedikit untuk mencapai perusahaan dalam persaingan global.
- b. Pembebanan biaya *overhead* pabrik terlalu memusat pada distribusi dan alokasi biaya *overhead* pabrik.
- c. Sistem tradisional tidak mencerminkan sebab akibat timbulnya biaya karena hanya mengakui *volume* produk dan jam kerja sebagai faktor timbulnya biaya.
- d. Sistem tradisional mendorong manajemen meningkatkan *vo-*

lume produksi dalam rangka menekan biaya per unit.

- e. Sistem tradisional menekankan pada kinerja jangka pendek.
- f. Sistem tradisional menggolongkan biaya langsung dan biaya tidak langsung, biaya tetap dan biaya variabel berdasarkan faktor tunggal, yaitu *volume* produksi.
- g. Sistem tradisional kurang menekankan pentingnya siklus hidup produk.

Activity Based Costing (ABC) System

Activity based costing (ABC) system merupakan sistem perhitungan biaya produk yang membebankan biaya ke produk/jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan oleh aktivitas. Dasar pemikiran sistem perhitungan biaya ini adalah produk/jasa yang dihasilkan oleh organisasi dilakukan dengan aktivitas dan aktivitas tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya. *Activity based costing* (ABC) system merupakan alternatif perhitungan biaya untuk mendapatkan informasi akuntansi yang relevan dan lebih akurat (Blocher, *et al.*, 2007:120-121).

Konsep Dasar ABC System

Menurut Mulyadi (2007: 52) terdapat dua konsep dasar yang melandasi *activity based costing* (ABC) system yaitu.

1. *Cost is caused*
2. *The cause of cost can be managed*

Syarat-Syarat Penerapan *Activity Based Costing (ABC) System*

Menurut Supriyono (1999:281) menyebutkan syarat-syarat perusahaan dalam menerapkan *activity based costing (ABC) system*, yaitu.

1. Perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk
Activity based costing (ABC) system tidak diperlukan untuk perusahaan yang hanya menghasilkan satu jenis produk karena tidak ada masalah dalam keakuratan pembebanan biaya. Jadi, salah satu syarat penerapan *activity based costing (ABC) system* adalah perusahaan yang menghasilkan beberapa jenis produk.
2. Biaya-biaya berbasis *non-unit* signifikan
Biaya berbasis *non-unit* harus merupakan persentase signifikan dari biaya *overhead* pabrik. Jika biaya-biaya berbasis *non-unit* jumlahnya kecil, maka *activity based costing (ABC) system* belum diperlukan sehingga perusahaan dapat menggunakan sistem tradisional.
3. Diversitas produk
Diversitas produk mengakibatkan rasio-rasio konsumsi antara aktivitas-aktivitas berbasis unit dan *non-unit* berbeda-beda. Jika dalam suatu organisasi mempunyai diversitas produk maka diperlukan penerapan *activity based costing (ABC) system*. Namun, jika berbagai jenis produk menggunakan aktivitas-aktivitas berbasis unit dan *non-unit* dengan rasio yang relatif sama, berarti diversitas produk relatif rendah sehingga tidak ada masalah jika menggunakan sistem tradisional.

Manfaat *Activity Based Costing (ABC) System*

Menurut Supriyono (2002:698) jika syarat-syarat penerapan *activity based costing (ABC) system* telah terpenuhi, maka sebaiknya organisasi menerapkan *activity based costing (ABC) system* yang memberikan manfaat sebagai berikut.

- a. Memperbaiki mutu pengambilan keputusan
- b. Memungkinkan manajemen melakukan perbaikan terus-menerus terhadap kegiatan untuk mengurangi biaya *overhead*.
- c. Memberikan kemudahan dalam menentukan biaya relevan.

Strategi Implementasi *Activity Based Costing (ABC) System*

Menurut Blocher, *et al.* (2007:265) dalam penerapan *activity based costing (ABC) system* membutuhkan beberapa strategi yang baik agar *activity based costing (ABC) system* dapat diterapkan dengan sukses, antara lain.

1. Melibatkan pihak manajemen dan pegawai dalam membentuk *activity based costing (ABC) system*.
2. Menyelenggarakan atau memelihara sistem yang paralel.
3. Menggunakan *activity based costing (ABC) system* pada pekerjaan yang akan sukses.
4. Menjaga agar desain awal *activity based costing (ABC) system* tetap sederhana.
5. Mendidik manajemen akan mempermudah manajemen memahami konsep dan menghargai manfaat dari *activity based costing (ABC) system*.

3. METODE PENELITIAN

Pendekatan Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus yang bersifat *eksplanatori*. Penulis memilih menggunakan strategi penelitian studi kasus *eksplanatori* dikarenakan penulis tidak memiliki kendali atas kejadian dalam penelitian dan penelitian ini berfokus pada kejadian saat ini. Yin (2003:8) menyatakan bahwa studi kasus mengacu pada *histories* namun studi kasus memiliki dua sumber bukti yang tidak dimiliki oleh *histories*, yaitu pengamatan langsung dan wawancara dengan orang yang berhubungan dengan penelitian.

Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif dan data kuantitatif. Data kualitatif yaitu data yang berupa huruf, gambar, diagram, dan informasi lain yang menjelaskan sesuatu, berupa data tentang sejarah berdirinya organisasi, lokasi organisasi, struktur organisasi, pembagian tugas masing-masing departemen dalam organisasi, dan sistem produksi. Sedangkan data kuantitatif adalah data atau informasi yang diperoleh dari organisasi dalam bentuk angka-angka atau data yang dapat dihitung dengan satuan hitung. Data kuantitatif tersebut berupa data produksi cokelat, data pemakaian bahan baku, data biaya tenaga kerja langsung, data biaya untuk proses produksi, data mengenai jumlah karyawan, jumlah jam kerja, jumlah KWH, dan luas area pabrik yang digunakan untuk proses produksi.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang dilakukan oleh penulis meliputi wawancara, observasi, dan dokumentasi. Wawancara mendalam dilakukan kepada level manajer untuk mengetahui aktivitas dan biaya yang timbul akibat aktivitas tersebut. Wawancara mendalam dilakukan kepada pihak yang memiliki pengetahuan dan pengalaman terhadap bidangnya. Penulis melakukan observasi secara langsung mengenai proses produksi cokelat dan proses yang dilakukan. Dokumentasi pada penelitian ini seperti sejarah organisasi, profil organisasi, aktivitas proses produksi cokelat, data pemakaian bahan baku, data biaya tenaga kerja langsung, data biaya untuk proses produksi, data mengenai jumlah karyawan, jumlah jam kerja, jumlah KWH, dan luas area pabrik yang digunakan untuk proses produksi.

Teknik Analisis Data

Sekaran dan Bougie (2013) menyatakan bahwa dalam penelitian kualitatif, peneliti mencari data ilmiah dengan analisis dan memberikan jawaban atas pertanyaan penelitian. Menurut Miles dan Huberman (2014) analisis kualitatif tetap menggunakan kata-kata yang disusun ke dalam teks yang diperluas. Teknik analisis data kualitatif terbagi dalam tiga aktivitas, yaitu pereduksi data, penyajian data, serta penarikan kesimpulan dan verifikasi.

1. Reduksi Data

Data direduksi untuk memilih, memutuskan, menyederhanakan, meringkas, dan mengubah data yang berasal dari tulisan atau transkrip yang telah dikumpulkan (Miles dan Huberman, 2014). Reduksi dilakukan dengan membuat

transkrip hasil wawancara atau verbatim wawancara. Dengan melakukan reduksi maka akan menghasilkan gambaran yang lebih jelas, mempermudah peneliti untuk melakukan pengumpulan data dan mencarinya bila diperlukan (Sugiyono, 2014).

2. Penyajian Data

Data disajikan untuk memahami sesuatu yang terjadi dan tindakan berikutnya yang harus dilakukan. Penyajian data kualitatif biasanya berupa tulisan yang bersifat naratif. Penyajian data dapat berupa suatu ukuran, grafik, diagram, tabel, dan jaringan hubungan. Melalui penyajian data, maka data dapat terorganisasi, tersusun dalam suatu pola hubungan, sehingga akan semakin mudah dipahami (Sugiyono, 2014).

3. Penarikan Kesimpulan dan Verifikasi

Penarikan kesimpulan yang diambil berdasarkan verifikasi atas analisis yang dilakukan sebelumnya. Kesimpulan berisi uraian naratif dari seluruh subtema yang ada dalam tabel kategorisasi sehingga dapat memberikan jawaban atas pertanyaan penelitian (Miles dan Huberman, 2014).

Langkah-langkah yang digunakan untuk menghitung harga pokok produksi dengan *activity based costing (ABC) system* adalah sebagai berikut.

1. Mendokumentasikan tarif dalam perhitungan harga pokok produksi dengan sistem tradisional.
2. Menghitung harga pokok produksi menggunakan *activity based costing (ABC) system* dengan langkah-langkah.
 - a. Tahap Pertama

- i. Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya ke dalam aktivitas.
 - ii. Mengasosiasikan berbagai biaya dengan berbagai aktivitas.
 - iii. Menentukan kelompok biaya yang homogen (*homogeneous cost pool*).
 - iv. Menentukan tarif kelompok (*pool rate*).
 - b. Tahap Kedua
Membebankan tarif kelompok berdasarkan *cost driver* yang digunakan untuk menghitung biaya *overhead* pabrik yang dibebankan.
3. Menyusun perhitungan harga pokok produksi menurut *activity based costing (ABC) system*.
 4. Membandingkan hasil perhitungan harga pokok produksi yang dihitung berdasarkan sistem tradisional dengan harga pokok produksi yang dihitung berdasarkan *activity based costing (ABC) system* kemudian menghitung selisihnya.
 5. Menganalisis sistem perhitungan biaya yang lebih tepat dalam penentuan harga pokok produksi di Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia.

Teknik Mengurangi Bias

Pada penelitian studi kasus, peneliti harus membuat perencanaan untuk mengurangi bias pada penelitian. Yin (2003) menyatakan bahwa sebuah tes kemungkinan bias ialah keterbukaan peneliti studi kasus terhadap temuan yang bertentangan. Contohnya, para peneliti yang mempelajari mengenai organisasi yang tidak mencari ke-

untungan mungkin terkejut ketika mendapatkan temuan bahwa organisasi tersebut mempunyai motif-motif pelaporan dan kapitalistik. Jika temuan-temuan semacam itu didasarkan pada bukti yang mendorong, kesimpulan studi kasus tersebut harus dapat merefleksikan temuan-temuan yang bertentangan ini.

Mengurangi bias pada penelitian studi kasus ini dapat dilakukan dengan melakukan wawancara kepada partisipan yang kompeten pada bidang yang sesuai dengan topik penelitian. Pemilihan partisipan yang kompeten dan menguasai bidang yang sesuai dengan topik penelitian, dapat mengurangi bias berdasarkan pengalaman dan pengetahuan. Selain itu, bias juga dapat dikurangi dengan cara mengurangi *double barrel* atau pertanyaan ganda. Penulis harus mengecek ulang pertanyaan wawancara untuk partisipan agar tidak terdapat pertanyaan ganda atau dua pertanyaan yang ditanyakan secara bersamaan untuk mengurangi bias.

Teknik Pengujian Data

Menurut Creswell (2016), pengujian data pada penelitian kualitatif meliputi dua hal, yaitu validitas dan reliabilitas. Pada penelitian kualitatif, validitas ialah memeriksa ketepatan temuan dengan melaksanakan beberapa prosedur, sedangkan reliabilitas ialah mengidentifikasi pendekatan yang digunakan peneliti konsisten dengan penelitian lain.

Validitas didasarkan pada kepastian atas keakuratan hasil penelitian dari sudut pandang peneliti, partisipan, atau pembacaan secara umum. Pada penelitian ini validitas data dilakukan dengan melakukan triangulasi. Triangulasi digunakan karena

mudah dipraktekkan untuk memvalidasi data. Triangulasi yang digunakan ialah triangulasi teknik dan sumber. Triangulasi teknik adalah menggali kebenaran informasi tertentu melalui berbagai teknik dan metode perolehan data, misalnya selain wawancara pengumpulan data juga dilakukan dengan observasi, dokumentasi atau konfirmasi (Creswell, 2016). Triangulasi sumber dilakukan dengan membandingkan informasi dengan responden yang berbeda. Hasil wawancara dan observasi dicek dengan sumber yang berbeda. Pengecekan difokuskan pada tema yang telah ditentukan peneliti berdasarkan hasil wawancara dan observasi (Creswell, 2016).

Reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan cara *member checking*. Penggunaan *member checking* untuk menentukan keakuratan dari laporan akhir. Metode *member checking* dilakukan dengan membuat verbatim wawancara dan akan menyerahkan kembali ke partisipan wawancara untuk mendapatkan tanda tangan serta memastikan keakuratan keakuratan informasi yang dilakukan pada saat wawancara sebelumnya (Creswell, 2016)

4. PEMBAHASAN

Untuk dapat bertahan dalam pasar, produk yang dihasilkan haruslah memiliki karakteristik dan mutu yang baik. Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia dalam setiap melakukan proses produksi selalu mempertahankan hal tersebut, hal ini merupakan ketetapan yang telah disepakati bersama. Produk hilir yang dihasilkan dan menjadi fokus penelitian ini adalah produk cokelat.

1. Cokelat *bar dark*

Cokelat *bar dark* merupakan cokelat batang yang memiliki kandungan pasta kakao lebih tinggi dibandingkan dengan kandungan susu dan gula.

2. Cokelat *praline* mente
Cokelat *praline* mente merupakan cokelat mini dengan berbagai bentuk yang berisi mente dan memiliki kandungan susu dan gula lebih banyak dibandingkan dengan pasta kakao.
3. Cokelat bubuk 3 in 1
Cokelat bubuk 3 in 1 merupakan cokelat berbentuk butiran atau bubuk yang memiliki berbagai macam komposisi.
4. Sabun kakao.
Sabun kakao merupakan sabun yang sebagian besar komposisinya berasal dari lemak kakao.

Dari penelitian yang dilakukan diperoleh suatu penjelasan bahwa Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia masih belum menerapkan *Activity Based Costing (ABC) System* untuk menghitung harga pokok produksi. Selama ini Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia masih menggunakan perhitungan harga pokok produksi berdasarkan sistem tradisional. Dalam bab ini akan dibahas mengenai penerapan *activity based costing (ABC) system* untuk menghitung harga pokok produksi pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia.

1. Perhitungan harga pokok produksi dengan sistem tradisional pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia tahun 2016.
Salah satu cara yang biasa digunakan untuk membebankan biaya *overhead* pabrik pada produk adalah dengan menghitung tarif tunggal dengan *cost driver* berdasarkan unit produksi.

Perhitungan biaya *overhead* pabrik dengan tarif tunggal terdiri dari dua tahap. Pembebanan biaya tahap pertama yaitu biaya *overhead* pabrik diakumulasi menjadi satu kesatuan untuk keseluruhan pabrik. Tarif tunggal dihitung dengan menggunakan dasar pembebanan biaya berupa unit produksi, jam kerja, dan sebagainya. Pembebanan biaya tahap kedua biaya *overhead* pabrik dibebankan ke produk dengan mengalikan tarif tersebut dengan biaya yang digunakan masing-masing produk.

- a. Tahap Pertama

Tahap pertama yaitu biaya *overhead* pabrik diakumulasi menjadi satu kesatuan untuk keseluruhan pabrik dengan menggunakan dasar pembebanan biaya berupa unit produksi.

- b. Tahap Kedua

Tahap kedua yaitu biaya *overhead* pabrik dibebankan ke produk dengan mengalikan masing-masing produk.

2. Perhitungan harga pokok produksi dengan *activity based costing (ABC) system* pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia tahun 2016.

- a. Prosedur tahap pertama

Tahap pertama menentukan harga pokok produksi berdasar *activity based costing (ABC) system* adalah menelusuri biaya dari sumber daya ke aktivitas yang mengkonsumsinya. Tahap ini terdiri dari.

- i. Mengidentifikasi dan menggolongkan aktivitas
Pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia aktivitas dapat digolongkan menjadi empat level akti-

vitasi, yaitu aktivitas level unit, aktivitas level *batch*, aktivitas level produk, aktivitas level fasilitas.

- ii. Menghubungkan berbagai biaya dengan berbagai aktivitas.
- iii. Menentukan *cost driver* yang tepat untuk masing-masing aktivitas.
- iv. Penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogen (*homogeneous cost pool*).
- v. Penentuan tarif kelompok (*pool rate*).

b. Prosedur Tahap Kedua

Tahap kedua menentukan harga pokok produksi berdasar aktivitas adalah membebankan tarif kelompok berdasarkan *cost driver*. Biaya untuk setiap kelompok biaya *overhead* pabrik dilacak ke berbagai jenis produk.

Berdasarkan pembebanan biaya *overhead* pabrik yang telah dilakukan, maka perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan *activity based costing (ABC) system* pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia tahun 2016 dapat disajikan pada tabel 1 sebagai berikut.

Tabel 1. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan *Activity Based Costing (ABC) System*

Keterangan	Cokelat <i>Bar Dark</i>	Cokelat <i>Praline Mente</i>	Cokelat Bubuk 3 in 1	Sabun Kakao
BBB	394.799.250,00	206.041.350,00	276.000.000,00	59.765.770,08
BTKL	417.346.223,52	321.504.086,10	234.710.961,41	47.136.124,77
BOP (pembulatan)	183.900.878,72	122.497.871,81	115.985.949,59	68.556.400,23
HPP	996.046.352,24	650.043.307,91	626.696.911,00	175.458.295,08
Unit produk	79.286	33.325	26.785	18.000
HPP per unit	12.562,70	19.506,18	23.397,31	9.747,68

Sumber: Data sekunder yang telah diolah, 2018.

3. Membandingkan Sistem Tradisional dengan *Activity Based Costing*

(*ABC System*) dalam menentukan Harga Pokok Produksi.

Perbandingan harga pokok produksi sistem tradisional dengan *activity based costing (ABC) system* dapat disajikan pada tabel 2 sebagai berikut.

Tabel 2. Perbandingan Harga Pokok Produksi Sistem Tradisional dengan *Activity Based Costing (ABC) System*

Jenis Produk	Sistem Tradisional	Sistem ABC	Selisih	Nilai kondisi
Cokelat <i>Bar Dark</i>	13.362,39	12.562,70	799,68	<i>overcost</i>
Cokelat <i>Praline Mente</i>	18.949,47	19.506,18	(556,71)	<i>undercost</i>
Cokelat Bubuk 3 in 1	22.186,20	23.397,31	(1.211,11)	<i>undercost</i>
Sabun Kakao	9.058,14	9.747,68	(689,54)	<i>undercost</i>

Sumber: Data sekunder yang telah diolah, 2018.

Dari perhitungan di atas dapat diketahui bahwa hasil perhitungan harga pokok produksi dengan *activity based costing (ABC) system* untuk cokelat *bar dark* adalah sebesar Rp12.562,70, cokelat *praline mente* sebesar Rp19.506,18, cokelat bubuk 3 in 1 sebesar Rp23.397,31, sabun kakao sebesar Rp9.747,68. Dari hasil tersebut jika dibandingkan dengan sistem tradisional, maka *activity based costing (ABC) system* memberikan hasil yang lebih besar untuk produk cokelat *praline mente*, cokelat bubuk 3 in 1, dan sabun kakao, sedangkan cokelat *bar dark* memberikan hasil yang lebih kecil. Selisih untuk cokelat *praline mente* sebesar Rp556,71, cokelat bubuk 3 in 1 sebesar Rp1.211,11, dan sabun kakao sebesar Rp689,54 sedangkan selisih untuk cokelat *bar dark* sebesar Rp799,68 yang apabila diakumulasikan untuk penjualan produk cokelat selama satu tahun Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia akan menanggung kerugian. Hal tersebut da-

pat dilihat pada tabel 3 sebagai berikut.

Tabel 3. Perbandingan Penjualan Cokelat antara Sistem Tradisional dengan *Activity Based Costing* (ABC) System

Jenis Produk	Jumlah Penjualan	Sistem Tradisional	Nilai (Rp)	Sistem ABC	Nilai (Rp)	Selisih
Cokelat Bar Dark	79.266	13.362,39	1.059.182.833,82	12.562,70	995.795.090,21	63.387.735,61
Cokelat Praline Mente	33.307	18.949,47	631.149.885,42	19.506,18	649.692.196,75	18.542.311,33
Cokelat Bubuk 3 in 1	26.747	22.186,20	593.414.210,94	23.397,31	625.807.813,27	32.393.602,32
Sabun Kakao	17.905	9.058,14	162.185.999,14	9.747,68	174.532.265,19	12.346.266,05
						126.669.915,31

Sumber: Data sekunder yang telah diolah, 2018.

5. KESIMPULAN

Simpulan

1. Perhitungan harga pokok produksi untuk produk cokelat pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia masih menggunakan sistem tradisional. Sistem tradisional membebankan semua elemen biaya produksi tetap maupun biaya produksi variabel ke dalam harga pokok produksi. Sistem tradisional membebankan biaya *overhead* pabrik menggunakan tarif tunggal berdasarkan jumlah unit produksi, yaitu total biaya *overhead* pabrik dibagi dengan jumlah unit produksi.

Sedangkan perhitungan harga pokok produksi untuk produk cokelat pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia dengan *activity based costing* (ABC) system dilakukan dalam dua tahap. Tahap pertama adalah menelusuri biaya dari sumber daya ke aktivitas yang mengkonsumsinya. Tahap ini terdiri dari: mengidentifikasi dan menggolongkan aktivitas ke dalam empat level aktivitas, menghubungkan berbagai biaya dengan berbagai ak-

tivitas, menentukan *cost driver* yang tepat untuk masing-masing aktivitas, menentukan kelompok-kelompok biaya (*cost pool*) yang homogen, menentukan tarif kelompok. Tahap kedua adalah membebankan tarif kelompok berdasarkan *cost driver*. Biaya *overhead* pabrik ditentukan berdasarkan tarif kelompok dan *cost driver* yang digunakan.

2. Perbandingan harga pokok produksi pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia dengan menggunakan sistem tradisional dan *activity based costing* (ABC) system adalah sebagai berikut.

- a. Perhitungan harga pokok produksi menggunakan *activity based costing* (ABC) system memberikan hasil yang lebih mahal dari sistem tradisional adalah pada cokelat *praline mente*, cokelat bubuk 3 in 1, dan sabun kakao, sedangkan cokelat *bar dark* memberikan hasil yang lebih murah.

Activity based costing (ABC) system memberikan hasil yang lebih besar dengan sistem tradisional pada cokelat *praline mente* dan selisih dengan sistem tradisional sebesar Rp556,71 atau 3%, selisih cokelat bubuk 3 in 1 sebesar Rp1.211,11 atau 5%, sedangkan selisih sabun kakao sebesar Rp689,54 atau 7%. Cokelat *bar dark* dengan *activity based costing* (ABC) system memberikan hasil yang lebih kecil. Selisih harga pokok produksi cokelat *bar dark* dengan sistem tradisional sebesar 799,68 atau 6%.

Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah dikemukakan di atas, maka terdapat beberapa saran yang dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan pengambilan kebijakan, saran tersebut antara lain.

1. Bagi pihak Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia.
 - a. Sebaiknya sebaiknya Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia mengevaluasi kembali sistem pembebanan biayanya dalam menentukan harga pokok produksi karena metode *activity based costing* (ABC) *system* mampu menghasilkan perhitungan biaya yang lebih akurat sehingga dapat menentukan harga pokok produksi yang tepat.
 - b. Dalam menerapkan *activity based costing* (ABC) *system* dukungan dari semua pihak sangat penting terutama dari *top management*, seperti menyiapkan sumber daya manusia agar dapat membantu pihak manajemen dalam mengambil keputusan, menyiapkan sumber daya manusia yang menguasai *activity based costing* (ABC) *system*.

Keterbatasan

Adapun keterbatasan penelitian ini antara lain.

1. Waktu yang terbatas sehingga penulis hanya mengambil data tahun 2016 untuk produk cokelat pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia.
2. Penulis menganalisis perhitungan harga pokok produksi dengan metode *activity based costing* (ABC) *system* hanya untuk produk cokelat.

DAFTAR PUSTAKA

- Akyol, et.al. 2007. An Analysis of Activity-Based Costing in Manufacturing System. *International Journal of Mechanical, Aerospace, Industrial, Mechatronic, and Manufacturing Engineering*. Vol. 1 (11).
- Blocher, Edward J., Chen, Kung H., Lin, Thomas W. 2007. *Manajemen Biaya Penekanan Strategis*. Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat.
- Carter, William K., Usry Milton F. 2006. *Cost Accounting*. Edisi 13. Jakarta: Salemba Empat.
- Creswell, John W. 2016. *Research Design Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif, dan Mixed*. Edisi 4. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Daljono. 2009. *Akuntansi Biaya*. Edisi 3. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Duh, et.al. 2009. The Design and Implementation of Activity-Based Costing. *International Journal of Accounting and Information Management*. Vol. 17(1): 27-52.
- Dunia, Firdaus Ahmad dan Abdullah Wasillah. 2012. *Akuntansi Biaya*. Edisi Kedua. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen, Don R dan Mowen Maryanne M. 2012. *Cornerstone of Managerial Accounting*. Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.

- Hennink, M., Inge Hutter, dan Ajay Bailey. 2012. *Qualitative Research Methods*. India: C&M Digital.
- Horngren, Charles T, Walter T. Harrison dan Linda Smith Bamber. 2006. *Akuntansi Biaya*. Edisi 6. Jakarta: PT. Indeks Kelompok Gramedia.
- Lu, Tsung-Yeuh et.al. 2017. Competitive Price Strategy with Activity-Based Costing – Case Study of Bicycle Part Company. *Procedia CIRP*. Vol 63: 14-20.
- Marismiati. 2011. Penerapan Activity Based Costing System Dalam Menentukan Harga. *Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi*. Vol. 1 (1).
- Martusa, Riki dan Agnes Fransisca Adi. 2011. Peranan *Activity Based Costing System* Dalam Perhitungan Harga Pokok Produksi Kain Yang Sebenarnya Untuk Penetapan Harga Jual (Studi Kasus Pada PT. Panca Mitra Sandang Indah). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*. No. 04.
- Miles, M.B., dan Huberman, A.M. 2014. *Qualitative Data Analysis*. Baevery Hills: Sage Publication Inc.
- Mulyadi. 2007. *Activity-Based Cost System*. Edisi 6. Yogyakarta: UPP STIM YKPN Yogyakarta.
- Rotikan, Gloria Stefanie. 2013. Penerapan Metode *Activity Based Costing* Dalam Penentuan Harga Pokok Produkai Pada PT. Tropica Cocoprime. *Jurnal EMBA*. Vol.1 (3): 1019-1029.
- Salem, Mr. Shaban E. A. dan Dr. Shabana Mazhar. 2014. The Benefits of the Application of Activity Based Cost System – Field Study on Manufacturing Companies Operating In Allahabad City – India. *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)*. Volume 16 (11).
- Sekaran, Uma, dan Roger Bougie. 2013. *Research Methods for Business*. Edisi 6. United Kingdom: John Willey and Sons Ltd.
- Sugiyono. 2007. *Metode Penelitian Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Manajemen Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, Kombinasi (Mixed Methods), Penelitian Tindakan (Action Research), Penelitian Evaluasi*. Bandung: CV.Alfabeta.
- Supriyono, R.A. 1999. *Manajemen Biaya Suatu Reformasi Pengelolaan Bisnis*. Edisi 1. Yogyakarta: BPFE.
- Supriyono, R.A. 2002. *Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian Biaya, Serta Pembuatan Keputusan*. Yogyakarta: Liberty Yogyakarta.
- Tunggal, Amin Widjaja. 2009. *Pengantar Activity Based Costing (ABC) dan Activity Based Management (ABM)*. Jakarta: Harvarindo.

Tsai, Wen-Hsien, Jui-Ling Hsu. 2004.
*Activity Based Costing: a Case
Study on a Taiwanese Hot
Spring Country Inn's Cost Cal-
culation.*

Yin, R.K. 2003. *Case study research:
Design and methods:* Sage
Publication.