

ANALISA DAN PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING* SEBAGAI PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI

Joni Hendra

Fakultas Ekonomi Universitas PancaMarga Probolinggo
hendrajon@yahoo.co.id

Abstract: *The purpose of this research are (1) knowing the influence of activity based costing (abc) as an effort to produce calculation basic price the paper products hvs a more efficient and more accurate, (2) helping for ease in determine policy to determine the selling price paper hvs. This study adopted qualitative approaches descriptive with the approach case study. The subject of this research is PT. Suparma, Tbk Surabaya. As for the period a financial report used were the reports on the production costs in January 2013 up to december 2013.*

Based on the research done can be concluded as follows (1) by using the method abc, so companies have basic price production more accurate. A comparison, basic price production in the paper products hvs 60 gsm roll in a traditional is higher (overcosts compared with a method of abc news. Basic price production overcosts indeed absorb the cost of smaller than traditional methods. While in the paper products hvs 60 gsm plano in a traditional lower (undercosts compared with a method of abc news. Hpp who undercosts indeed absorbs more greater than traditional methods. (2) the method of abc take more cost driver so that it will allocate overhead to each of product with more appropriate and accurately. Thus, through the use of a method of abc, distortion the cost of occurring can be removed or pressed minimum.

While advice that can be assigned to this research is: (1) of the company need to repair in the calculation of the basic price production by not using the traditional systems/ conventional again but by using activity based costing system. (2) before uses the abc should classifies a charge of friends The cost of energy and the cost of embalase to a group overhead to increase accuracy calculation basic price production

(Keyword: activity based costing, overhead cost, basic price production)

PENDAHULUAN

Dalam era globalisasi saat ini, berbagai lapisan usaha telah mengalami kemajuan yang pesat dan telah mempersiapkan diri dalam menghadapi persaingan bebas baik itu yang terjadi di dalam negeri maupun yang terjadi di luar negeri. Persaingan ini menuntut pihak manajemen dalam perusahaan untuk meningkatkan permintaan terhadap informasi yang dibutuhkan terutama untuk mengambil keputusan demi mempertahankan kelangsungan hidupnya. Keputusan yang dihasilkan oleh pihak manajemen harus relevan, dapat dipercaya, cepat, tepat waktu, dan dapat mencerminkan perspektif tentang

kondisi pasar. Ketidaktepatan informasi yang dihasilkan oleh pihak manajemen dapat menyebabkan perusahaan akan mengikuti strategi yang tidak menguntungkan.

Keperluan informasi biaya yang lebih akurat menyebabkan perusahaan secara serius memperhatikan prosedur penentuan biaya yang digunakan. Salah satu contoh prosedur penentuan biaya adalah penentuan harga jual yang layak, dimana dalam menentukan harga ini harus dilakukan dengan tepat dan cermat, pelanggan sebagai konsumen akan merasa puas apabila memperoleh produk sesuai dengan pengorbanan yang harus dilakukan untuk memperoleh produk tersebut. Oleh karena itu informasi harga jual yang akurat dapat mempengaruhi tingkat profitabilitas

perusahaan yang telah direncanakan. Kebutuhan akan informasi harga jual dipengaruhi oleh perhitungan harga pokok produksi. Harga pokok produksi pada perusahaan industri yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead. Dengan adanya perkembangan teknologi, struktur biaya mengalami pergeseran dimana biaya overhead memiliki proporsi yang semakin besar dan lebih besar daripada biaya tenaga kerja langsung. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dapat ditelusuri secara langsung ke produk. Untuk biaya overhead yang tidak bisa ditelusuri langsung ke produk, alokasi terhadapnya perlu dilakukan.

Metode pembebanan biaya overhead umumnya masih menggunakan metode konvensional, dimana membebankan biaya berdasarkan volume. Biaya overhead yang dibebankan ke produk berdasarkan sebab akibat antara biaya dengan produk. Metode konvensional dapat mengukur secara akurat sumber-sumber yang dikonsumsi setiap produk secara proporsional. Namun, banyak sumber-sumber atau biaya-biaya yang timbul dari aktivitas dan transaksi-transaksi tidak berkaitan dengan volume produksi. Akibatnya, metode konvensional tidak memberikan sumbangan yang berarti dalam alokasi-alokasi biaya yang berkaitan dengan produksi ke setiap produk.

Cara pembebanan biaya seperti itu tidak mampu menunjukkan berapa biaya yang sesungguhnya dikonsumsi oleh setiap produk. Hal ini akan sangat merugikan perusahaan apabila perusahaan memproduksi berbagai jenis produk yang berbeda satu sama lain, baik menurut volume, ukuran, kerumitan bahan baku dan jam tenaga kerja. Alokasi biaya dengan cara ini mengakibatkan adanya penyimpangan karena produk tidak mengkonsumsi biaya secara proporsional terhadap volume produksi. Akibatnya, subsidi silang pun terjadi dimana produk yang memiliki volume produksi yang tinggi

akan mensubsidi produk yang memiliki volume produksi yang rendah.

Sebagai alternatif, perusahaan dapat menggunakan metode perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (*ABC/Activity Based Costing*), dimana dalam metode ini mengalokasikan biaya ke transaksi dari aktivitas yang dilaksanakan dalam suatu organisasi. Aktivitas yang menyebabkan biaya dan biaya aktivitas harus dialokasikan ke obyek biaya dengan dasar aktivitas biaya tersebut dikonsumsi. Ketika biaya dibebankan pada obyek biaya, biaya per unit dihitung dengan membagi biaya total yang dibebankan dengan jumlah unit dari obyek biaya tertentu. Pengelolaan yang baik terhadap aktivitas yang menghasilkan jasa dengan penetapan harga pokok produksi yang akurat akan menghasilkan informasi biaya yang mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas perusahaan. Kegagalan dalam perhitungan harga yang akurat dapat mengakibatkan kegagalan pengambilan keputusan.

PT. Suparma, Tbk merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang industri kertas (berbagai jenis kertas HVS, kertas karton, kertas tissue, kertas kraft, duplex dan lain-lain). PT. Suparma, Tbk merupakan salah satu pabrik kertas milik swasta yang didirikan pada tahun 1976 dengan berkedudukan di Surabaya Jawa Timur. Seiring dengan berjalannya waktu dan iklim usaha di Indonesia yang semakin baik terutama di, maka mulai bermunculan berbagai macam industri pulp dan kertas baru yang didirikan oleh swasta yang menjadi pesaing dan tantangan bagi PT. Suparma, Tbk. Bahkan dalam situasi pasar yang terjadi saat ini, pangsa pasar perusahaan yang semakin menurun, serta kondisi keuangan yang juga menjadi permasalahan yang timbul pada perusahaan saat ini.

Dengan keadaan yang seperti ini, perusahaan perlu mempunyai keunggulan untuk mengalahkan para pesaing, diantaranya adalah keunggulan kualitas, keunggulan

harga jual yang relatif rendah dan sebagainya. Dengan perhitungan harga pokok produksi yang tepat, perusahaan dapat menentukan harga jual yang tepat sehingga dapat bersaing dengan produk perusahaan lain terutama produk kertas HVS (Writing and Printing Paper) ukuran 60 gsm bentuk roll dan plano yang menjadi produk unggulan PT. Suparma, Tbk.

Dalam menghitung harga pokok produksi, PT. Suparma, Tbk masih menggunakan metode tradisional (konvensional) yaitu dengan menggunakan dasar alokasi yang berkaitan dengan tingkat unit yang diproduksi yang berkenaan dengan pembebanan biaya overhead. Metode ini sangat tidak tepat diterapkan di Sub Unit *Paper Machine III* PT. Suparma, Tbk yang menghasilkan berbagai macam produk, yaitu bentuk roll, plano dan finish produk yang berbeda baik menurut ukuran, volume maupun bahan baku. Hal ini menyebabkan pihak manajemen mengalami kesulitan dalam menentukan biaya overhead untuk masing-masing unit produk yang dihasilkan, karena pihak manajemen langsung membebankan semua biaya overhead ke dalam tingkat unit usaha yang dihasilkan.

Rumusan masalah yang dapat diberikan dalam penelitian ini adalah: (1) Bagaimana pengaruh *activity based costing* terhadap efisiensi dan akurasi perhitungan harga pokok produksi kertas HVS, (2) Bagaimana pengaruh *activity based costing* dalam menghitung harga pokok produksi kertas HVS terhadap kebijakan penetapan harga jual kertas.

Penelitian ini bertujuan untuk: (1) Menghasilkan perhitungan harga pokok produksi yang efisien dan akurat pada produk kertas HVS dengan menggunakan *Activity Based Costing* (ABC). (2) Membantu mempermudah didalam menentukan kebijakan penetapan harga jual kertas HVS.

KAJIAN PUSTAKA

Activity-Based Costing (ABC)

"*Activity-based cost system* (ABC system) adalah sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat kos produk/jasa sebagai tujuan. Sistem informasi ini diterapkan dalam perusahaan manufaktur, jasa, dan dagang." (Mulyadi, 2007: 40).

Menurut Garrison dan Noreen (2004: 292) *Activity-Based Costing* (ABC) adalah metode *costing* yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategis dan keputusan lainnya yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya tetap.

Hansen dan Mowen (2006) mengatakan bahwa sistem biaya berdasarkan aktivitas (*activity-based cost*) pertama-tama menelusuri biaya aktivitas dan kemudian ke produk.

Konsep *Activity-Based Costing* (ABC)

Menurut Mulyadi (2007), terdapat dua keyakinan dasar yang melandasi ABC: (1) *Cost is caused*. Biaya ada penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas. Dengan demikian, pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya akan menempatkan personel perusahaan pada posisi dapat mempengaruhi biaya. ABC system berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekadar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan. (2) *The causes of cost can be managed*. Penyebab terjadinya biaya (yaitu aktivitas) dapat dikelola. Melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personel perusahaan dapat mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.

Identifikasi Aktivitas

Fokus dalam sistem ABC adalah aktivitas, maka identifikasi aktivitas merupakan langkah pertama dalam mendesain sistem ABC. Aktivitas merupakan satuan unit dasar pekerjaan yang dilaksanakan dalam sebuah organisasi atau tindakan dalam suatu organisasi, sehingga pengidentifikasian aktivitas berarti mengumpulkan dan mendaftar pekerjaan atau tindakan yang dilakukan dalam perusahaan yang melibatkan konsumsi sumber daya. Data tentang aktivitas didapatkan dengan mewawancarai manajer atau wakil dari area kerja fungsional. Setelah menyusun daftar aktivitas, yang dilakukan selanjutnya adalah menentukan atribut aktivitas yang digunakan untuk menjelaskan dan menggolongkan aktivitas. Atribut aktivitas merupakan informasi keuangan dan non keuangan yang menggambarkan aktivitas individual. Atribut apa yang digunakan tergantung pada tujuannya. Misalnya, jika tujuannya adalah untuk mengkalkulasi biaya produk, atribut aktivitas yang dipilih meliputi jenis sumber daya yang dipakai, jumlah waktu yang dibutuhkan pekerja untuk menyelesaikan suatu aktivitas, dan lain-lain.

Untuk tujuan menghitung biaya produk, atribut aktivitas digunakan untuk menggolongkan aktivitas-aktivitas terkait ke dalam kelompok-kelompok yang menjadi dasar bagi penggolongan biaya yang homogen. Aktivitas dapat dikelompokkan ke dalam kelompok sejenis berdasarkan karakter yang sama (Hansen dan Mowen, 2006), yaitu: (1) mereka secara logis berhubungan, dan (2) memiliki rasio konsumsi yang sama terhadap semua produk. Kumpulan dari biaya overhead yang berhubungan dengan masing-masing kelompok aktivitas disebut kesatuan biaya sejenis. Begitu kesatuan biaya ditentukan, biaya per unit dari penggerak aktivitas terpilih dihitung dengan membagi biaya kelompok dengan kapasitas praktis penggerak aktivitas, disebut juga *pool rate* (tarif kelompok).

Manfaat Activity-Based Costing (ABC)

Rayburn (2004) menyebutkan beberapa keunggulan ABC sebagai berikut: (1) ABC memperbaiki distorsi yang melekat dalam informasi biaya tradisional berdasarkan alokasi bertahap yang hanya menggunakan penggerak yang dilakukan oleh volume. ABC lebih jauh mengakui hubungan sebab akibat antara penggerak biaya dengan kegiatan. (2) ABC menawarkan bantuan dalam memperbaiki proses kerja dengan menyediakan informasi yang lebih baik untuk membantu mengidentifikasi kegiatan yang membutuhkan banyak pekerjaan, sehingga berguna bagi perusahaan dengan biaya overhead yang tinggi, produk yang beragam, dan berbagai macam ukuran batch pelaksanaan produksi. (2) Informasi ABC mendorong perusahaan mengevaluasi kegiatan untuk mengetahui mana yang tidak bernilai dan dapat dieliminasi. (3) Sistem ABC menyediakan data yang relevan, dengan syarat biaya setiap kegiatan adalah sejenis dan benar-benar proporsional terhadap penggerak biaya.

Syarat Penggunaan Activity-Based Costing (ABC)

Sistem ABC menawarkan beberapa manfaat, namun manfaat tersebut tidak mungkin tercapai tanpa biaya. Sistem ini bersifat sangat rumit dan membutuhkan pengukuran aktivitas yang sangat teliti. Pengukuran aktivitas tersebut dapat menjadi mahal. Menurut Supriono (2004) dalam Sudiarsana (2005), terdapat dua hal yang harus dipenuhi sebelum kemungkinan ABC digunakan: (1) Biaya-biaya yang berdasar non unit harus merupakan prosentase signifikan dari biaya overhead. Jika biaya ini jumlahnya kecil, maka sama sekali tidak ada masalah dalam pengalokasiannya pada tiap produk. (2) Rasio-rasio konsumsi antara aktivitas-aktivitas berdasar nonunit harus berbeda. Jika berbagai produk menggunakan semua aktivitas overhead dengan rasio yang kira-kira sama maka tidak ada masalah jika *cost driver* berdasar unit digunakan untuk

mengalokasikan semua biaya overhead pada setiap produk. Jika berbagai produk rasio konsumsinya sama, maka sistem tradisional maupun ABC membebankan overhead pabrik dalam jumlah yang sama.

Penelitian Sebelumnya

Berikut akan diuraikan secara singkat mengenai dua penelitian tentang penerapan *Activity-Based Costing (ABC)* untuk perhitungan harga pokok produksi yang telah dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya terkait dengan penelitian yang akan dilakukan. (1) Penerapan *Activity Based Costing (ABC)* untuk Keakuratan Perhitungan *Unit Product Cost* pada PT. X di Surabaya oleh Lanny Chandra (2004). Kesimpulan dari penelitian ini adalah dengan adanya *Activity Based Costing (ABC)*, perhitungan Harga Pokok Produksi jadi lebih akurat, tidak *overcosted* maupun *undercosted*. Selain itu ABC juga membantu manajemen dalam menentukan harga jual yang lebih baik. (2) Keuntungan yang didapat dari Penerapan Sistem *Activity Based Cost Management* pada Perusahaan-perusahaan Manufaktur di Jawa Timur oleh Filia Sandrayani Guntoro (2007). Kesimpulan dari penelitian ini adalah informasi yang dihasilkan ABCM lebih mudah diakses, lebih akurat, lebih dapat diandalkan, lebih tepat waktu, dan lebih mudah dimengerti dibanding dengan informasi yang dihasilkan oleh sistem tradisional.

Perbedaan penelitian di atas dengan penelitian ini adalah pada objek penelitian dan keterkaitannya dengan kebijakan penetapan harga jual melalui perhitungan harga pokok produk yang akurat.

METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini termasuk jenis penelitian kualitatif deskriptif, "yaitu jenis penelitian yang digunakan untuk meneliti masalah-masalah yang membutuhkan studi mendalam (Bungin, 2008:69)", dengan pendekatan studi kasus, yang dilakukan di

PT. Suparma, Tbk yang berlokasi di Jl Sulung Sekolahan 6A Surabaya. Ruang lingkup pembahasan dalam penelitian ini terbatas pada penerapan *activity based costing* dalam menghitung harga pokok produksi pembuatan kertas HVS 60 gsm bentuk roll dan planoyang dihasilkan untuk periode laporan keuangan yang digunakan pada bulan Januari 2013 sampai dengan bulan Desember 2013

Teknik Analisis

Setelah semua data yang diperlukan terkumpul pada tahap analisa ini dilakukan pendokumentasian dan penelitian berkaitan dengan *activity based costing* untuk menghitung biaya produk secara lebih tepat dan akurat. Dari data-data yang telah didokumentasikan secara tertulis tersebut maka akan dilakukan teknik analisa sebagai berikut : (1) Mengidentifikasi biaya sumber daya yang ada serta menentukan pemicu sumber daya atau *resources driver*. (2) Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang dilakukan perusahaan yang diperhitungkan dalam harga produk produksi apakah termasuk dalam aktivitas tingkat unit, batch, produk atau fasilitas. (3) Membebankan biaya sumber daya yang dikonsumsi tiap aktivitas. (4) Mengalokasikan secara tepat besarnya biaya setiap kelompok aktivitas atau *activity pool*. (5) Menentukan pemicu aktivitas atau *activity driver*. (6) Membebankan biaya kelompok aktivitas/*activity pool* dengan menentukan tarif masing-masing pool dan menghitung biaya overhead yang dibebankan. (7) Membandingkan biaya pembuatan kertas HVS 60 gsm antara metode *activity based costing* yang telah dihitung sebelumnya dengan biaya pembuatan kertas HVS 60 gsm dari perusahaan, dianalisa dan memberikan saran serta rekomendasi kepada pihak manajemen untuk melakukan perbaikan yang diperlukan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

PT. Suparma, Tbk memproduksi kertas HVS pada *Paper Machine 3* yang terdiri dari 11 jenis kertas HVS. Termasuk kertas HVS 60 gsm bentuk roll dan plano yang menjadi obyek penelitian. Oleh karena itu untuk menganalisis kertas HVS 60 gsm bentuk roll dan plano diperlukan data produksi pada *Paper Machine 3*. Data produksi mulai bulan Januari 2013 – Desember 2013 dapat dilihat pada tabel 1 berikut ini;

TABEL 1
DATA KWANTUM PRODUKSI

| Jenis Produk | Kwantum (Kg) |
|---------------------------|---------------|
| HVS 58 gsm Roll | 1,166,749.00 |
| HVS 60 gsm Roll | 29,403,492.00 |
| HVS 70 gsm Roll | 548,617.00 |
| HVS 80 gsm Roll | 929,855.00 |
| HVS 58 gsm Plano | 215,202.00 |
| HVS 60 gsm Plano | 1,886,847.02 |
| HVS 70 gsm Plano | 422,018.00 |
| HVS 80 gsm Plano | 7,438.00 |
| HVS 60 gsm Finish Product | 201,975.12 |
| HVS 70 gsm Finish Product | 39,232.62 |
| HVS 80 gsm Finish Product | 30,595.32 |

Di samping data produksi diperlukan juga data laporan biaya produksi untuk menganalisis harga pokok produk kertas HVS 60 gsm bentuk roll dan plano. Untuk data laporan biaya produksi dapat dilihat pada tabel 2 berikut ini :

TABEL 2
LAPORAN BIAYA PRODUKSI

| No | Jenis Biaya | Jumlah |
|----|----------------------|-----------------------|
| 1 | Biaya Bahan Baku | Rp 165,205,065,235.14 |
| 2 | Biaya Overhead : | |
| | Biaya Bahan Penolong | Rp 24,493,549,990.42 |
| | Biaya Listrik | Rp 26,264,778,200.47 |
| | Biaya Up LP | Rp 32,691,744,032.25 |
| | Biaya Udara Tekan | Rp 2,473,356,697.24 |
| | Biaya Air | Rp 753,388,808.71 |
| | Biaya Effluent | Rp 3,014,844,425.04 |
| | Biaya Embalase | Rp 1,794,123,851.00 |
| | Biaya Plant Service | Rp 4,396,401,146.88 |
| | Biaya Pemel I | Rp 4,908,700,222.12 |
| | Biaya Div. Logistik | Rp 2,719,505,215.05 |
| | Biaya Solar | Rp 106,063,698.49 |
| | Biaya Pelumas | Rp 1,284,287,892.40 |

| | |
|------------------------|-----------------------|
| Biaya Tenaga Kerja | Rp 14,412,091,660.75 |
| Biaya Bentangan | Rp 4,216,167,819.89 |
| Biaya Maintenance | Rp 2,115,524,145.93 |
| Biaya Asuransi | Rp 467,504,845.72 |
| Biaya Penyusutan | Rp 12,554,909,089.77 |
| Biaya Perjalanan Dinas | Rp 9,260,631.85 |
| Biaya Lain-lain | Rp 18,314,204.44 |
| Total Biaya Overhead | Rp 138,694,516,578.42 |

Sumber : PT. Suparma, Tbk

Dalam menentukan harga pokok produksi kertas HVS yang dihasilkan di *Paper Machine III*, PT Suparma, Tbk masih menggunakan metode tradisional tarif departemen.

Menurut perhitungan staf akuntansi harga pokok, harga pokok produksi untuk kertas HVS 60 gsm bentuk roll dan plano adalah sebagai berikut: (1) Menentukan tarif biaya utama dengan menjumlahkan komponen biaya selain biaya *overhead* kemudian membaginya dengan total unit yang diproduksi.

| Biaya | Jumlah (Rp) | Total Unit (Kg) | Biaya (Rp/ Kg) |
|----------------|--------------------|-----------------|----------------|
| Bahan baku | 165,205,065,235.14 | | |
| Bahan penolong | 24,493,549,990.42 | | |
| Energi | 65,198,112,163.72 | | |
| Embalase | 1,794,123,851.00 | | |
| Total | 256,690,851,240.27 | 34,852,021.08 | 7,365.16 |

(2) Menentukan tarif *overhead* PM III dengan cara membagi biaya *overhead* pada mesin kertas dengan jumlah jam mesin kertas.

| Biaya | Jumlah | Jam Mesin | Biaya / Jam Mesin |
|-----------------|----------------------|-----------|-------------------|
| Overhead PM III | Rp.44,653,030,933.28 | 5.965 | Rp.7,485,839.22 |

(3) Menentukan tarif *overhead* *Finishing* berdasarkan jam mesin *finishing* dengan cara membagi biaya *overhead* pada mesin kertas dengan jumlah jam mesin *finishing*.

| Biaya | Jumlah | Jam Mesin | Biaya / Jam Mesin |
|--------------------|-------------------|-----------|-------------------|
| Overhead Finishing | Rp. 2,555,699,640 | 8,631.10 | Rp. 296,103.58 |

(4). Menentukan biaya utama masing-masing produk dengan cara mengalikan tarif biaya utama dengan total unit.

| | HVS 60 gsm | Roll | Plano |
|------------|------------------|-----------------------|-------|
| Unit (Kg) | 29,403,492.00 | 1,886,847.02 | |
| Biaya (Kg) | 7,365.16 | Rp. 7,365.16 | |
| BiayaUtama | Rp.216,561,540,9 | Rp. 13,896,937,759.00 | |
| | 67.50 | | |

(5) Menentukan biaya overhead PM III masing-masing produk dengan cara mengalikan tarif overhead PM III dengan jam mesin kertas yang digunakan untuk masing-masing produk.

| | HVS 60 gsm | Roll (Rp) | Plano |
|-------------------------|-------------------|------------------|--------------|
| jam mesin kertas | | 4,823 | 310 |
| biaya /jam mesin kertas | | 7,485,839.22 | 7,485,839.22 |
| Biaya Overhead PM III | 36,104,202,546.73 | 2,320,610,157.47 | |

(6) Menentukan biaya overhead Finishing masing-masing produk dengan cara mengalikan tarif overhead Finishing dengan jam mesin Finishing yang digunakan untuk masing-masing produk.

| | HVS 60 gsm | Roll | Plano |
|--------------------------------|------------|----------------|------------------|
| jam mesin finishing | | 3,030.50 | 268.78 |
| biaya /jam mesin Finishing, Rp | | 296,103.58 | Rp 296,103.58 |
| Biaya Overhead Finishing Rp | | 897,341,909.96 | Rp 79,586,721.19 |

(7) Menentukan Harga Pokok Produksi masing-masing produk dengan menjumlahkan biaya utama, biaya overhead PM III, dan biaya overhead Finishing. Untuk menentukan HPP per unit, jumlah HPP masing-masing produk dibagi dengan unit yang diproduksi untuk masing-masing produk.

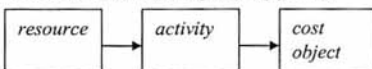
| | HVS 60 gsm | Roll | Plano |
|--------------------------|-----------------------|----------------------|-------|
| Biaya Utama | Rp 216,561,540,967.50 | Rp 13,896,937,759.00 | |
| Biaya Overhead PM III | Rp 36,104,202,546.73 | Rp 2,320,610,157.47 | |
| Biaya Overhead Finishing | Rp 897,341,909.96 | Rp 79,586,721.19 | |
| HPP | Rp 253,563,085,424.18 | Rp 16,297,134,637.65 | |
| HPP /kg | Rp 8,623.57 | Rp 8,637.23 | |

Pembahasan

Penentuan Harga Pokok Produksi Kertas HVS dengan Metode ABC.

Penentuan harga pokok produksi kertas HVS yang dihasilkan di *Paper*

Machine III dengan metode biaya berdasarkan aktivitas (*Activity Based Costing - ABC*) didasarkan pada unsur-unsur aktivitas yang terjadi pada *Paper Machine III*, PT. Suparma. Semua aktivitas yang terjadi harus diperhitungkan dalam penentuan harga pokok produksi. Asumsi mendasar metode *Activity Based Costing* ini adalah bahwa aktivitas mengkonsumsi sumber daya dan produk mengkonsumsi aktivitas. Oleh sebab itu, ABC merupakan proses 2 tahap. Tahap pertama adalah membebankan sumber daya (*resources*) yang ada ke aktivitas-aktivitas. Tahap berikutnya adalah membebankan biaya aktivitas yang dikonsumsi oleh masing-masing produk.



Berbagai tahapan tersebut antara lain dijelaskan sebagai berikut :

1. Pembebanan Biaya Sumber Daya ke Aktivitas.

a. Mengidentifikasi biaya sumber daya
Biaya sumber daya yang ada di perusahaan adalah semua biaya overhead yang ada di laporan keuangan perusahaan. Seperti ditunjukkan pada Tabel 4 di bawah:

Tabel 3

Daftar Biaya Sumber Daya

| Sumber Daya | Jumlah |
|------------------------|-------------------|
| Biaya Bahan Penolong | 24,493,549,990.42 |
| Biaya Listrik | 26,264,778,200.47 |
| Biaya Uap LP | 32,691,744,032.25 |
| Biaya Udara Tekan | 2,473,356,697.24 |
| Biaya Air | 753,388,808.71 |
| Biaya Effluent | 3,014,844,425.04 |
| Biaya Embalase | 1,794,123,851.00 |
| Biaya Plant Service | 4,396,401,146.88 |
| Biaya Pemel I | 4,908,700,222.12 |
| Biaya Div. Logistik | 2,719,505,215.05 |
| Biaya Solar | 106,063,698.49 |
| Biaya Pelumas | 1,284,287,892.40 |
| Biaya Tenaga Kerja | 14,412,091,660.75 |
| Biaya Bentangan | 4,216,167,819.89 |
| Biaya Maintenance | 2,115,524,145.93 |
| Biaya Asuransi | 467,504,845.72 |
| Biaya Penyusutan | 12,554,909,089.77 |
| Biaya Perjalanan Dinas | 9,260,631.85 |
| Biaya Lain-lain | 18,314,204.44 |
| Total | 38,694,516,578.42 |

Sumber : PT Suparma Tbk, otahanpenulis

a. Mengidentifikasi *resources driver*

Setelah diketahui sumber daya perusahaan, maka diidentifikasi *resources driver* agar dapat digunakan sebagai dasar dalam pembebanan ke tiap-tiap aktivitas. Penentuan *resources driver* pada sumber daya berdasarkan hubungan sebab akibat dengan aktivitas. Jika aktivitas meningkat maka yang menyebabkan konsumsi aktivitas terhadap sumber daya meningkat adalah *resources driver* sumber daya tersebut.

b. Mengidentifikasi aktivitas

Aktivitas-aktivitas disini yang dimaksud adalah aktivitas-aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya dalam rangka memproduksi kertas HVS. Aktivitas-aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya pada PT. Suparma Tbk sub unit *Paper Machine III* adalah sebagai berikut :

Perbandingan Harga Pokok Produksi Pembuatan Kertas HVS 60 gsm antara Metode *Traditional Costing* dan *Activity Based Costing*.

Setelah melakukan perhitungan harga pokok produksi per kilogram pembuatan kertas HVS 60 gsm bentuk Roll maupun bentuk Plano dengan metode *Activity Based Costing*, penulis mencoba membandingkan antara metode tradisional dengan metode ABC, dapat dilihat pada tabel 5 dan tabel 6 berikut ini ;

Tabel. 5
Perbandingan HPP per kilogram Kertas HVS 60 gsm Roll

| | Metode Tradisional | Metode ABC | Selisih |
|-------------|--------------------|-------------|---------------|
| Biaya Utama | Rp 7,365.16 | Rp 4.740.19 | Rp 2.624.98 |
| Overhead | Rp 1,258.41 | Rp 3.306.26 | Rp (2,047.85) |
| HPP | Rp 8,623.57 | Rp 8,046.45 | Rp 577.12 |

Sumber : PT. Suparma, Tbk, olahan penulis

Tabel. 6
Perbandingan HPP per kilogram Kertas HVS 60 gsm Plano

| | Metode Tradisional | Metode ABC | Selisih |
|-------------|--------------------|--------------|---------------|
| Biaya Utama | Rp 7,365.16 | Rp 4.740.19 | Rp 2.624.98 |
| Overhead | Rp 1,272.07 | Rp 6.429.58 | Rp (5,157.52) |
| HPP | Rp 8,637.23 | Rp 11,169.77 | Rp (2,532.54) |

Sumber : PT. Suparma, Tbk, olahan penulis

Hasil perbandingan pada tabel di atas menyebutkan bahwa terjadi perbedaan nilai nominal pada biaya utama baik untuk produk kertas HVS 60 gsm roll maupun plano. Hal ini terjadi karena pada metode tradisional yang dilakukan perusahaan biaya utama terdiri dari : biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya energi, dan biaya embalase sedangkan pada metode ABC yang dilakukan oleh penulis biaya utama hanya terdiri dari biaya bahan baku saja. Untuk biaya bahan penolong, biaya energi, dan biaya embalase digolongkan dan dimasukkan ke biaya *overhead*.

Pada tabel juga dapat dilihat ternyata untuk produk kertas HVS 60 gsm roll maupun plano terjadi *undercosting* pada biaya *overheadnya*. Hal ini bisa disebabkan karena biaya overhead yang dilakukan penulis dengan metode ABC termasuk di dalamnya biaya bahan penolong, biaya energi, dan biaya embalase sedangkan pada biaya *overhead* yang dilakukan perusahaan tidak termasuk. Tetapi perbedaan biaya *overhead* pada tabel juga bisa karena adanya perbedaan akurasi biaya.

Hal ini terbukti pada nilai HPP untuk kedua jenis produk meskipun biaya *overheadnya* sama *undercosting* HPP untuk produk kertas HVS 60 gsm roll ternyata *overcosting*. Sedangkan pada produk kertas HVS 60 gsm plano ternyata HPP nya *undercosting*. Penyebab terjadinya *undercosting* maupun *overcosting* telah dijelaskan sebelumnya, yaitu mungkin disebabkan oleh beraneka ragam dari produk yang dihasilkan *Paper Machine III*. Banyaknya jenis produk yang diproduksi ini mengakibatkan pengalokasian biaya menjadi tidak tepat, misalnya biaya yang seharusnya dibebankan ke produk HVS 60 gsm plano,

namun ternyata dibebankan ke produk HVS 70 gsm roll.

Evaluasi Perhitungan Harga Pokok Produksi Kertas HVS 60 gsm berdasarkan Metode *Activity Based Costing*.

Perusahaan menghitung harga pokok produksi kertas HVS 60 gsm Roll maupun Plano dengan menggunakan metode tradisional tarif departemen, dimana untuk menghitung HPP perusahaan menggunakan tarif PM III dan tarif *finishing*. Di samping itu biaya overhead yang dihitung perusahaan berdasarkan tarif tersebut tidak termasuk biaya bahan penolong, biaya energi, dan biaya embalase. Biaya – biaya tersebut dimasukkan ke biaya utama bersama biaya bahan baku yang langsung dibagi total unit untuk mencari biaya per kilogramnya yaitu sebesar Rp 7,365.16. Sedangkan untuk biaya overhead produk kertas HVS 60 gsm bentuk roll per kilogram dihitung perusahaan sebesar Rp 1,258.41. Untuk bentuk plano biaya overhead per kilogramnya dihitung perusahaan sebesar Rp 1,272.07. Sehingga perhitungan HPP per kilogram untuk produk kertas HVS 60 gsm Roll adalah sebesar Rp 8.623,57 dan untuk bentuk plano sebesar Rp 8,637.23.

Perhitungan di atas kurang akurat, karena hanya berdasar satu *cost driver* saja dan juga biaya-biaya yang termasuk biaya overhead tidak dimasukkan ke biaya overhead. Sedangkan metode *activity based costing* menggunakan banyak *cost driver* dan juga harus tepat dalam menggolongkan total biaya *overhead* yang ada dengan memasukkan biaya bahan penolong, biaya energi, biaya embalase ke biaya *overhead* agar meningkatkan keakurasian biaya dan meminimalisir adanya distorsi biaya.

Menurut perhitungan dengan ABC biaya utama hanya terdiri dari biaya bahan baku. Oleh karena itu biaya per kilogram ditentukan dari total biaya bahan baku dibagi dengan total unit, yaitu sebesar Rp 4,740.19. Untuk biaya overhead per kilogram kertas

HVS 60 gsm roll adalah sebesar Rp 3,306.26. Sedangkan biaya overhead per kilogram kertas HVS 60 gsm plano sebesar Rp 6,429.58. Sehingga perhitungan menurut ABC HPP per kilogram kertas HVS 60 gsm roll adalah Rp 8.046,45 dan untuk HPP per kilogram kertas HVS 60 gsm plano adalah Rp 11,169.77.

Sehingga dengan metode ABC penghitungan HPP untuk produk kertas HVS 60 gsm bentuk roll dan plano menjadi lebih akurat. Karena sebenarnya penghitungan HPP menurut perusahaan untuk produk kertas HVS 60 gsm bentuk roll per kilogram terlalu tinggi/*overcosting* sebesar Rp 577.12. Sedangkan pada produk kertas HVS 60 gsm bentuk plano per kilogram terlalu rendah/*undercosting* sebesar Rp 2,532.54.

PENUTUP

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan diatas, maka penulis menarik kesimpulan sebagai berikut (1) Dengan menggunakan metode ABC, maka perusahaan memperoleh HPP yang lebih akurat. Perbandingannya, HPP pada produk kertas HVS 60 gsm roll pada metode tradisional lebih tinggi (*overcosts*) dibanding dengan metode ABC. HPP yang *overcosts* sesungguhnya menyerap biaya yang lebih kecil daripada metode tradisional. Sedangkan pada produk kertas HVS 60 gsm plano pada metode tradisional lebih rendah (*undercosts*) dibanding dengan metode ABC. HPP yang *undercosts* sesungguhnya menyerap lebih besar daripada metode tradisional. (2) Metode ABC menggunakan lebih banyak *cost driver* sehingga akan mengalokasikan biaya overhead ke masing-masing produk dengan lebih tepat dan akurat. Dengan demikian, melalui penggunaan metode ABC, distorsi biaya yang terjadi dapat dihilangkan atau ditekan seminimal mungkin.

Sedangkan saran yang dapat diberikan untuk penelitian ini adalah: (1) Perusahaan perlu melakukan perbaikan dalam perhitungan harga pokok produksi dengan

tidak menggunakan sistem tradisional/konvensional lagi melainkan dengan menggunakan *Activity Based Costing System*. (2) Sebelum menggunakan metode ABC sebaiknya menggolongkan biaya bahan penolong, biaya energi, dan biaya embalase ke kelompok biaya *overhead* untuk lebih meningkatkan keakurasian penghitungan HPP.

DAFTAR PUSTAKA

- Bungin, Burhan. 2008. *Penelitian Kualitatif: Komunikasi, Ekonomi, Kebijakan Publik, dan Ilmu Sosial Lainnya*. Jakarta: Kencana
- Cooper, Robin. 2006. *Implementing activity-based cost management: moving from analysis to action : implementation experiences at eight companies*. Institute of Management Accountants
- Garrison dan Noreen. 2004. *Akuntansi Manajerial*. Terjemahan. Jakarta: Salemba Empat
- Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. 2006. *Akuntansi Manajemen*. Edisi 7. Terjemahan. Jakarta: Salemba Empat
- Hornigren, Charles T., Foster, dan Datar. 2004. *Akuntansi Biaya: Dengan Pendekatan Manajerial*. Terjemahan. Jakarta: Salemba Empat
- Mulyadi. 2010. *Akuntansi Biaya*. Edisi 8. Yogyakarta: STIE YKPN
- 2007. *Activity-Based Cost System*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN
- 2007. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian manajemen Edisi ke 3*. Jakarta: Salemba Empat
- Rayburn, Letricia Gayle. 2004. *Akuntansi Biaya: dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*. Terjemahan. Jakarta: Erlangga
- Supriyono, R.A. 2004. *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*. Yogyakarta: BPFE
- Usry, Carter. 2004. *Akuntansi Biaya*. Edisi 13. Terjemahan. Jakarta: Salemba Empat
- Warindrani, Armila Krisna. 2006. *Akuntansi Manajemen*. Edisi Pertama. Yogyakarta: Graha Ilmu
- Yin, Robert K. 2004. *Studi Kasus: Desain dan Metode*. Terjemahan. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.