



**Jenis Artikel:** Penelitian Kualitatif

# Analisis Penerapan Harga Pokok Produksi Berbasis Aktivitas Sebagai Upaya Pengembangan Skala Industri UMKM

Gerlan Haha Nusa\* dan David Sulistiyantoro



**AFILIASI:**

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Sosial, Universitas Jenderal Achmad Yani Yogyakarta, Daerah Istimewa Yogyakarta, Indonesia

**\*KORESPONDENSI:**

[gerlanamanda@gmail.com](mailto:gerlanamanda@gmail.com)

**DOI:** [10.18196/rabin.v6i1.12882](https://doi.org/10.18196/rabin.v6i1.12882)

**SITASI:**

Nusa, G. H., & Sulistiyantoro, D. (2022). Analisis Penerapan Harga Pokok Produksi Berbasis Aktivitas Sebagai Upaya Pengembangan Skala Industri UMKM. *Reviu Akuntansi dan Bisnis Indonesia*, 6(1), 1-15.

**PROSES ARTIKEL**

**Diterima:**

06 Okt 2021

**Reviu:**

20 Okt 2021

**Revisi:**

31 Des 2021

13 Jan 2022

**Diterbitkan:**

16 Feb 2022



**Abstrak:**

**Latar Belakang:** Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM – Kedai XYZ) dalam penentuan harga pokok produksi (HPP) tidak membebankan biaya tidak langsung ke objek biaya. Situasi pandemi Covid-19 memaksa Kedai XYZ untuk mengurangi jumlah produksinya.

**Tujuan:** Penelitian ini bertujuan untuk membandingkan perhitungan HPP berdasarkan *Activity Based Costing* (ABC) dengan HPP saat ini, dan membandingkan HPP ABC sebelum adanya Covid-19 dan setelah adanya Covid-19. Perhitungan HPP ABC dan *Activity Based Management* (ABM) menjadi metode yang dapat meningkatkan profitabilitas Kedai XYZ.

**Metode Penelitian:** Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif kualitatif dengan mendatangi langsung ke objek penelitian (studi kasus). Perolehan data melalui wawancara dan observasi untuk menjawab penelitian. Metode analisis dengan membandingkan HPP yang diterapkan oleh Kedai XYZ dengan HPP perhitungan ABC.

**Hasil Penelitian:** Hasil dari penelitian ini adalah perhitungan memberikan harga pokok produksi yang lebih tinggi dari penentuan pemilik. Hal ini dikarenakan metode ABC membebankan biaya langsung dan biaya tidak langsung pada produk. Harga pokok produksi dapat dikurangi dengan menambah jumlah unit produksi sebelum Covid-19. Namun, penambahan unit produksi di tengah Covid-19 tidak memungkinkan untuk dilakukan oleh Kedai XYZ. Alternatif dapat dilakukan dengan mengefisienkan biaya dengan ABM terkait biaya tidak langsung aktivitas yang tidak menambah nilai produk sehingga Kedai XYZ mendapatkan profitabilitas dan mengembangkan skala industri usahanya.

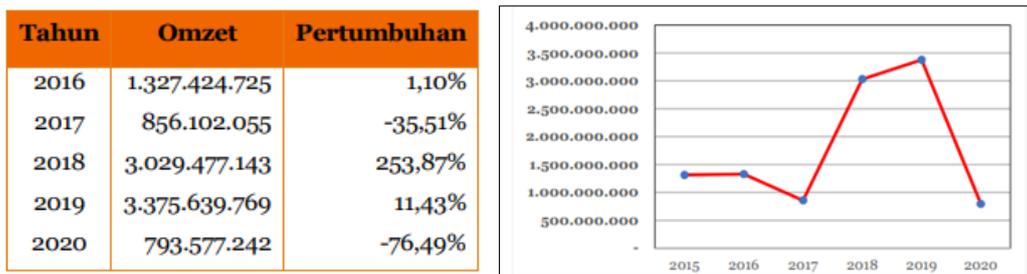
**Keterbatasan Penelitian:** Penelitian ini memiliki batasan bahwa beberapa UMKM saat dihubungi sudah tidak beroperasi kembali dan UMKM lainnya yang masih bertahan menolak untuk dilakukan wawancara dan observasi. Hal ini dikarenakan pihak UMKM ingin membatasi kontak fisik dengan orang lain. Penelitian selanjutnya dapat memastikan UMKM masih beroperasi dan bersedia untuk dilakukan wawancara dan observasi karena ABC berhubungan erat dengan informasi proses produksi baik biaya langsung dan biaya tidak langsung untuk dibebankan ke produk.

**Keaslian/Kebaruan Penelitian:** Penelitian ini menggunakan metode ABC dikembangkan dengan teori penentuan harga jual berdasarkan total biaya untuk memperoleh profitabilitas dan teori ABM dalam mengefisienkan biaya tidak langsung yang tidak menambah nilai produk khususnya dalam situasi pandemi Covid-19 pada UMKM (Kedai XYZ).

**Kata kunci:** Covid-19; Harga Pokok Produksi; Activity Based Costing; Profitabilitas; Skala Industri

## Pendahuluan

Covid-19 memiliki dampak yang luar biasa terhadap Indonesia khususnya perekonomian. Mulai dari keterpurukan disektor formal, informal, hingga pengurangan tenaga kerja. Pembatasan Sosial Berskala Besar (PSBB) untuk menangani Corona Virus Disease 2019 (Covid-19) yang meluas, membuat ekonomi tertekan, konsumsi masyarakat turun karena harus berada di rumah. Harapan pemerintah Indonesia dengan diberlakukannya PSBB dapat memutus rantai Covid-19 sehingga ekonomi dapat terpulihkan. Biro Pusat Statistik (2020) mengumumkan pertumbuhan ekonomi Indonesia triwulan I-2020 terhadap triwulan I-2019 hanya tumbuh sebesar 2,97% (year-on-year). Hasil ini menunjukkan bahwa pertumbuhan ekonomi melambat dibandingkan dengan capaian triwulan I-2019 sebesar 5,07%. Pertumbuhan volume Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM) akhirnya juga mendapatkan dampaknya. Berdasarkan laporan realisasi kinerja tahun 2020 dan target jangka menengah Realisasi Strategis dan Bisnis Lembaga Layanan Pemasaran-Koperasi dan Usaha Kecil dan Menengah (RSB LLP-KUKM) 2020-2024 memiliki realisasi -76,49% sehingga capaian dari pertumbuhan UMKM 0%. Gambar 1 menunjukkan penurunan omzet UMKM pada tahun 2020 akibat adanya Covid-19.



Gambar 1 Omzet UMKM Tahun 2020

Pada saat krisis tahun 1998, Media Keuangan Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2020) menyatakan UMKM memberikan kontribusi terhadap pertumbuhan Produk Domestik Bruto (PDB) Indonesia sebesar 60%, menyerap lapangan kerja sebanyak 120 juta (99,7%). Krisis 2008 terjadi resesi global yang tidak memiliki dampak signifikan karena ketergantungan pada ekspor cukup rendah. Berdasarkan data yang dikeluarkan oleh Kementerian Koperasi dan Usaha Kecil dan Menengah tahun 2018-2019, UMKM mengalami kenaikan positif 1,98% unit usaha; 2,30% jumlah tenaga kerja; 6,70% PDB; 6,00% total ekspor non migas; 2,79% atas investasi.

Sektor ini tidak bisa menahan krisis yang disebabkan Covid-19. Perlindungan dan pemulihan ekonomi oleh pemerintah sangat diperlukan oleh UMKM seperti, insentif perpajakan, relaksasi kredit, dan perluasan pembiayaan yang nantinya pelaku UMKM diberikan bantuan modal kerja. UMKM sendiri perlu meningkatkan kualitas produk yang dihasilkan untuk mengembangkan industrinya. Kegiatan produksi yang dilaksanakan secara efisien menjadi kunci dalam menetapkan harga jual. Pelaku UMKM belum mengetahui berapa total biaya yang dikeluarkan setiap produknya. Total biaya produksi perlu diketahui oleh pelaku UMKM untuk menentukan harga jual. Harga jual dapat

disesuaikan dengan harga pasar dari produk tersebut sehingga UMKM dapat mengetahui selisih total biaya dengan harga pasar. Sistem harga pokok produksi berbasis aktivitas (Activity Based Costing – ABC) ini mengalokasikan seluruh aktivitas baik biaya langsung dan tidak langsung dalam kegiatan produksi. UMKM perlu mengupayakan pengelolaan produksi yang efisien di tengah pandemi Covid-19. Perhitungan laba dan keberlanjutan usaha dapat terwujud apabila pelaku UMKM mengetahui total biaya yang dikeluarkan untuk total unit produksi yang dihasilkan. Dengan begitu, UMKM dapat meningkatkan skala usahanya dan menjadi penopang Indonesia di tengah wabah Covid-19. Rumusan masalah penelitian timbul karena UMKM saat ini hanya membebaskan biaya langsung tanpa membebaskan biaya tidak langsung. UMKM tidak siap untuk mengantisipasi adanya Covid-19, sehingga UMKM hanya berfokus pada jumlah produksi yang akan mempengaruhi pembebanan biaya ke produk. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa UMKM perlu menghitung HPP dengan menggunakan metode ABC. Menurut hasil penelitian Amelia dan Secokusumo (2020) yang dilakukan bahwa HPP yang diperoleh dengan metode ABC lebih akurat karena setiap kategori biaya dialokasikan ke aktivitas sebelum dibebankan ke objek biaya.

Tujuan dari penelitian yang ingin dicapai adalah, pertama, untuk membandingkan perhitungan harga pokok produksi (HPP) berdasarkan ABC dengan HPP saat ini. Kedua, membandingkan HPP ABC sebelum adanya Covid-19 dan setelah adanya Covid-19. Urgensi penelitian ini perlu dilakukan karena jika UMKM tidak mengetahui harga pokok produksinya secara tepat di saat pandemi Covid-19 maka hasil penjualan yang diterima tidak maksimal dan tidak dapat meningkatkan skala industrinya. Hasil penelitian terdahulu menunjukkan bahwa perbandingan antara pendekatan tradisional dengan ABC adalah profitabilitas perusahaan meningkat dengan penerapan ABC (Audina & Lestari, 2021).

## **Tinjauan Literatur**

Biaya adalah suatu pengorbanan ekonomi oleh perusahaan yang akan menghasilkan keuntungan di masa mendatang (Permana & Gunardi, 2021). Meskipun biaya dapat menghasilkan keuntungan dimasa yang akan datang, perusahaan harus berusaha melakukan efisiensi agar tidak terjadi pemborosan. Meskipun demikian, efisiensi bukan berarti pemangkasan biaya yang tidak terstruktur. Horngren, Datar, dan Foster (2006) menyatakan bahwa biaya dan efisiensi (cost and efficiency) dilakukan oleh perusahaan dalam menghadapi tekanan yang terus-menerus untuk menurunkan biaya produk atau jasa yang mereka jual. Efisiensi adalah suatu ukuran keberhasilan yang dinilai dari besarnya sumber daya yang dikorbankan untuk memperoleh hasil tertentu. Perusahaan besar dengan jenis kegiatan yang beragam memiliki pengeluaran biaya yang tidak sedikit. Jika dibiarkan, pengeluaran tersebut dapat berdampak pada penurunan keuntungan yang dihasilkan perusahaan.

Menurut Robbins dkk (2010) menyatakan bahwa efisiensi merujuk pada maksud mendapatkan sebesar-besarnya *output* dari sekecil-kecilnya *input*. Karena manajer berhadapan dengan kelangkaan *input* termasuk sumber-sumber daya semisal orang,

uang, dan peralatan maka mereka berkepentingan untuk menggunakan sumber-sumber daya tersebut secara efisien. Klasifikasi atau penggolongan digunakan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuannya dan harus disesuaikan dengan tujuan dari informasi biaya yang disajikan.

Menurut Horngren dkk (2006) biaya dapat digolongkan sebagai berikut: (1) Pengklasifikasian biaya sesuai dengan fungsi-fungsi pokok dalam perusahaan (secara fungsional) dari kegiatan/aktivitas perusahaan maka dalam suatu perusahaan biaya dikategorikan sesuai dengan aktivitas fungsional; (2) Pengklasifikasian biaya menurut hubungan antara biaya dan pemikul biaya (sesuatu yang dibayar); (3) Pengklasifikasian biaya menurut waktu pembebanan biaya terhadap penghasilan; (4) Pengklasifikasian biaya menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan tingkat kegiatan

Menurut Horngren dkk (2006) mengatakan bahwa harga pokok produksi merupakan biaya barang yang dibeli untuk diproses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan. Harga pokok produksi terdiri atas bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik yang telah selesai diproses dalam suatu periode akuntansi (Astuti, 2017). Berdasarkan beberapa pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya yang dikorbankan untuk memproses bahan baku hingga barang jadi dalam suatu periode waktu tertentu tidak lepas dari perhitungan biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Penentuan harga pokok produksi digunakan untuk perhitungan laba atau rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan (Audina & Lestari, 2021). Selain itu, harga pokok produksi memiliki peranan dalam pengambilan keputusan perusahaan untuk beberapa hal seperti menerima atau menolak pesanan, membuat atau membeli bahan baku, dan lain-lain. Informasi mengenai harga pokok produksi menjadi dasar bagi manajemen dalam pengambilan keputusan harga jual produk yang akurat.

*Activity Based Costing* (ABC) adalah biaya produk dihitung dan dibebankan sesuai dengan objek biaya berdasarkan aktivitas yang dikeluarkan untuk menghasilkan barang atau jasa (Zifi, Renaldo & Salsabila, 2020). Sistem ABC membebankan biaya produksi yang timbul berdasarkan aktivitas atas konsumsi sumber daya yang kemudian dicatat sebagai biaya. Tujuan sistem ABC menetapkan harga jual dengan mengalokasikan biaya produksi secara tepat dengan pemakaian aktivitas ke setiap produk. Sehingga, aktivitas merupakan jantung dari sistem ABC dengan membagi dua kelompok yakni, aktivitas langsung dan aktivitas tidak langsung (*overhead*). Aktivitas langsung adalah kegiatan aktivitas produksi yang mempengaruhi secara langsung terhadap produk akhir yang dihasilkan. Aktivitas tidak langsung adalah kegiatan aktivitas produksi yang tidak mempengaruhi secara langsung produk akhir yang dihasilkan hingga ke tangan pelanggan.

Sistem ABC memiliki sejumlah keunggulan dibandingkan dengan sistem tradisional. Beberapa di antaranya adalah: (1) ABC dapat membantu perusahaan untuk mengidentifikasi area-area yang dapat diperbaiki atau ditingkatkan kinerjanya agar dapat berdampak positif terhadap laba; (2) Memperbaiki perhitungan biaya produksi yang lebih akurat dan membantu pengambilan keputusan untuk memperbaiki pengukuran kinerja, mengidentifikasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah, dan dapat diterapkan

pada *cost object* lain selain produk; (3) Data yang diperoleh ABC dapat digunakan untuk menerapkan *Activity-Based Management* (ABM) yang bertujuan untuk meningkatkan profitabilitas dan kepuasan pelanggan. Filosofi ABM merupakan pengidentifikasian aktivitas ABC dan bertujuan untuk mengelola biaya dan mengevaluasi kinerja ABC (Idawati, 2017).

Penelitian yang dilakukan oleh (Kaukab, 2019) bahwa harga pokok penjualan dengan metode ABC lebih besar dibandingkan dengan perhitungan metode tradisional pada UMKM bengkel las. Perbedaan muncul karena metode ABC memasukkan seluruh pemicu biaya menggunakan dasar aktivitas-aktivitas yang dilakukan selama proses produksi. Pembiayaan yang disajikan metode ABC akan mempermudah pemilik usaha dalam pengambilan keputusan mengalokasikan biaya ke produk hingga konsumen menerima harga jual yang tepat sesuai dengan biaya-biaya yang dikeluarkan saat pekerjaan dilakukan. Dampak bagi UMKM bengkel las adalah pemilik untuk menentukan perhitungan pekerjaan dengan volume yang cukup tinggi dengan metode ABC.

Menurut (Kosasih, Yuniawati, Suryaputra, & Limijaya, 2017) perhitungan harga pokok pada proses *laundry* harga jual yang ditetapkan lebih rendah dibandingkan dengan sistem ABC. Efisiensi dapat dilakukan perusahaan dengan mengalokasikan setiap aktivitas berdasarkan pemicu biaya dan sumber dayanya. Menetapkan jumlah minimum jasa sebagai dasar pengenaan tambahan biaya dari aktivitas pengambilan baju kotor, pengiriman baju bersih, dan pengoperasian mesin di bawah kapasitas. Hasil penelitian yang dilakukan (Farida, Sunandar & Hetika, 2017) diperoleh perhitungan ABC pada tarif SPP Politeknik Harapan Bersama lebih besar dari tarif yang digunakan oleh politeknik. Penyebab dari perbedaan ini adalah biaya *overhead* dibebankan pada setiap aktivitas. Apabila tarif yang digunakan politeknik yang lebih rendah menjadi penghambat untuk mengembangkan fasilitas yang ada karena total biaya pengenaan tarif tidak seluruhnya dibebankan ke dalam SPP.

Penelitian (Kurniawansyah, 2020) memperoleh hasil bahwa metode perhitungan harga pokok produksi berbasis aktivitas (*Time Driven Activity Based Costing/ TDABC*) dapat diterapkan pada UMKM. Penekanan biaya produk menggunakan waktu dan aktivitas dengan pengalokasian biaya terhadap solusi yang diberikan oleh TDABC. Hal ini dikarenakan metode ini cukup mudah dan sederhana untuk dipraktikkan pada pemilik UMKM. Metode ini dinilai informasi akuntansi yang diberikan kepada pelaku usaha lebih efektif dan efisien. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah membandingkan HPP Kedau XYZ dengan HPP metode ABC dan ABM sebagai pengelolaan biaya dan evaluasi kinerja untuk upaya meningkatkan skala industri UMKM saat terjadi Covid-19.

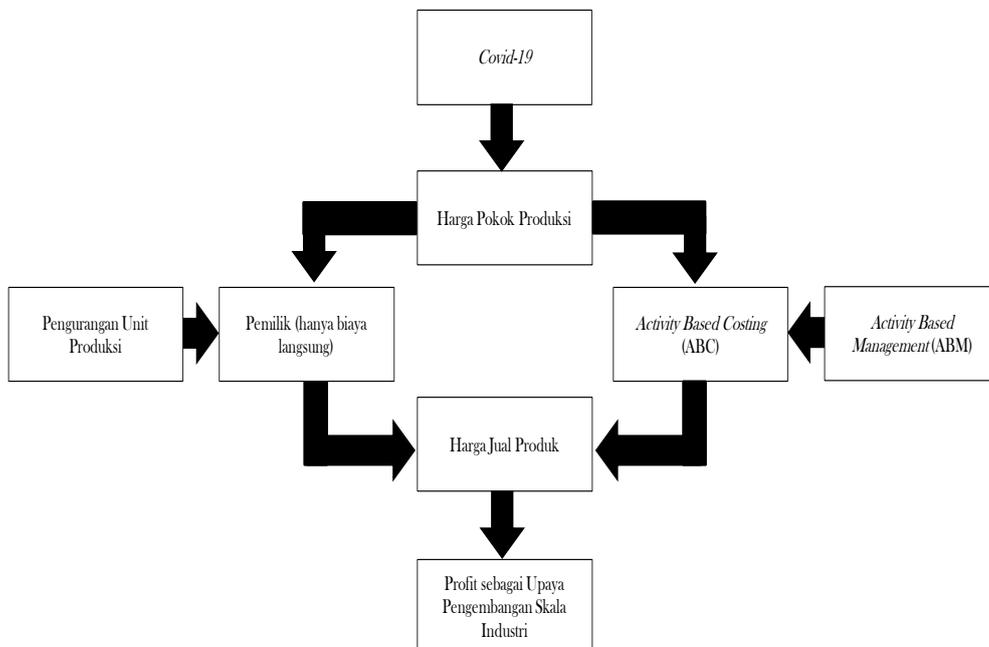
## **Metode Penelitian**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif yang lebih menekankan pada makna dan proses dari hasil suatu aktivitas. Menurut (Sugiyono, 2016) mendefinisikan bahwa metode deskriptif adalah metode yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara

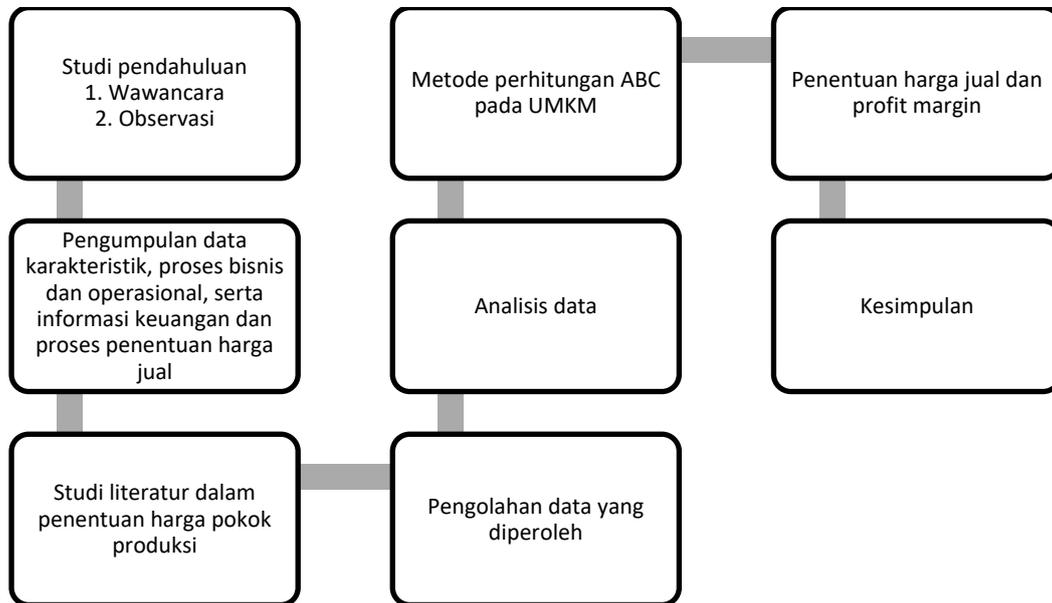
mendeskriptifkan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya menggunakan studi kasus. Objek penelitian adalah UMKM kedai XYZ yang beralamat di Kec. Godean Kabupaten Sleman Daerah Istimewa Yogyakarta. Metode analisis penelitian ini menggunakan analisis komparatif yakni membandingkan HPP saat ini dengan HPP dengan ABC. Metode pengumpulan data menggunakan data deskriptif kualitatif terdiri atas studi pendahuluan, wawancara dengan mengajukan pertanyaan kunci untuk mendapatkan informasi aktivitas dan atributnya, observasi atau pengamatan langsung terhadap kegiatan operasional, dan studi literatur terkait UMKM, perusahaan manufaktur, dan teori alokasi biaya.

Keabsahan data dilakukan untuk menguji kredibilitas yang mengacu pada kepercayaan akan kebenaran data yang diperoleh dengan teknik keabsahan: (1) Ketentuan pengamatan yang dimaksud adalah kriteria-kriteria yang diperoleh atas keterkaitan situasi dengan masalah yang dicari; (2) Triangulasi adalah teknik pemeriksaan keabsahan data yang memanfaatkan suatu yang ada di luar data untuk keperluan pengecekan atau sebagai pembanding terhadap data tersebut; (3) *Membercheck* yaitu dengan mendatangi kembali pemberi informasi sambil memperlihatkan data yang sudah disusun pada lembar catatan menjadi paparan data dan temuan penelitian.

Tahap akhir penelitian ini adalah penyusunan kesimpulan yang diperoleh berdasarkan data hasil observasi, wawancara, keabsahan data, dan perhitungan ABC. Tujuan penyusunan kesimpulan tersebut adalah untuk memperoleh jawaban atas permasalahan penelitian (Astuti, 2017). Model Penelitian disajikan pada Gambar 2 sementara Alur Penelitian disajikan pada Gambar 3.



Gambar 2 Model Penelitian



Gambar 3 Alur Penelitian

## Hasil dan Pembahasan

Kedai XYZ merupakan UMKM yang sudah terdaftar di Dinas Koperasi dan Usaha Kecil dan Menengah (KUKM) Kabupaten Sleman sejak tahun 2018 yang menyajikan kopi khas Nusantara bagi penikmat kopi. Hasil wawancara yang telah dilakukan secara langsung dengan pemilik kedai diperoleh bahwa penentuan harga menu kopi masih dilakukan dengan perhitungan tradisional. Perhitungan tradisional yang dimaksud adalah membebankan total biaya ke produk kopi berdasarkan bahan baku kopi dan tenaga kerja kemudian penentuan target jumlah kopi yang terjual dalam sebulan hingga diperoleh harga per gelas produk kopi. Produk kopi yang diracik oleh Kedai XYZ memiliki dua golongan kopi, yakni kopi campuran dan kopi murni. Harga kopi yang ditetapkan oleh kedai menurut pemilik berdasarkan total biayanya untuk kopi campuran seharga Rp 9.000,- per gelas dan kopi murni seharga Rp 8.000,-. Harga untuk kopi campuran dan kopi murni yang tertera di menu kedai adalah rata-rata harga kopi campuran adalah Rp. 15.200,- dan kopi murni adalah Rp 11.000,-. Jumlah penjualan kopi saat pandemi Covid-19 juga dirasakan oleh saudara Said, sebelum adanya pandemi Covid-19 target penjualan dalam sehari untuk menu kopi baik campuran dan murni adalah 50 (lima puluh) gelas, sedangkan saat pandemi target diturunkan menjadi 25 (dua puluh lima) gelas per hari.

Hasil wawancara menunjukkan adanya kesesuaian kriteria permasalahan pada penelitian ini bahwa pemilik UMKM dalam menentukan total biaya produksinya masih berdasarkan pengeluaran biaya yang dapat ditelusuri secara ekonomi pada biaya langsung tanpa mengalokasikan biaya tidak langsung. Wawancara dan observasi baik oleh pemilik kedai dan *bartender* kedai dilakukan untuk memperoleh data proses pembuatan kopi yang telah

dikonfirmasi kembali kepada pemilik kedai. Hasil tersebut diperoleh beberapa aktivitas yang menimbulkan biaya yang seharusnya dapat dibebankan ke produk kopi, terdiri dari: (1) Aktivitas pembelian bahan baku; (2) Aktivitas pembuatan kopi; (3) Aktivitas kebersihan; (4) Aktivitas pemeliharaan kedai; (5) Aktivitas pemesanan menu; (6) Aktivitas fasilitas konsumen; (7) Aktivitas media sosial.

Data yang telah dikonfirmasi keabsahannya kemudian dihitung menggunakan sistem *Activity Based Costing* (ABC). Analisis data dalam penelitian adalah: (1) Mengidentifikasi produk yang menjadi objek biaya; (2) Mengidentifikasi biaya langsung produk; (3) Memilih dasar alokasi biaya yang akan digunakan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung ke produk; (4) Mengidentifikasi biaya tidak langsung yang berkaitan dengan setiap dasar alokasi biaya; (5) Menghitung tarif per unit dari setiap dasar alokasi biaya yang digunakan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung ke produk; (6) Menghitung biaya tidak langsung yang dialokasikan ke produk; (7) Menghitung total biaya produk dengan menambahkan semua biaya langsung dan biaya tidak langsung.

Langkah pertama untuk menghitung harga pokok produksi dengan sistem ABC adalah mengidentifikasi produk yang menjadi objek biaya. Objek biaya pada Kedai XYZ terdapat pada Tabel 1.

**Tabel 1** Mengidentifikasi produk yang menjadi objek biaya

Objek Biaya	per Hari	Per Bulan
Kopi campuran	15 gelas	450 gelas
Kopi murni	10 gelas	300 gelas
TOTAL		750 gelas

Kedai XYZ mengidentifikasi biaya langsung produk yang terdiri dari biaya bahan; biaya tenaga kerja langsung; dan jasa *roasting* kopi.

**Tabel 2** Mengidentifikasi biaya langsung produk

Nama Biaya	Kategori Hierarki Biaya	Harga (Rp)	Volume	Satuan	Jumlah (Rp)	Kopi Campuran (Rp)	Kopi Murni (Rp)
Bahan:	Tingkat unit						
Kopi Robusta	<i>output</i>	20.000	15	Kg	300.000	180.000	120.000
Gula		12.500	3	Kg	37.500	22.500	15.000
Susu Kental Manis		10.500	130	Kaleng	1.365.000	1.365.000	-
Coklat		100.000	1,7	Kg	170.000	170.000	-
Air RO		8.000	6	Galon	48.000	28.800	19.200
Cleo		15.000	1	Galon	15.000	9.000	6.000
Total Biaya Bahan					1.935.000	1.775.000	160.200
Tenaga Kerja Langsung	Tingkat unit <i>output</i>	245.000	16	Hari	3.920.000	1.960.000	1.960.000
Jasa <i>Roasting</i>	Tingkat unit <i>output</i>	20.000	15	kg	300.000	150.000	150.000
Total Biaya Langsung					6.155.500	3.885.300	2.270.200

*Roasting* kopi adalah proses penggorengan biji kopi agar siap diproses lebih lanjut menjadi kopi konsumsi. Proses *roasting* menjadi biaya langsung dikarenakan proses ini dapat ditelusuri secara langsung ke produk. Biaya langsung Kedai XYZ terdapat pada Tabel 2.

Pemilihan aktivitas disesuaikan dengan hasil wawancara dan observasi dengan pemilik dan *bartender* Kedai XYZ selama satu bulan. Kedai mengidentifikasi tujuh aktivitas untuk dialokasikan secara ekonomi ke produk. Selain pemilihan aktivitas, pengidentifikasian alokasi biaya dan ketersediaan data dalam menentukan jumlah *pool* aktivitas serta mengelompokkan biaya menjadi sangat penting pada sistem ABC seperti yang digambarkan pada Tabel 3.

**Tabel 3** Memilih dasar alokasi biaya yang akan digunakan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung ke produk

Aktivitas (biaya tidak langsung)	Kategori Hierarki Biaya	Dasar Alokasi Biaya		Kopi Campuran	Kopi Murni
Pembelian bahan baku	Tingkat <i>batch</i>	Jarak (Km)	50	42,50	7,50
Pembuatan kopi	Tingkat unit output	Jumlah pelanggan (orang)	750	525	225
Kebersihan	Tingkat unit output	Jumlah pelanggan (orang)	750	525	225
Pemeliharaan kedai	Fasilitas pendukung	Luas kedai (m <sup>2</sup> )	96	48	48
Pemesanan menu	Fasilitas pendukung	Operasional kedai (jam)	240	120	120
Fasilitas konsumen	Fasilitas pendukung	Operasional kedai (jam)	240	120	120
Media sosial	Pendukung produk	<i>Posting</i> Instagram	30	9	21

Pada langkah ini, Kedai XYZ menanggung biaya tidak langsung yang dibebankan ke tiap aktivitas berdasarkan hubungan sebab-akibat antara dasar alokasi biaya untuk suatu aktivitas dan biaya aktivitas. Dasar alokasi yang tercermin pada biaya yang terjadi untuk mendukung aktivitas serta digunakan *pool* biaya aktivitas untuk mengalokasikan ke biaya-biaya yang lain. Kedai XYZ mengidentifikasi biaya tidak langsung yang berkaitan dengan dasar alokasi biaya dengan menjumlahkan total biaya tidak langsung pada setiap aktivitas seperti yang digambarkan pada Tabel 4.

**Tabel 4** Mengidentifikasi biaya tidak langsung yang berkaitan dengan setiap dasar alokasi biaya

Aktivitas (Biaya tidak langsung)	Total biaya tidak langsung (Rp)
Pembelian bahan baku	184.250
Pembuatan kopi	627.574
Kebersihan	118.083
Pemeliharaan kedai	1.010.250
Pemesanan menu	20.450
Fasilitas konsumen	247.480
Media sosial	374.083
Total	2.582.171

Langkah berikutnya adalah menghitung tarif per unit dari setiap dasar alokasi biaya yang digunakan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung ke produk.

**Tabel 5** Perhitungan tarif per unit aktivitas dari setiap dasar alokasi

Aktivitas	Kategori Hierarki Biaya	Dasar Alokasi		Total Biaya tidak Langsung (Rp)	Tarif Alokasi Biaya Overhead Aktivitas (Rp)
Pembelian bahan baku	Tingkat <i>batch</i>	Jarak (Km)	50	184.250	3.685
Pembuatan kopi	Tingkat unit <i>ouput</i>	Jumlah pelanggan (orang)	750	627.574	837
Kebersihan	Tingkat unit <i>ouput</i>	Jumlah pelanggan (orang)	750	118.083	157
Pemeliharaan kedai	Fasilitas pendukung	Luas kedai (m <sup>2</sup> )	96	1.010.250	10.523
Pemesanan menu	Fasilitas pendukung	Operasional kedai (jam)	240	20.450	85
Fasilitas konsumen	Fasilitas pendukung	Operasional kedai (jam)	240	247.480	1.031
Media sosial	Pendukung produk	<i>Postingan</i> Instagram	30	374.083	12.469

**Tabel 6** Menghitung biaya tidak langsung yang dialokasikan ke produk

Dasar alokasi biaya tidak langsung	Tarif per unit	Kopi campuran 450 unit kopi (Rp)		Kopi murni 300 unit kopi (Rp)		Total biaya tidak langsung
		Total	Per unit	Total	Per unit	
Pembelian bahan baku:						184.250
42,50	3.685	156.613	348			
7,50				27.638	92	
Pembuatan kopi:						627.574
525	837	439.302	976			
225				188.272	628	
Kebersihan:						118.083
525	157	82.658	184			
225				35.425	118	
Pemeliharaan kedai:						1.010.250
48	10.523	505.125	1.123			
48				505.125	1.684	
Pemesanan menu:						20.450
120	85	10.225	23			
120				10.225	34	
Fasilitas konsumen:						247.480
120	1.031	123.740	275			
120				123.740	412	
Media social:						374.083
9	12.469	112.225	249			
21				261.858	873	
Total biaya tidak langsung (aktivitas) per produk		1.429.888	3.178	1.152.283	3.841	2.582.171

Data langkah nomor tiga dan nomor empat digunakan untuk mencari tarif per unit dengan cara membagi total biaya tidak langsung pada setiap aktivitas pada langkah nomor empat dengan dasar alokasi yang digunakan pada langkah nomor tiga. Tabel 5 memberikan gambaran cara menghitung tarif per unit dari setiap dasar alokasi yang digunakan.

Perhitungan biaya tidak langsung dari setiap kopi, total kuantitas dari dasar alokasi biaya yang digunakan setiap aktivitas oleh tiap kopi dikalikan dengan tarif per unit alokasi biaya yang dihitung pada langkah nomor lima. Tabel 6 akan mengimplementasikan perhitungan biaya tidak langsung dari setiap kopi pada Kedai XYZ.

Langkah terakhir adalah menghitung total biaya produk dengan menambahkan semua biaya langsung dan biaya tidak langsung. Tinjauan atas sistem ABC pada langkah nomor dua terdapat tiga komponen pada biaya langsung yang dapat ditelusuri ke produk yakni, biaya bahan, biaya tenaga kerja langsung, dan jasa roasting. Pada langkah nomor enam, biaya tidak langsung memiliki tujuh komponen yang terdiri atas aktivitas-aktivitas yang dapat dialokasikan ke produk secara ekonomi. Sehingga, pada langkah ini seluruh komponen biaya menjadi 10 (sepuluh) komponen biaya. Tabel 7 akan memberikan informasi terkait total biaya dan harga per produk berdasarkan harga pokok produksi berbasis aktivitas (ABC).

**Tabel 7** Total biaya produk dengan menambahkan biaya langsung dan biaya tidak langsung

Biaya langsung	Kopi campuran 450 unit kopi		Kopi murni 300 unit kopi	
	Total	Per gelas	Total	Per gelas
Bahan	1.775.300	3.945	160.200	534
Tenaga kerja langsung	1.960.000	4.356	1.960.000	6.533
Jasa <i>roasting</i>	150.000	333	150.000	500
Total biaya langsung	3.885.300	8.634	2.270.200	7.567
Biaya tidak langsung (aktivitas):				
Pembelian bahan	156.613	348	27.638	92
Pembuatan kopi	439.302	976	188.272	628
Kebersihan	82.658	184	35.425	118
Pemeliharaan kedai	505.125	1.123	505.125	1.684
Pemesanan menu	10.225	23	10.225	34
Fasilitas konsumen	123.740	275	123.740	412
Media sosial	112.225	249	261.858	873
Total biaya tidak langsung	1.429.888	3.178	1.152.283	3.841
<b>TOTAL BIAYA</b>	<b>5.315.188</b>	<b>11.812</b>	<b>3.422.483</b>	<b>11.408</b>

Berdasarkan perhitungan harga pokok produksi terhadap tiap produk kopi menggunakan ABC untuk total biaya kopi campuran adalah Rp 5.315.188,- dan kopi murni Rp 3.422.483,- dengan jumlah produk 450 kopi campuran dan 300 kopi murni tiap bulan. Jumlah produk kopi tersebut menghasilkan harga per gelas untuk kopi campuran Rp 11.812,- dan kopi murni Rp 11.408,-. Hasil tersebut menunjukkan bahwa perhitungan ABC lebih rendah

dibandingkan harga yang ditetapkan oleh Kedai XYZ. Tabel 8 menggambarkan selisih (profit/loss) antara harga yang telah ditetapkan oleh Kedai XYZ dan perhitungan ABC.

**Tabel 8** Laba dan selisih harga ABC dengan harga yang telah ditentukan kedai

Jenis Kopi	Total Biaya/HPP (Rp)	Harga Jual yang Ditetapkan Kedai (Rp)	Harga Jual Perhitungan ABC (Rp)	Profit/Loss (Rp)
Kopi Campuran	5.315.188	15.200	11.812	3.388
Kopi Murni	3.422.483	11.000	11.408	(408)

Penetapan harga pada kopi murni terlalu rendah (undervalue) dibandingkan dengan harga menggunakan ABC. Hasil di atas menunjukkan bahwa ABC secara akurat menghitung HPP untuk membebaskan biaya langsung dan tidak langsung ke objek biaya. Selain itu, pemilik kedai harus berhati-hati dalam menentukan harga jual dengan jumlah kopi yang diproduksi. Jumlah produk 300 kopi murni memiliki harga pokok produksi per gelas adalah Rp 11.408 sesuai total biaya yang dikeluarkan sebelum terjadi pandemi Covid-19. Harga per gelas kopi dapat ditekan oleh pemilik dengan menambah jumlah produksi. Keadaan pandemi Covid-19 tidak memungkinkan pemilik kedai untuk menambah unit produksi melihat adanya pembatasan kegiatan masyarakat. Pemilik kedai dapat mengurangi atau menghilangkan aktivitas yang tidak menambah nilai produk seperti mengurangi beban biaya aktivitas pemeliharaan kedai dari luas kedai dan tarif per alokasi biaya tidak langsung dengan *Activity Based Management* (ABM). Implementasi pengurangan aktivitas pemeliharaan kedai disajikan dalam Tabel 9.

**Tabel 9** Pengurangan aktivitas pemeliharaan kedai

	Kopi Campuran 450 Unit Kopi		Kopi Murni 300 Unit Kopi	
	Total	Per Gelas	Total	Per Gelas
Biaya pemeliharaan kedai:				
48 m <sup>2</sup> x 10.523	505.125	1.123		
48 m <sup>2</sup> x 10.523			505.125	1.684
Biaya pemeliharaan kedai setelah dilakukan pengurangan:				
40 m <sup>2</sup> x 7.500				
40 m <sup>2</sup> x 7.500	300.000	667		
			300.000	1.000
Penghematan biaya pemeliharaan kedai	205.125	456	205.125	684

Tabel 9 memberikan informasi kepada pemilik bahwa ada penurunan pembebanan total biaya ke produk dengan mengurangi luas dan tarif per m<sup>2</sup>. Implementasi pengurangan di atas dapat menurunkan total biaya dan harga sebanyak 41%. Pemilik dapat mengambil keputusan untuk menurunkan biaya per unit dari dasar alokasi biaya pada aktivitas pemeliharaan kedai. Sehingga, pengurangan ini tidak mengganggu kualitas dari produk kopi yang diberikan ke pelanggan dan meningkatkan profitabilitas sehingga memiliki dampak untuk mengembangkan skala industri Kedai XYZ. Penentuan profit oleh pemilik kedai perlu memperhatikan persaingan harga kopi sejenis yang ada pasaran khususnya yang ada di wilayah Kabupaten Sleman dan sekitarnya. Tabel 10 merupakan tabel perbandingan penentuan harga pokok produksi yang ditentukan oleh pemilik kedai dengan ABC.

**Tabel 10** Perbandingan harga

Jenis Kopi	Harga Pokok Produksi Lama (Rp)	Harga Pokok Produksi ABC (Rp)	Selisih
Kopi Campuran	9.000	11.812	2.812
Kopi Murni	8.000	11.408	3.408

Perbandingan HPP sebelum dan sesudah ABC yang membebaskan biaya tidak langsung berdasarkan aktivitas dikeluarkan untuk memproduksi kopi dengan mengalokasikan biaya pada masing-masing aktivitas. Biaya tidak langsung dibebankan dengan pemicu biaya sehingga biaya aktivitas ke setiap kopi berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas. Hasil penelitian (Baihaki & Hanafi, 2020) menunjukkan ABC dapat menekan biaya produksi dengan efisiensi biaya dan menghilangkan beberapa aktivitas dalam penentuan harga BEP. Meskipun perhitungan ABC menunjukkan harga pokok produksi per gelas yang lebih tinggi dari hasil wawancara dengan pemilik, namun ABC mengalokasikan beban secara aktual terhadap biaya tidak langsung produk kopi ke pelanggan. Hasil penelitian sebelumnya (Kaukab, 2019) pada UMKM bengkel las menemukan hasil profit lebih kecil (21%) yang diakibatkan karena penentuan harga ABC lebih tinggi. Pemilik UMKM tidak dapat menentukan profitabilitas yang lebih tinggi dikarenakan adanya persaingan produk yang sejenis, sehingga pemilik perlu memperhatikan harga pasaran terkait produk. Persaingan pasar yang ketat dapat menurunkan tingkat laba yang diinginkan oleh pemilik. Pemilik UMKM perlu menentukan target biaya yang ingin dikeluarkan sehingga memberikan informasi dasar penentuan laba yang dapat dicapai dari total biaya produksi (Juwita & Satria, 2017).

### Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu adanya pandemi menyebabkan sebagian besar UMKM yang terdaftar pada Dinas KUKM Kabupaten Sleman saat dihubungi mengalami penutupan atau tidak beroperasi. Sehingga penelitian ini hanya mendapatkan satu UMKM yang masih bertahan di masa pandemi Covid-19 saat ini. Selain itu, beberapa UMKM juga menolak wawancara dan observasi secara langsung saat pandemi dengan alasan mengurangi kontak langsung dengan orang lain. Penelitian selanjutnya memastikan bahwa UMKM yang akan diteliti masih beroperasi dimasa pandemi dan pihak UMKM bersedia untuk dilakukan wawancara dan observasi secara langsung. Hal tersebut dikarenakan perhitungan harga pokok produksi berbasis *Activity Based Costing* (ABC) berhubungan erat dengan informasi proses produksi agar memperoleh data baik biaya langsung dan biaya tidak langsung dari tiap aktivitas untuk memproduksi kopi.

### Kesimpulan

Kedai XYZ menghitung harga pokok produksi hanya membebankan pada biaya langsung. Pada tahun 2020, Covid-19 melanda sehingga jumlah pengunjung berkurang diikuti pengurangan jumlah produksi. Penelitian memberikan hasil bahwa perhitungan harga pokok produksi berbasis aktivitas atau *Activity Based Costing* (ABC) menunjukkan hasil yang lebih tinggi dibandingkan dengan harga pokok yang ditentukan oleh pemilik.

Perolehan tersebut dikarenakan ABC membebankan biaya tidak langsung dialokasikan melalui seluruh aktivitas untuk memproduksi kopi, baik kopi campuran dan kopi murni.

Harga kopi Kedai XYZ menggunakan ABC dengan informasi dari katalog menu yang tersedia diperoleh harga ABC lebih rendah pada kopi campuran dan lebih tinggi pada kopi murni. Harga kopi campuran per gelas yang ditetapkan oleh kedai adalah Rp 15.200 sedangkan perhitungan ABC adalah Rp 11.812 sehingga Kedai XYZ memperoleh profit sebesar Rp 3.388., sedangkan kopi murni perhitungan ABC lebih tinggi yakni Rp 11.408 dibandingkan harga katalog kedai per gelas yakni Rp 11.000 sehingga Kedai XYZ mengalami *loss* sebesar Rp408. Hasil penelitian ini sejalan dengan (Permana & Gunardi, 2021) bahwa terdapat perbedaan harga yakni metode ABC lebih tinggi dibandingkan harga yang telah ditetapkan karena harga tiap jasa yang diberikan berdasarkan klasifikasi fasilitas.

Harga pokok produksi kopi murni dapat berkurang apabila jumlah produksi ditingkatkan sebelum terjadi pandemi Covid-19. Namun, saat pandemi penambahan unit produksi kopi murni tidak memungkinkan karena pembatasan kegiatan masyarakat di luar rumah. Alternatif atas pengurangan unit produksi di masa pandemi Covid-19 adalah mengurangi aktivitas yang tidak menambah nilai produk dengan ABM untuk mengefisienkan biaya (Fatimah & Santoso, 2020). Pengurangan aktivitas dapat diimplementasikan dengan mengurangi pemicu biaya dan tarif dasar alokasi biaya pada komponen biaya tidak langsung. Adanya informasi perhitungan harga pokok produksi dengan metode ABC, pemilik Kedai XYZ dapat mengambil keputusan secara tepat terhadap komponen biaya yang muncul dan tidak memberikan nilai tambah tanpa menambah unit produksi sehingga pemilik dapat meningkatkan profitabilitas (Audina & Lestari, 2021). Peningkatan profitabilitas ini menjadi sangat penting untuk meningkatkan skala industri Kedai XYZ dalam hal menambah keanekaragaman produk, meningkatkan biaya tidak langsung, pemanfaatan kemajuan teknologi, dan unggul dalam persaingan pasar produk kopi.

Proses penyusunan penelitian ini memiliki keterbatasan yakni beberapa UMKM sudah tidak beroperasi kembali dikarenakan dampak dari pandemi Covid-19. Selain itu, UMKM yang masih beroperasi di Kabupaten Sleman menolak dilakukannya wawancara dan observasi dikarenakan ingin mengurangi kontak fisik secara langsung dengan orang lain. Penelitian selanjutnya diharapkan bahwa objek penelitian khususnya UMKM bersedia untuk dilakukan wawancara dan observasi secara langsung. Perhitungan ABC berhubungan erat dengan informasi proses produksi, baik biaya langsung, biaya tidak langsung, dan aktivitas yang diperlukan untuk membuat suatu produk.

## **Daftar Pustaka**

- Amelia, N., & Secokusumo, T. H. (2020). Harga Pokok Produksi (HPP) menggunakan Metode Alokasi Lattice. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 8(2), 259–278. Diakses dari <https://ejournal.upi.edu/index.php/JRAK/article/view/21635>
- Astuti, F. P. (2017). Analisis penerapan activity-based costing system untuk menentukan harga pokok produksi (studi kasus di Data Integra Dinamika). *Skripsi*. Universitas Sanata Dharma.

- Audina, Y., & Lestari, U. P. (2021). Penerapan Activity Based Costing untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan. *Jurnal Riset dan Aplikasi: Akuntansi dan Manajemen*, 5(1), 67–82. <https://doi.org/10.33795/jraam.v5i1.007>
- Baihaki, A., & Hanafi, H. (2020). Determination of break-even point by using ABC method on agricultural commodities (Tobacco) in Madura. *Assets: Jurnal Akuntansi dan Pendidikan*, 9(2), 98-108. <https://doi.org/10.25273/jap.v9i2.5159>
- Farida, I., Sunandar, S., & Hetika, H. (2017). Analisis penggunaan metode Activity Based Costing (ABC) dalam menentukan Sumbangan Pembinaan Pendidikan (SPP) pada Politeknik Harapan Bersama. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 17(1), 17–30. <https://doi.org/10.25105/mraai.v17i1.1790>
- Fatimah, A., & Santoso, A. A. (2020). Peningkatan efisiensi biaya melalui Activity Based Management. *Jurnal Riset dan Aplikasi: Akuntansi dan Manajemen*, 4(2), 229–238. <https://doi.org/10.33795/jraam.v4i2.010>
- Hornrgren, C. T., Datar, S. M., & Foster, G. (2006). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis. 12<sup>th</sup> Edition*. New Jersey: Pearson.
- Idawati, W. (2017). Sistem perhitungan biaya berdasarkan job order costing, process costing, activity base costing, activity base management. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 5(1), 64–90. Diakses dari <https://journal.ubm.ac.id/index.php/akuntansi-bisnis/article/view/436>
- Juwita, R., & Satria, M. R. (2017). Penerapan target costing dalam upaya efisiensi biaya produksi untuk peningkatan laba produk. *Jurnal Kajian Akuntansi*, 1(2), 184–193. <https://doi.org/10.33603/jka.v1i2.701>
- Kaukab, M. E. (2019). Implementasi Activity-Based Costing pada UMKM. *Journal of Economic, Management, Accounting and Technology*, 2(1), 69–78. <https://doi.org/10.32500/jematech.v2i1.576>
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2020). Media Keuangan Transparansi Informasi Kebijakan Fiskal. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Kementerian Koperasi dan Usaha Kecil dan Menengah. (2020). Laporan Kinerja Tahunan 2020. Jakarta: Kementerian Koperasi dan Usaha Kecil dan Menengah. Diakses dari [https://kemenkopukm.go.id/uploads/laporan/1631189481\\_Laporan%20Kinerja%20LLP-KUKM%20tahun%202020.pdf](https://kemenkopukm.go.id/uploads/laporan/1631189481_Laporan%20Kinerja%20LLP-KUKM%20tahun%202020.pdf)
- Kosasih, E., Yuniawati, A., Suryaputra, V., & Limijaya, A. (2018). Model perhitungan harga pokok untuk perusahaan laundry. *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 9(2), 1–14. <https://doi.org/10.17509/jaset.v9i2.9219>
- Kurniawansyah, D. (2020). Kinerja UMKM di kabupaten jember : studi empiris sebelum dan sesudah penerapan metode time-driven activity-based costing. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga*, 5(1), 834-848. <https://doi.org/10.31093/jraba.v5i1.207>
- Permana, D., & Gunardi, G. (2021). Penerapan activity based costing system sebagai dasar penentuan harga sewa room karaoke (Studi kasus pada NAV Karaoke Keluarga Cabang Braga Citywalk). *FairValue: Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Keuangan*, 4(1), 106–124. Diakses dari <https://journal.ikopin.ac.id/index.php/fairvalue/article/view/491>
- Robbins, P., Judge, A., & Campbell, T., (2010). *Organisational Behaviour*. Harlow : Financial Times Prentice Hall, 2010.
- Zifi, M. P., Renaldo, Z. A., & Salsabila, R. (2020). Perbandingan tarif jasa rawat inap menggunakan metode traditional costing dan activity-based costing (STUDI KASUS RS JAMBI). *JABI (Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia)*, 3(2), 129-140. <https://doi.org/10.32493/jabi.v3i2.y2020.p129-140>