

# ANALISIS PENERAPAN METODE ACTIVITY BASED COSTING DENGAN JOB ORDER COSTING DALAM MENENTUKAN HARGA JUAL FRUIT PAI DAN FRUIT PUDDING TART YANG LEBIH AKURAT PADA USAHA MIKRO YOURS FRESH FRUIT – PANDAAN

**Asep Dana Saputra dan Agnes Resy**  
STIE Kertanegara Malang  
asepdanasaputra@gmail.com

**Abstrak,** Ketimpangan dalam pasar tenaga kerja menjadi dasar dari munculnya wirausaha. Alasan rasional outlet makanan tumbuh berkembang adalah karena bisnis ini menjanjikan keuntungan yang besar. Keadaan peningkatan atau penurunan harga yang relatif kecil dapat mengakibatkan dampak yang signifikan pada penjualan. Harga jual tidak boleh terlalu rendah agar dapat menutup semua biaya dan mendapatkan keuntungan yang diinginkan, namun juga tidak boleh terlalu tinggi agar masih dapat bersaing dengan para pesaingnya. Terdapat beberapa cara dalam menentukan harga jual seperti perhitungan biaya berdasarkan barang pesanan (*job order costing*), sistem perhitungan biaya berdasarkan proses (*process costing*), dan metode konvensional (*full costing* dan *variable costing*). Untuk memberikan informasi biaya yang komprehensif, sistem penetapan biaya berbasis aktivitas merupakan salah satu metode yang dapat memberikan informasi mengenai harga pokok penjualan dengan menggunakan kegiatan produksi. Salah satu usaha spesialis makanan pengolahan buah di Yours Fresh Fruit menggunakan metode *full costing*, yang langsung membagi biaya yang dikeluarkan kemudian membagi dengan total produk yang dihasilkan. Dalam penelitian ini, kedua metode tersebut diuji apakah bisa diterapkan di perusahaan untuk memberikan informasi biaya seperti yang diharapkan. Dengan menggunakan kuesioner yang disebar kepada 40 responden, data dianalisis dengan menggunakan koefisien regresi. Dan hasil yang diperoleh dari penelitian ini adalah *job order costing* dan *activity-based costing system* dapat diterapkan pada perusahaan untuk menyiapkan harga pokok penjualan informasi.

**Kata kunci:** Biaya, Harga pokok penjualan, *Job order costing*, *Activity based costing*

## PENDAHULUAN

Wirausaha atau yang sering disebut juga wiraswasta diartikan sebagai sifat-sifat keberanian, keutamaan, keteladanan, dalam mengambil resiko yang bersumber pada kemampuan sendiri (Wijandi, 1998). Ketimpangan dalam pasar tenaga kerja menjadi dasar dari munculnya wirausaha. Alasan rasional outlet makanan tumbuh berkembang adalah karena bisnis ini menjanjikan keuntungan yang besar. Peluang ini mendorong usaha yang berkembang untuk mengembangkan kreatifitas dan manajemen usaha yang baik untuk menghasilkan produk yang memuaskan konsumen dan mampu bersaing di pasaran.

Meningkatnya persaingan dalam industri mengakibatkan pasar menjadi *price sensitive*, situasi yang menjelaskan keadaan peningkatan atau penurunan harga yang relatif kecil dapat mengakibatkan dampak yang signifikan pada

penjualan. Karena itu, harga jual merupakan faktor yang sangat penting dapat bertahan dalam persaingan industri tersebut. Laba yang diperoleh perusahaan merupakan ukuran yang seringkali digunakan untuk menilai berhasil atau tidaknya manajemen perusahaan (Mulyadi, 2009). Untuk dapat mendapatkan keuntungan, wirausahawan harus dapat menghitung harga jual dengan tepat. Harga jual tidak boleh terlalu rendah agar dapat menutup semua biaya dan mendapatkan keuntungan yang diinginkan, namun juga tidak boleh terlalu tinggi agar masih dapat bersaing dengan para pesaingnya.

Terdapat beberapa cara dalam menentukan harga jual seperti perhitungan biaya berdasarkan barang pesanan (*job order costing*), sistem perhitungan biaya berdasarkan proses (*process costing*), dan metode konvensional (*full costing* dan *variable costing*), akan tetapi dalam perkembangannya sistem ini memiliki

kelemahan utama yaitu tidak sepenuhnya mampu menyediakan informasi yang akurat (Amin,1993).

William K. Carter (2009) menjelaskan bahwa dalam setiap sistem perhitungan biaya berdasarkan pesanan (*job order costing*), perhitungan barang terjual diakumulasikan untuk setiap pesanan yang terpisah. Agar perhitungan menjadi efektif, maka pesanan juga harus diidentifikasi secara terpisah. Harus ada perbedaan dalam perhitungan per unit dengan unit lainnya agar rincian berdasarkan pesanan sesuai dengan usaha yang diperlukan.

Sistem yang lebih akurat dari metode konvensional adalah metode ABC (*Activity Based Costing*) yaitu pendekatan akuntansi yang memperoleh biaya produk aktifitas dengan mengidentifikasi material dan aktivitas yang diperlukan untuk membuat suatu produk dan menentukan kuantitas aktivitas untuk setiap produk. Biaya produk yang diperoleh, ditentukan dengan menjumlahkan biaya dari semua aktivitas yang dapat ditelusuri.

*Yours Fresh Fruit* adalah sebuah usaha yang berada di Pandaan dan memproduksi aneka makanan yang terbuat dari hasil pengolahan buah-buahan yang berjalan selama 3 tahun. Usaha makanan ini memiliki banyak pelanggan setia sehingga stabilitas usaha tetap terjaga. *Yours Fresh Fruit* saat ini sudah memperkerjakan lebih dari 50 orang. Menu yang disediakan hanya berfokus pada tart, seperti *Fruit Pai* dan *Pudding Tart*. Meskipun dari segi variasi yang dijual cukup terbatas, namun terbukti usaha mikro ini tidak pernah sepi pesanan. Walaupun persaingan usaha cukup ketat, mengingat bahwa di kawasan Pandaan banyak juga yang mendirikan usaha sejenis, tetapi keuntungan yang diterima usaha ini tetap stabil. Berdasarkan pengamatan peneliti, perusahaan ini menggunakan metode *full costing*, perhitungannya dilakukan hanya berdasarkan dari biaya yang dikeluarkan selama proses produksi lalu membagi dengan total jumlah produk yang dihasilkan padahal di dalam pengolahan tersebut ada aktivitas-aktivitas yang tidak diperhitungkan. Dengan mengetahui besar keuntungan yang diterima setiap bulan, maka dengan penggunaan metode *activity based costing* diharapkan bisa menjadi contoh atau

patokan bagi pengembangan usaha kuliner lainnya di Pandaan.

Mega Friyanti (2010) dalam jurnalnya mengenai *activity based costing* untuk menetapkan harga pokok produksi yang lebih realistis, Mega Friyanti (2010) menyampaikan bahwa dalam penerapan *activity based costing* dapat dihitung dengan tepat sesuai dengan tarif yang telah ditentukan baik untuk biaya tenaga kerja langsung maupun *overhead* pabrik. Agnes Fransisca Adie (2011) mengenai *activity based costing* juga menyampaikan bahwa metode ini dapat menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang tepat. Dimas Adi Wicaksono (2016) dalam *job order costing method* dengan variabel bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik, menunjukkan bahwa dalam penerapan *job order costing* dapat memaksimalkan laba karena metode ini lebih akurat dalam menghitung harga pokok produksi.

Berdasarkan pertimbangan-pertimbangan di atas maka penulis memilih judul “**Analisis Penerapan Metode Activity Based Costing dengan Job Order Costing dalam Menentukan Harga Jual Fruit Pai dan Fruit Pudding Tart yang Lebih Akurat Pada Usaha Mikro Yours Fresh Fruit – PANDAAN** “. Adapun pokok permasalahan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah metode *activity based costing* dan *job order costing* berdampak pada perhitungan harga jual fruit pai dan fruit pudding di perusahaan “Yours Fresh Fruit”?
2. Apakah penentuan harga jual *fruit pai* dan *fruit pudding* pada “Yours Fresh Fruit” dengan metode *activity based costing* dapat memberikan informasi yang akurat dan dapat dijadikan dasar perhitungan?
3. Manakah yang lebih antara metode *job order costing* dan *activity based costing* dalam menentukan harga jual yang lebih menunjang efektivitas dan efisiensi di “Yours Fresh Fruit”?

## KERANGKA TEORITIS

### Pengertian Biaya

Biaya dalam arti luas adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dengan satuan uang dalam usahanya mendapatkan sesuatu untuk mencapai tujuan tertentu baik yang sudah

terjadi dan belum terjadi/ baru direncanakan. Biaya dalam arti sempit adalah pengobanan sumber ekonomi dalam satuan uang untuk memperoleh aktiva (Mulyadi, 2014).

Menurut Purwanti dan Prawironegoro (2013:19) biaya adalah kas setara yang dikorbankan untuk memproduksi atau memperoleh barang atau jasa yang diharapkan akan memperoleh manfaat atau keuntungan di masa mendatang.

Menurut Carter dan Usry yang diterjemahkan oleh Krista (2009:30) biaya adalah suatu nilai tukar, pengeluaran atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat.

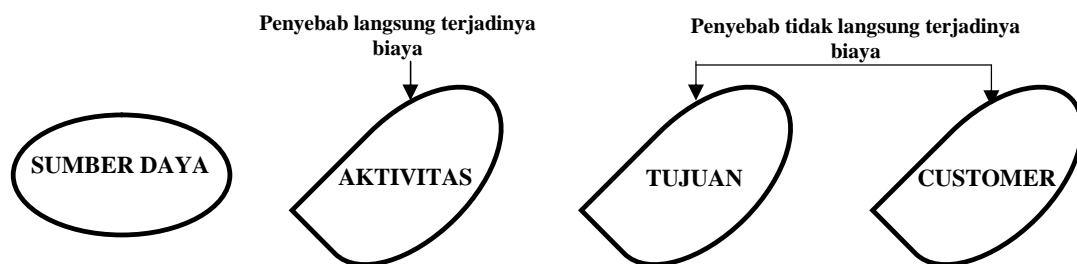
Berdasarkan beberapa uraian pengertian biaya di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya adalah suatu nilai tukar atau sumber daya yang dikeluarkan dalam bentuk satuan uang untuk mendapatkan barang dan jasa yang dapat memberikan manfaat saat ini atau masa depan untuk tercapainya suatu tujuan tertentu.

### Obyek Biaya

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2013:8) obyek biaya adalah tempat biaya atau akumulasi aktivitas atau diukur. Adapun unsur aktivitas-aktivitas yang dapat dijadikan sebagai objek biaya adalah, produk, produksi, departemen, divisi, *batch* dari unit-unit sejenis, lini produk, kontrak, pesanan pelanggan, proyek, proses, tujuan strategis. Objek biaya digunakan untuk menentukan keobjektifan biaya tersebut dapat diandalkan dan seberapa besarnya ukuran biaya yang dihasilkan.

Aktivitas merupakan penyebab langsung dari terjadinya biaya untuk mewujudkan tujuan penyediaan produk/ jasa. Produk/ jasa merupakan sesuatu yang diperlukan untuk memenuhi kebutuhan customer. Gambar di bawah ini melukiskan berbagai faktor yang menjadi penyebab terjadinya suatu biaya.

**Gambar 2.1 Berbagai Faktor yang Menjadi Penyebab Terjadinya Biaya**



(Sumber: Mulyadi, 2007)

### Harga Pokok Pejualan

Harga Pokok Penjualan yang biasa disingkat HPP merupakan biaya yang dikeluarkan dalam suatu proses produksi barang dan jasa yang dapat dihubungkan secara langsung dengan aktivitas proses yang membuat produk barang dan jasa siap jual.

Untuk menghitung harga pokok penjualan harus diperhatikan terlebih dahulu unsur-unsur yang berhubungan dengan harga pokok penjualan, diantaranya:

1. Persediaan awal barang
2. Pembelian
3. Biaya angkut pembelian
4. Retur pembelian dan pengurangan harga
5. Potongan pembelian.

$HPP = \text{Persediaan awal barang dagang} + \text{pembelian bersih} - \text{persediaan akhir}$

$HPP = \text{Barang yang tersedia untuk dijual} - \text{persediaan akhir}$

### ABC (Activity Based Costing)

*Activity Based Costing* muncul pada awal tahun 1987, metode perhitungan ini muncul sebagai respon terhadap tekanan kompetitif yang terkena ketidakakuratan dalam metode tradisional.

Metode ABC adalah sistem akumulasi biaya dan pembebanan biaya ke produk dengan menggunakan berbagai *cost driver*. *Cost driver* disebut juga penggerak biaya yang menyebabkan terjadinya kegiatan, mereka menyerap kebutuhan yang ditempatkan pada

suatu kegiatan produk atau jasa yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas.

Menurut Garrison dan Norren (2013:342) *Activity Based Costing* adalah metode *costing* yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk mengambil keputusan yang mempengaruhi kapasitas dan biaya tetap.

Menurut Weygandt, Kieso, Kimmel (2010:948) "*Activity Based Costing is a cost accounting system that focuses on the activities performed in manufacturing a specific product*". Yang berarti *Activity Based Costing* adalah suatu metode dalam akuntansi biaya yang berfokus pada aktivitas yang dilakukan dalam proses dari suatu produk. Menurut Horngren dan Harrison (2007:507) kalkulasi biaya berdasarkan aktivitas berfokus pada aktivitas.

Proses pengolahan data pada tahap perkembangan pengendalian melalui metode ABC terdiri dari dua tahap (Muyadi, 2007):

1. Pembebanan sumber daya ke aktivitas.

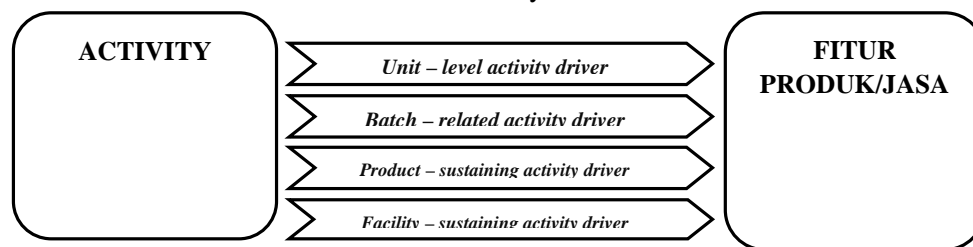
Biaya langsung merupakan biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena sesuatu yang dibiayai, yaitu aktivitas.

Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak secara langsung berkaitan dengan segmen dan penyebab terjadinya lebih dari satu aktivitas. Contohnya adalah gaji dan eksekutif perusahaan. Dasar yang dipakai untuk mengalokasikan biaya tidak langsung tersebut disebut *drivers tracking*. *Driver tracking* menghasilkan pembebanan biaya yang lebih akurat, karena cara pembebanan ini menggunakan basis yang mencerminkan hubungan sebab akibat antara sumber daya dengan aktivitas.

2. Pembebanan biaya aktivitas ke produk/jasa.

Untuk menghitung biaya produk/ jasa secara akurat diperlukan tahap kedua. Berbagai macam *activity driver* yang mencerminkan konsumsi aktivitas produk untuk mencapai akurasi perhitungan.

Gambar 2.3 Pembebanan Biaya Aktivitas ke Produk/Jasa



(Sumber: Mulyadi, 2007)

a) *Unit level activity cost*

Adalah biaya-biaya aktivitas berkaitan dengan besar kecilnya jumlah unit produk yang dihasilkan secara individual.

Contoh: Biaya tenaga kerja langsung, jam mesin, dll.

b) *Batch level activity cost*

Aktivitas-aktivitas yang dilakukan setiap satu *batch* produk diproduksi.

Contoh: Aktivitas penyalaan mesin, pengiriman barang ke pelanggan, dan penerimaan bahan dari supplier.

c) *Product sustaining activity cost*

Aktivitas yang dilakukan untuk mendukung dan mempertahankan setiap produk atau jasa yang dihasilkan perusahaan agar produk tersebut tetap bisa diproduksi dan laku dijual di pasaran.

Contoh: Biaya desain produk dan pengembangan produk.

d) *Facility sustaining activity cost*

Aktivitas yang mendukung proses umum suatu produk yang bermanfaat bagi organisasi pada beberapa tingkat tetapi tidak bermanfaat bagi tiap produk secara signifikan.

Contoh: pemeliharaan kebersihan, penerangan, keamanan.

Pada tahap pertama, untuk mengukur personel dalam melakukan kinerja terhadap proses dan untuk estimasi biaya secara akurat dalam proses penyusunan anggaran berupa pemanfaatan biaya aktivitas. Pada tahap kedua dalam penentuan dasar penentuan harga jual, analisis profitabilitas produk, analisis produktivitas dengan berupa pemanfaatan biaya produk/ jasa. (Mulyadi, 2007).

Adapun manfaat metode *Activity Based Costing* menurut Blochher (2011:212), diantaranya:

1. Pengukuran profitabilitas yang lebih baik, karena metode ini menyajikan informasi yang lebih akurat dan informatif.
2. Pengambilan keputusan yang lebih baik, karena metode ABC dapat menyajikan perhitungan lebih akurat mengenai biaya yang dipacu oleh aktivitas.
3. Perbaikan proses, karena metode ini mampu menyediakan informasi untuk mengidentifikasi bidang-bidang dimana perbaikan proses dibutuhkan.
4. Estimasi biaya. Meningkatnya biaya produk yang mengarah pada estimasi biaya pesanan yang lebih baik untuk keputusan penetapan harga.
5. Biaya dari kapasitas yang tidak digunakan. Metode ABC menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengidentifikasi biaya dari kapasitas yang tidak digunakan dan mempertahankan akuntansi secara terpisah untuk biaya tersebut.

Di dalam keunggulan ABC yang mempunyai kemampuan yang akurat untuk menyediakan informasi yang berkaitan dengan aktivitas terdapat beberapa kelemahan, sebagai berikut:

1. Mempunyai batas dalam pengambilan keputusan jangka pendek karena memperlakukan semua biaya secara variabel.
2. *Activity Based Costing* membutuhkan usaha tambahan untuk mengumpulkan data yang diperlukan untuk memenuhi persyaratan pelaporan variabel.

### **Konsep Dasar dan Syarat Penerapan Metode Activity Based Costing (ABC)**

Aktivitas-aktivitas dalam proses produksi yang menyebabkan biaya menjadi titik perhimpunan biaya. Dalam penerapannya, penentuan harga pokok dengan menggunakan sistem ABC menyaratkan tiga hal:

1. Perusahaan mempunyai tingkat diversitas yang tinggi

Perusahaan harus memproduksi beberapa macam produk yang diproses dengan menggunakan fasilitas yang sama.

2. Tingkat persaingan industri yang tinggi. Hasil produksi barang sejenis meningkatkan daya saing untuk memperbesar pasarnya, maka peran informasi tentang harga pokok sangat mendukung dalam mengambil keputusan manajemen.
3. Biaya pengukuran yang rendah. Biaya yang digunakan sistem ABC untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat harus lebih rendah dibandingkan dengan manfaat yang diperoleh.

### **Langkah-langkah Perhitungan Biaya dengan Metode Activity Based Costing (ABC)**

1. Prosedur Tahap Pertama (First-stage Allocation).

Pada tahap ini dilakukan proses pembebanan biaya overhead ke kelompok biaya aktivitas. Pada tahap ini, langkah-langkah yang dilakukan adalah:

- a. Mengidentifikasi dan mendefinisikan aktivitas.

Pengumpulan data dan informasi dengan pihak yang terkait dengan cara wawancara atau observasi agar data dan informasi yang didapat akurat dan relevan karena didapatkan dari pihak perusahaan yang terkait dengan proses produksi.

- b. Mengalokasikan biaya ke kelompok biaya aktivitas.

Pengelompokan biaya dilakukan dan ditentukan berdasarkan penggerak biaya (cost driver) yang paling sesuai dengan aktivitas tersebut dapat berupa volume produksi, jam tenaga kerja langsung, luas lantai, jam mesin, jumlah pengiriman.

- c. Mengelompokan biaya (cost pool) yang homogen

Pada tahap ini, aktivitas-aktivitas dikelompokkan ke dalam suatu kelompok biaya yang sejenis dengan tujuan untuk memudahkan perhitungan biaya overhead pada setiap aktivitas.

- d. Menghitung tarif aktivitas.

Perhitungan tarif aktivitas yang akan digunakan untuk pembebanan biaya *overhead* ke produk dan pelanggan. Rumus yang digunakan untuk menghitung tarif aktivitas adalah:

$$\text{Pool Rate} = \frac{\text{Total Overhead Cost}}{\text{Total Cost Driver}}$$

## 2. Prosedur Tahap Kedua (Second-stage Allocation)

Tahap kedua merupakan lanjutan dari tahap pertama, tarif aktivitas yang telah dihitung digunakan untuk membebankan biaya ke produk dan pelanggan. Langkah dalam tahap ini meliputi:

- a. Membebankan biaya overhead berdasarkan tarif aktivitas.

Tahapan ini pembebanan biaya secara langsung ke objek biaya dengan memperhitungkan tarif aktivitas dengan melihat kaitan dengan unit penggerak yang telah diidentifikasi pada tahap sebelumnya. Rumus yang digunakan adalah:

Overhead yang dibebankan = Tarif aktivitas x  
Unit penggerak yang dikonsumsi produk

- b. Menyiapkan laporan manajemen

Setelah semua biaya produksi dihitung, maka disiapkan laporan manajemen untuk memberikan informasi mengenai seluruh biaya produksi dengan metode ABC

## JOB ORDER COSTING

Dalam sistem perhitungan biaya berdasarkan pesanan (*job order costing*), biaya produksi diakumulasikan untuk setiap pesanan yang terpisah (Usry, 2009). Pada sistem *job order costing*, menurut Hirgren (2005) objek biaya adalah unit atau multi unit suatu produk atau jasa yang khas yang disebut pekerjaan dimana produk atau jasa ini biasanya tunggal. Mowen (2006) mendefinisikan *job order costing* sebagai sistem perhitungan biaya yang memungkinkan biaya dikumpulkan dan dibebankan ke unit produksi untuk setiap pekerjaan. Carter (2009) menjelaskan bahwa, dalam sistem perhitungan biaya berdasarkan pesanan, biaya produksi diakumulasikan untuk setiap pesanan yang terpisah.

Perusahaan-perusahaan yang menggunakan perhitungan biaya berdasarkan pesanan membuat produk berdasarkan spesifikasi pemakai yang terkadang pesanan membutuhkan bahan baku mentah khusus. Perhitungan biaya berdasarkan pesanan mengakumulasikan biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* yang dibebankan kepada setiap pesanan. Pada sistem produksi berdasarkan pesanan, biaya-biaya diakumulasikan

berdasarkan pekerjaannya. Dasar dari perhitungan biaya berdasarkan pesanan melibatkan hanya delapan tipe ayat jurnal akuntansi, satu untuk setiap item berikut:

1. Pembelian bahan baku.
2. Pengakuan biaya tenaga kerja pabrik.
3. Pengakuan biaya overhead pabrik.
4. Penggunaan bahan baku.
5. Distribusi beban gaji tenaga kerja.
6. Pembebanan estimasi biaya overhead
7. Penyelesaian pesanan
8. Penjualan produk

Tipe 1 sampai 3 untuk perhitungan biaya berdasarkan pesanan maupun untuk perhitungan biaya berdasarkan proses merupakan ayat jurnal yang umum baik. Tipe 1, 2, dan 8 dicatat selama periode akuntansi pada tanggal terjadinya transaksi atau tidak lama setelah transaksi tersebut terjadi. Pencatatan hanya dalam bentuk ikhtisar pada akhir suatu periode merupakan tipe 4 sampai 7. Tipe 3 dicatat baik selama maupun pada akhir suatu periode.

Hansen & Mowen (2006) dalam industri yang beroperasi berdasarkan proses, jenis jasa atau produk yang sangat banyak dan berbeda antara satu dengan yang lainnya. Output yang dibuat termasuk produk khusus berdasarkan pesanan, termasuk juga untuk perusahaan penyedia jasa yang berbeda kepada setiap pelanggannya.

Biaya-biaya yang diakumulasikan berdasar pekerjaan dilakukan oleh perusahaan yang menjalankan sistem produksi dengan output berdasarkan pesanan. Dalam perusahaan yang beroperasi berdasar pesanan juga menyediakan informasi penting bagi pihak manajemen dengan mengumpulkan biaya per pekerjaan.

H1: *Job order costing* berdampak positif dalam perhitungan biaya barang terjual yang diterapkan pada Your Fresh Fruit.

H2: *Activity based costing* dapat menjadi informasi yang akurat dan dapat digunakan sebagai dasar perhitungan dalam penentuan harga jual produk Your Fresh Fruit

H3: *Activity based costing* menjadi metode yang lebih efektif dan efisien dalam menentukan harga jual serta menghasilkan informasi yang akurat dalam menentukan harga jual produk.

## METODOLOGI PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah kuantitatif berdasarkan *eksplanatory research*, yaitu penelitian yang tujuannya untuk mengungkap atau menjelaskan secara mendalam tentang variabel tertentu dan bersifat deskriptif (Arikunto, 2006: 14).

Variabel penelitian adalah segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi tentang hal tersebut, kemudian ditarik kesimpulan (Sugiyono, 2013: 38). Variabel yang digunakan dalam penelitian dapat diklasifikasikan menjadi variabel bebas (X), yaitu variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel lain. Variabel terikat (Y) adalah tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel bebas.

Dalam penelitian ini variabel yang akan diuji adalah dua variabel bebas yaitu biaya dalam penerapan metode *activity based costing* (X1) dan *job costing* (X2) dan satu variabel terikat yaitu harga pokok penjualan (Y).

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu informasi-informasi mengenai biaya produksi yang dikeluarkan selama melakukan proses produksi tart pudding dan pai selama Bulan Oktober – November 2017 yang kemudian akan diklasifikasikan menurut jenis-jenis biaya.

Pada penelitian ini, semua pekerja atau karyawan yang berada di perusahaan “Yours Fresh Fruit” menjadi populasi. Dengan populasi sebanyak 40 karyawan akan diambil 40 sample yang termasuk di perusahaan tersebut memegang jabatan pada posisi Human Resource & Development, Marketing, Accounting, Finance Staff, Head Kitchen dan beberapa dari Assistant Cook.

### Teknik Pengumpulan Data

#### a. Observasi

Data primer yang didapatkan peneliti dengan teknik atau pendekatan observasi di Yours Fresh Fruit Pandaan, diantaranya cara pembuatan produk, bahan baku, fasilitas, biaya, dan lain-lain yang diperlukan untuk membuat satu jenis produk.

#### b. Dokumentasi

Melakukan pengumpulan dan pencatatan data yang diperlukan berupa biaya-biaya

produksi yang diperlukan dalam proses sebelumnya.

#### c. Survei

Teknik pengumpulan data yang luas dan banyak termasuk data primer. Teknik ini dilakukan dengan memberikan pertanyaan-pertanyaan kepada responden individu yang diisi oleh orang-orang yang berkepentingan di bagian yang berhubungan dengan produksi untuk mendapatkan data mengenai masalah yang diteliti. Penulis membuat kuesioner yang mengacu pada indikator masing-masing variabel.

Kuesioner merupakan teknik penyelidikan masalah dengan cara mengedarkan pertanyaan tertulis yang diajukan kepada sejumlah responden. Kuesioner ini akan diedarkan kepada 40 responden, dan diutamakan untuk diisi oleh bagian General Manager, Branch Manager, Accounting, Head Kitchen, dan Assistant Cook yang terkait dengan kegiatan di dalam dapur.

Kemungkinan jawaban pertanyaan tertutup sudah ditentukan terlebih dahulu dan responden tidak diberi kesempatan untuk memberikan jawaban lain. Dalam pertanyaan tertutup telah disediakan alternatif jawaban Sangat Setuju (SS), Setuju (S), Netrtal (N), Tidak Setuju (ST), Sangat Tidak Setuju (STS). Berdasarkan penjelasan diatas, maka penulis menetapkan nilai untuk tiap jawaban yaitu, Sangat Setuju (SS) =1, Setuju (S) =2, Netrtal (N) =3, Tidak Setuju (ST) =4, Sangat Tidak Setuju (STS) =5.

#### d. Studi Kepustakaan

Dengan mempelajari literatur-literatur dan sumber-sumber tertulis lainnya yang berhubungan dengan masalah yang diteliti dalam penelitian ini.

**Tabel 1 Hasil Pengumpulan Data**

Keterangan	Jumlah
Total Kuesioner yang disebar	40
Total Kuesioner yang diisi	40
Presentase tingkat pengembalian	100%

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

### Teknik Analisis Data

Untuk mentranformasi data ke dalam bentuk yang lebih mudah dipahami, metode deskriptif menjadi metode yang digunakan dalam penelitian ini, diantaranya proses

penyusunan dan mengurutkan data untuk menyajikan informasi deskriptif.

**Uji Validitas**

Kevalidan suatu data dapat diukur dari perhitungan yang tepat dengan menjalankan fungsi ukurnya. Untuk mengetahui unsur-unsur yang digunakan benar-benar memiliki tingkat kecermatan yang tinggi perlu dilakukan uji validitas.

Neuman (2007) menjelaskan bahwa validitas menunjukkan keadaan yang sebenarnya dan mengacu pada kesesuaian antara konstruk atau cara seorang peneliti mengkonsepkan ide dalam definisi suatu ukuran. Hasil ukuran yang menyimpang dari tujuannya disebabkan oleh alat ukur yang tidak valid. Korelasi yang akan digunakan adalah korelasi *product moment* yang dikemukakan oleh *Karl Pearson*:

$$r_{xy} = \frac{n \sum xy - (\sum x)(\sum y)}{\sqrt{[n \sum x^2 - (\sum x)^2][n \sum y^2 - (\sum y)^2]}}$$

Keterangan:

- Rxy : koefesien korelasi tiap item
- N : jumlah subyek
- $\sum X$  : jumlah skor item
- $\sum Y$  : jumlah skor total
- $\sum XY$  : jumlah perhatian skor item dengan skor total

Melalui penggunaan SPSS versi 16 analisis data dengan korelasi product moment ini akan dihitung. Perhitungan secara statistik dapat dibandingkan dengan r tabel *Product Moment*, pengukurannya yaitu (Wijayanto, 2008):

- a. Jika r hitung > r tabel, maka item-item kuesioner valid.
- b. Jika r hitung < r tabel, maka item-item kuesioner tidak valid.

Tabel 2 Hasil Uji Validitas

Variabel	Validitas
Activity-Based Costing	0,533 – 0,865
Job Order Costing	0,618 – 0,861
Harga Pokok Penjualan	0,619 – 0,910

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

Dari hasil uji validitas yang telah dilakukan akan dibandingkan dengan nilai r tabel. Nilai r tabel dicari dengan cara melihat r tabel dengan ketentuan r minimal pada signifikan 0,3 (Sugiyono, 2011). Penelitian ini menggunakan teknik uji 2 sisi dan jumlah data

(n) = 40, maka dapat diketahui r tabel sebesar 0,321 (dikutip dari lampiran r tabel Priyanto, 2010). Berdasarkan output angka r hitung pada tabel di atas, dapat diketahui bahwa nilai validitas untuk semua item pertanyaan lebih dari 0,321 sehingga dapat disimpulkan bahwa semua item dari variabel tersebut valid. Uji validitas ini digunakan untuk mengetahui ketepatan dan kecermatan suatu pengukuran dalam melakukan fungsi ukurnya.

**Uji Reliabilitas**

Reabilitas merupakan suatu instrument yang digunakan pada waktu berlainan dan hasil tetap konsisten walaupun dilakukan dua kali pengukuran. Kegunaan reabilitas data adalah untuk menunjukkan konsistensi suatu tes dalam mengukur gejala yang sama pada waktu dan kesempatan yang berbeda. Penelitian ini menggunakan rumus alpha untuk mencari reliabilitas instrumen, karena instrumen dalam penelitian ini berbentuk angket atau daftar pertanyaan yang skornya merupakan rentangan antara 1-5, untuk mencari reliabilitas instrumen yang skornya bukan 1 dan 0, misalnya angket atau soal bentuk uraian maka menggunakan rumus *alpha*. (Wijayanto, 2008).

Dalam penelitian ini, uji reliabilitas dilakukan dengan menggunakan teknik *Formula Alpha Cronbach* dan dengan menggunakan program SPSS 16.0 for windows. Rumus Alpha Cronbach: (Sumber: Juliandi, 2008).

$$r = \left[ \frac{k}{(k-1)} \right] \left[ 1 - \frac{\sum a_i^2}{a_t^2} \right]$$

Keterangan:

r = koefisien reliabilitas instrumen (cronbach alpha)

k = banyaknya butir pertanyaan atau jumlah item

$\sum a_i^2$  = total varians butir

$a_t^2$  = total varians

Indikator pengukuran reliabilitas menurut Sekaran (2000, dalam Wijayanto 2008) yang membagi tingkatan reliabilitas dengan kriteria jika alpha atau r hitung:

0,6 – 0,799 = Reliabilitas diterima

0,8 – 1,0 = Reliabilitas baik

< 0,6 = Reliabilitas kurang baik



Tabel 3 Hasil Uji Reabilitas

Variabel	Reabilitas
Activity-Based Costing	0,834
Job Order Costing	0,796
Harga Pokok Penjualan	0,780

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

Dari hasil uji reabilitas tersebut, dapat diketahui bahwa angka Cronbach alpha untuk variabel *activity based costing*, nilai reabilitasnya 0,834 dan berada di antara 0,8 – 1,0. Sehingga dapat disimpulkan bahwa, item-item untuk *activity based costing* tersebut dapat diterima dan reliabel. Untuk variabel *job order costing* dan harga pokok penjualan, nilai reabilitasnya 0,796 dan berada di antara 0,6 – 0,799. Sehingga

dapat disimpulkan bahwa item-item untuk *job order costing* dan harga pokok penjualan tersebut baik dan reliabel. Begitu juga dengan harga pokok penjualan, memiliki item-item yang dapat diterima dan reliabel karena letaknya antara 0,6 – 0,799.

## PEMBAHASAN

### *Job order costing* yang diterapkan dalam Yours Fresh Fruit

Perhitungan harga penjualan Yours Fresh Fruit dengan menerapkan *full costing*. Berikut perhitungan untuk produk Fruit Pudding dan Fruit Pai di Yours Fresh Fruit.

Tabel 4 Kos Barang Terjual untuk Fruit Pudding

Bahan	Fruit Pudding (porsi)			Fruit Pai (porsi)		
	Q	Harga	Total	Q	Harga	Total
Bahan Utama	0.7	80.000	56.000	0.15	240.000	36.000
Bahan Pendukung	1	30.000	30.000	1	15.000	15.000
Overhead	1	5.000	5.000	1	5.000	5.000
Total	1	8.000	8.000	1	9.000	9.000
			99.000			65.000
Laba yang diharapkan (30%)			29.700			19.500
Kos barang terjual			128.700			84.500
Kos barang terjual			Rp 120.000			Rp 85.000

(Sumber: Yours Fresh Fruit, 2017)

Perhitungan yang diterapkan Yours Fresh Fruit dalam menetapkan harga jual produk tidak disertai dengan keterangan kebutuhan-kebutuhan yang diperlukan dalam memproduksi satu produk dikarenakan perhitungan harga jual produk tersebut mengikuti standar perhitungan yang sudah dibuat dari sejak Yours Fresh Fruit berdiri.

### Perhitungan harga jual produk dengan menggunakan *job order costing*

Sebelum menggunakan metode *job order costing* dalam perhitungan harga jual produk, maka harus diidentifikasi terlebih dahulu penggunaan bahan baku, tenaga kerja, dan *overhead*. Perbedaan metode antara Yours Fresh Fruit terletak pada penjelasan biaya. Biaya yang dipakai mengikuti biaya terbaru. Berikut data taksiran untuk bahan baku, tenaga kerja, dan *overhead*.

#### 1. Taksiran bahan baku

Ringkasan tabel 5 dan 6 tentang bahan bakau yang diperlukan untuk fruit paid dan fruit pudding.

Tabel 5 Bahan Baku Fruit pudding

Bahan Baku	Jumlah	Harga
Buah	1 kg	23.000
Agar-agar	3 bks	19.000
Susu	500 ml	12.000
Gula	0.5 kg	10.000
Total Bahan Baku		Rp 64.000

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

Tabel 6 Bahan Baku Fruit Pai

Bahan Baku	Jumlah	Harga
Terigu	300 gr	5.000
Susu	10 ml	700
Gula	0.5 kg	7.700
Tepung Maizena	100 gr	500
Telur	1 bj	600
Margarin	1 kotak	500
Total Bahan Baku		Rp 20.000

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

#### 2. Taksiran biaya tenaga kerja

Biaya tenaga kerja yang dibebankan ke dalam produk merupakan tenaga kerja langsung dan dihitung berdasarkan jam kerja dari biaya

gaji per tenaga kerja, dibagi dengan jumlah jam kerja dalam sebulan. Biaya tenaga kerja yang dipakai merupakan biaya tenaga kerja dari bagian dapur. Gaji pokok dari tenaga kerja sebesar Rp 1.200.000 tidak termasuk bonus untuk 240 jam dalam satu bulan. Berikut perhitungan biaya tenaga kerja untuk produk per jam. Biaya tenaga kerja =  $\text{Rp } 1.200.000 / 160 = \text{Rp } 5.000$  per jam.

Untuk pembuatan satu produk, maka jam kerja akan dibagi menjadi jumlah waktu yang diperlukan untuk memproduksi satu produk. Berikut perhitungan menjadi jumlah waktu yang diperlukan untuk memproduksi produk.

a. Pudding, total waktu untuk pemrosesan  $\pm 90$  menit.

Untuk pengadukan pematangan bahan baku 15 menit, pendinginan 45 menit dan untuk proses akhir *finishing* sekitar 30 menit. Tenaga kerja per produk =  $\text{Rp } 5.000 / 60 \text{ menit} \times 90 \text{ menit} = \text{Rp } 7.500$  per produk.

b. Pai, total waktu pemrosesan  $\pm 150$  menit.

Untuk pengadukan bahan sampai didinginkan 60 menit, mengisi ke cetakan sampai pemanggangan 60 menit dan proses terakhir mengisi cetakan sampai *finishing* 30 menit. Tenaga kerja per produk =  $\text{Rp } 5.000 / 60 \text{ menit} \times 150 \text{ menit} = \text{Rp } 12.500$  per produk.

### 3. Taksiran biaya overhead

Biaya-biaya overhead yang dibebankan ke dalam produk yaitu listrik, penyusutan fasilitas, seperti freezer, gedung dan peralatan. Biaya tersebut terhitung overhead karena pemakaiannya digunakan dalam proses produksi, maka setiap biaya overhead dibebankan menurut jam kerja.

Perhitungan biaya overhead pabrik ini mengikuti standar yang sudah diterapkan dalam Yours Fresh Fruit. Pemakaian alat-alat overhead, berdasarkan banyaknya jam kerja dalam 31 hari. Pada hari senin sampai dengan minggu, Yours Fresh Fruit beroperasi dari pukul 11.00 – 15.00 dan beroperasi lagi dari jam 17.30 – 21.30. Sehingga dapat diketahui bahwa dalam 1 hari diperlukan waktu sebanyak 8 jam, sehingga perhitungan waktu untuk satu bulan dapat dijabarkan sebagai berikut: Senin – Minggu =  $8 \text{ jam} \times 31 \text{ hari} = 248 \text{ jam}$

Pada bulan Oktober 2017, terdiri dari 31 hari. Total pemakaian 248 jam dalam satu bulan,

dibebankan ke penyusutan pada waktu proses produksi. Sedangkan untuk perhitungan *overhead* seperti listrik, gedung dan aktiva lainnya, dibebankan pada waktu satu bulan penuh, yaitu 720 jam. Karena pemakaian listrik, gedung tetap dipakai walaupun proses produksi tidak dilakukan. Berikut perhitungan overhead yang akan dibebankan untuk setiap produk.

a. Listrik, pemakaian dalam bulan oktober 2017 sebesar 12.560 Kwh dan dibutuhkan biaya sebesar Rp13.900.000 dan pemakaian ini selama 31 hari. Biaya per jam =  $\text{Rp } 13.900.000 / 720 \text{ jam} = \text{Rp } 19.305,5$

b. Kebersihan, biaya sebesar Rp 3.673.440 dibebankan pada kebersihan seperti biaya pemungutan sampah harian, untuk membantu menjaga kebersihan demi menjaga kenyamanan pelanggan. Biaya per jam =  $\text{Rp } 3.673.440 / 720 \text{ jam} = \text{Rp } 5.102$

c. Penyusutan aktiva lainnya, yang terdiri dari etalase, freezer, dan lain-lain sebesar Rp 3.600.000 untuk membantu proses produksi. Biaya per jam =  $\text{Rp } 3.600.000 / 720 \text{ jam} = \text{Rp } 5.000$

d. Penyusutan peralatan dapur, sebesar Rp 2.034.840 yang termasuk di dalamnya alat bantu masak. Biaya per jam =  $\text{Rp } 2.034.840 / 248 \text{ jam} = \text{Rp } 8.205$

e. Penyusutan gedung, sebesar Rp 3.280.000 digunakan untuk membantu proses produksi dan pelayanan pelanggan. Biaya per jam =  $\text{Rp } 3.960.000 / 720 \text{ jam} = \text{Rp } 5.500$

**Tabel 7 Perhitungan total biaya overhead**

Keterangan	Jumlah
Listrik	19.305,5
Kebersihan	5.102
Penyusutan aktiva lainnya	5.000
Penyusutan peralatan dapur	8.205
Penyusutan gedung	5.500
Total biaya overhead	Rp 43.112,5

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

Biaya proses setiap produk memerlukan pembagian dari biaya total *overhead* yang telah dihitung pada tabel di atas dengan jumlah waktu yang diperlukan untuk setiap produk selesai diproduksi.

Untuk produk fruit pudding, diperlukan waktu 90menit. Sehingga dapat diperhitungkan  $\text{Rp } 43.112,5 \times 1 \text{ jam} = \text{Rp } 43.112,5$ . Untuk produk

pai, diperlukan 150menit, sehingga dapat diperhitungkan Rp 43.112,5 x 1½ jam = Rp 64.668,75. Setelah bahan baku, tenaga kerja, dan *overhead* dihitung, maka dapat diketahui berapa kos barang terjual untuk produk tersebut. Berikut perhitungan kos barang terjual untuk setiap produk.

**Tabel 8 Perhitungan Biaya Produksi**

Biaya	Produk	
	Fruit Pudding	Fruit Pai
Bahan Baku	64.000	20.000
Tenaga Kerja	7.500	12.500
Overhead	43.112,5	64.667,98
Total biaya produksi	114.612,51	97.168,75

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

Dari hasil perhitungan biaya barang terjual dengan menggunakan *job order costing*, didapat biaya barang terjual untuk fruit pudding ternyata sebesar Rp 114.612,51 dan untuk pai sebesar Rp 97.168,75. Berikut perhitungan biaya barang terjual setelah ditambahkan dengan laba yang diharapkan dari Yours Fresh Fruit sebesar 30%.

**Tabel 9 Perhitungan Barang Terjual**

Biaya	Produk	
	Fruit Pudding	Fruit Pai
Total Biaya Produksi	114.612,51	97.168,75
Laba (30%)	34.383,75	29.150,63
Barang Terjual	148.996,26	126.319,38
Pembulatan	Rp 150.000	Rp 126.500

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

Dengan menerapkan *job order costing* dan menghitung biaya barang terjual pada Yours Fresh Fruit, sehingga diperoleh biaya barang terjual dengan laba 30% untuk fruit pudding sebesar Rp 150.000 / porsi dan untuk fruit pai sebesar Rp 126.500 / porsi.

### **Perhitungan harha pokok penjualan dengan metode ABC**

Proses pengolahan data biaya pada tahap perkembangan pengendalian melalui ABC terdiri dari dua tahap, yaitu pembebanan sumber daya ke aktivitas dan pembebanan *activity cost* ke produk/ jasa (Mulyadi: 2007).

**Tabel 10 Klasifikasi Biaya Aktivitas**

ELEMEN ACTIVITY DRIVER	JUMLAH (Rp)
<i>Unit level Activity</i>	
Bahan Baku	414.030.000
Bahan Baku Penolong	4.591.200

### 1. Pembebanan sumber daya ke aktivitas

Beberapa aktivitas yang ada dalam Yours Fresh Fruit dalam memproduksi makanan dikelompokkan menjadi:

- Aktivitas persiapan bahan baku terdiri dari telepon dan bahan baku
- Aktivitas pemeliharaan inventaris terdiri dari penyusutan gedung, penyusutan fasilitas, dan kebersihan.
- Aktivitas proses produksi terdiri dari bahan baku penolong dan listrik.
- Aktivitas pelayanan pelanggan berupa tenaga kerja

### 2. Pembebanan biaya aktivitas ke produk/ jasa

#### a) *Unit level activity*

Bahan baku, sebesar Rp 414.030.000 untuk pembelian bahan baku pudding dan pai.

Bahan baku penolong, sebesar Rp 4.591.200 termasuk di dalamnya seperti tepung, mentega, gas dan lain-lain.

Listrik, sebesar Rp 13.900.000 diperlukan untuk proses produksi dan pelayanan pelanggan seperti penerangan, penggunaan *freezer*, computer untuk menginput data.

Tenaga Kerja, sebesar Rp 63.634.000 diperlukan untuk memproduksi produk, melayani customer, memeriksa bahan baku.

#### b) *Batch-related activity*

Telepon, sebesar Rp 1.650.000 dalam hubungannya dengan penentuan harga jual, telepon digunakan untuk pemesanan bahan baku dan biaya dialokasikan untuk setiap produk.

Kebersihan, sebesar Rp 3.673.440 diperlukan untuk kebersihan lingkungan Yours Fresh Fruit, sehingga pelanggan yang mengambil pesanan merasa nyaman.

#### c) *Facility sustaining activity*

Penyusutan gedung, sebesar Rp 3.960.000 dibebankan pada jam.

Penyusutan fasilitas lainnya, sebesar Rp 10.221.000 berdasarkan peralatan, fasilitas lainnya seperti *freezer* untuk menyimpan bahan baku, peralatan makan, AC, peralatan lainnya.

Listrik	13.900.000
Tenaga Kerja	63.634.000
<b><i>Batch-Related Activity</i></b>	
Telepon	1.650.000
Kebersihan	3.673.440
<b><i>Facility Sustaining Activity</i></b>	
Penyusutan Gedung	3.960.000
Penyusutan Fasilitas lainnya	10.221.000
<b>TOTAL</b>	<b>Rp 515.659.640</b>

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

### Identifikasi cost driver dan tairf unit cost driver

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

No	Aktivitas	Driver	Cost driver	Jumlah	
1	<i>Unit level activity</i>				
a	Bahan baku				
	susu	Ltr	17.85	178.510.000	
b	Bahan baku penolong				
	Gula	kg	51	571.200	
	Agar-agar	paket	425	850.000	
	Buah	kg	15	2.000.000	
c	Listrik	kwh	12.560	13.900.000	
d	Tenaga kerja	Jam kerja	303,5	63.634.000	
2	<i>Batch-related activity</i>				
e	Telepon		hari	31	1.650.000
f	Kebersihan		hari	31	3.673.440
3	<i>Facility sustaining activity</i>				
g	Penyusutan gedung		jam	720	3.960.000
h	Penyusutan fasilitas				
	Aktiva lainnya		jam	303,5	3.021.000
	Peralatan dapur		jam	720	7.200.000

Berikut tabel 11 dan tabel 12 menjelaskan mengenai klasifikasi biaya dan *driver* beserta *cost driver* dari produk. Tabel 11 Klasifikasi Biaya, Driver, dan Cost Driver Langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi *driver* dari setiap *activity costs*

### Klasifikasi Biaya, Driver, dan Cost Driver

No	Aktivitas	Dri	Cost	Jumlah
1	<i>Unit level activity</i>			
a	Bahan baku			
	Terigu	kg	70	178.500,0
	Susu	ltr	17,8	57.020,00
b	Bahan baku			
	Gula	kg	51	571.200
	Maizenna	pak	50	200.000
	Telur	kg	15	850.000
	Margarin	kg	13	120.000
	Buah	kg	15	2.000.000
c	Listrik	kwh	12,5	13.900,00
d	Tenaga kerja	Jam	303,	63.634,00
2	<i>Batch-related activity</i>			
e	Telepon	hari	31	1.650.000
f	Kebersihan	hari	31	3.673.440
3	<i>Facility sustaining activity</i>			
g	Penyusutan gedung	jam	720	3.960.000
h	Penyusutan fasilitas			
	Aktiva lainnya	jam	303,5	3.021.000
	Peralatan dapur	jam	720	7.200.000

8

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

Setelah biaya diklasifikasikan sesuai *driver* dan *cost driver*, maka setiap *cost driver* tersebut dapat dibebankan kepada setiap produk. Total yang diperoleh dari penjumlahan *cost driver* akan menjadi biaya produksi dari produk tersebut yang akan ditambah dengan jumlah laba sesuai yang diharapkan. Di dalam Yours Fresh Fruit, laba yang diharapkan sebesar 30% dari biaya produksi.

**Tabel 13 Perhitungan Biaya Produksi dan Harga penjualan**

No	Aktivitas	Kos Porduk	
		Pudding	Pai
1	Bahan Baku	178.510.000	235.520.000
2	Bahan baku penolong	3.421.200	3.741.200
3	Listrik	13.900.000	13.900.000
4	Tenaga kerja	63.634.000	63.634.000
5	Telepon	1.650.000	1.650.000
6	Kebersihan	3.673.440	3.673.440
7	Penyusutan gedung	3.960.000	3.960.000

8	Penyusutan fasilitas	10.221.000	10.221.000
Total Biaya Produksi		278.969.640	336.229.640
Total Unit Produksi (porsi)		3.250	6.000
Total biaya produksi (porsi)		85.836,81	56.049,94
Laba yang diharapkan (30%)		25.751	16.814,98
Harga Jual (porsi)		111.587,8	72.864,92
Pembulatan		Rp 112.000	Rp 73.000

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

Dari perhitungan di atas, dapat diketahui bahwa harga jual dengan menggunakan metode *activity-based costing system* untuk produk Fruit pudding sebesar Rp 112.000 / porsi dan untuk produk Pai Rp 73.000 / porsi.

### Perbandingan kos barang terjual antara perhitungan beberapa metode

Setelah menghitung harga jual produk dengan metode *job order costing* dan *activity-based costing system*, maka sekarang akan dibandingkan metode manakah yang dapat menunjukkan informasi yang lebih baik.

1. Perbandingan perhitungan yang diterapkan dalam Yours Fresh Fruit dengan *job order costing*.

Untuk mengetahui metode yang dapat memberikan informasi biaya paling baik dan memicu manajemen dapat mengambil keputusan yang efektifitas dan efisiensi, maka dilakukan perbandingan perhitungan biaya barang terjual antara yang diterapkan Yours Fresh Fuit dan *job order costing* yang sudah dihitung. Berikut perbandingan dari perhitungan yang diterapkan Yurs Fresh Fruit dengan *job order costing* yang sudah dihitung.

**Tabel 14 Perbandingan Harga Jual dengan *job order costing***

No	Produk	Kos barang terjual		Selisih
		Yours Fresh Fruit	Job Order Costing	
1	Fruit Puddin g	Rp 120.000	Rp 150.000	Rp 30.000
2	Fruit Pai	Rp 85.000	Rp 126.500	Rp 41.500

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

Untuk produk Fruit Pudding, terdapat selisih Rp 30.000 per porsi dan Fruit Pai selisih Rp 41.500 per porsi. Perhitungan *job order costing* dengan mengikuti biaya-biaya produk sekarang sedangkan perhitungan yang diterapkan Yours Fresh Fruit berdasarkan standar perhitungan dari sejak awal mula berdiri, dan mungkin mengalami kenaikan harga di masa sekarang tetapi tidak sebanding sehingga menyebabkan selisih dalam perhitungan antara dua metode tersebut. Kenaikan *overhead*, baik listrik, penyusutan dan lain-lain juga menjadi faktor pendukung timbulnya selisih.

2. Perbandingan perhitungan yang diterapkan dalam Yours Fresh Fruit dengan *activity-based costing system*

Dengan menerapkan metode baru pada Yours Fresh Fruit, yaitu *activity-based costing system*, dapat diketahui apakah terdapat metode selain *job order costing* yang cocok dan dapat memberikan perhitungan kos barang terjual yang baik bagi perusahaan. Berikut perbandingan dari perhitungan yang diterapkan Yours Fresh Fruit dengan *activity-based costing system* yang telah dihitung.

**Tabel 15 Perbandingan Harga Jual dengan *activity based costing***

No	Produk	Kos barang terjual		Selisih
		Yours Fresh Fruit	Activity Based costing	
1	Fruit Pudding	Rp 120.000	Rp 112.000	Rp 8.000
2	Fruit Pai	Rp 85.000	Rp 73.000	Rp 12.000

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

Untuk *activity-based costing system* terdapat selisih sebesar Rp 112.000 per porsi untuk Fruit Pudding dan Rp 73.000 per porsi untuk Fruit Pai. Perhitungan *activity-based costing system* menggunakan total pemakaian biaya secara keseluruhan sedangkan *job costing* yang diterapkan Yours Fresh Fruit diperhitungkan secara per unit sehingga menimbulkan selisih antara dua metode tersebut.

3. Perbandingan perhitungan antara metode *job order costing* dengan *activity-based costing system*

Pengambilan keputusan oleh manajemen dalam mengambil keputusan di masa depan dapat diperoleh dari hasil perbandingan dari harga jual yang dihitung dengan metode *job order costing* dan *activity-based costing system*. Berikut perbandingan kos barang terjual dari kedua metode tersebut.

**Tabel 15 Perbandingan Harga Jual dengan *job order costing* dan *activity based costing***

No	Produk	Kos barang terjual		Selisih
		Job Order Costing	Activity Based costing	
1	Fruit Pudding	Rp 150.000	Rp 112.000	Rp 38.000
2	Fruit Pai	Rp 126.500	Rp 73.000	Rp 53.500

(Sumber: Diolah oleh penulis, 2017)

Dari perhitungan harga jual dengan metode *job order costing* dan *activity-based costing system*, terdapat selisih Rp 38.000 per porsi untuk fruit pudding dan untuk fruit pai sebesar Rp Rp 53.500 per porsi. Selisih ini diakibatkan oleh dua metode ini terletak penggunaan biaya, metode *job order costing* menggunakan biaya yang dikeluarkan per unit, menghitung harga jual berdasarkan setiap pesanan, baik bahan baku, tenaga kerja, dan *overhead*. Sedangkan pada metode *activity-based costing system*, aktivitas sebagai penentuan harga jual produk dan dari aktivitas tersebut, total biaya dibebankan secara keseluruhan ke setiap produk.

### Analisis Data

#### A. Analisa Korelasi Regresi Ganda (R)

Analisa data digunakan untuk mengetahui hubungan *activity-based costing* dan *job order costing* terhadap harga jual yang akan diuji dengan menggunakan analisis korelasi ganda. Nilai R berkisar 0 sampai 1, semakin nilai mendekati 1 berarti hubungan yang terjadi semakin kuat, namun sebaliknya semakin mendekati 0 maka hubungan yang terjadi semakin lemah. Menurut Sugiyono (2007) pedoman untuk memberikan interpretasi koefisien sebagai berikut;  
0,00 – 0,199 = sangat rendah

- 0,20 – 0,399 = rendah
- 0,40 – 0,599 = sedang
- 0,60 – 0,799 = kuat
- 0,80 – 1,000 = sangat kuat

Tabel 17 Hasil Output Untuk Analisis Korelasi Ganda

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.867 <sup>a</sup>	.751	.738	1.418

(Sumber: Diolah oleh Penulis, 2017)

Hasil analisis korelasi ganda dilihat pada *output Model Summary* seperti pada tabel 17 dan dapat diketahui angka R sebesar 0,867. Karena nilai korelasi ganda berada di antara 0,80 – 1,000, maka dapat disimpulkan bahwa terjadi hubungan yang sangat kuat antara *activity-based costing* dan *job order costing* terhadap biaya barang terjual.

B. Uji Koefisien Regresi (Uji F)

Uji F untuk melihat pengaruh variabel independen (*activity-based costing* dan *job order costing*) berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen (harga pokok penjualan). (Priyatno, 2010).

Dalam uji koefisien regresi secara bersama-sama (Uji F), terdapat beberapa tahap yang harus dilakukan, yaitu:

1. Merumuskan hipotesis  
 H0: Tidak ada pengaruh antara *activity-based costing* dan *job order costing* secara bersama-sama terhadap harga pokok penjualan.  
 H1: Ada pengaruh antara *activity-based costing* dan *job order costing* secara bersama-sama terhadap harga pokok penjualan.
2. Menentukan tingkat signifikansi  
 Tingkat signifikansi menggunakan 0,005 ( = 5%) karena diuji dar 2 sisi.
3. Menentukan F hitung  
 F hitung dilihat pada *output ANOVA* dari hasil analisis korelasi ganda. Berikut ringkasan tabel 18 mengenai *output ANOVA*:

Tabel 18 Hasil Output Untuk Analisis Kofesien Regresi ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	224.594	2	112.297	55.861	.000 <sup>a</sup>

Residual	74.381	37	2.010		
Total	298.975	39			

(Sumber: Diolah oleh Penulis, 2017)

Dari tabel di atas diketahui bahwa nilai F hitung sebesar 55,861. Nilai ini kemudian akan dibandingkan dengan F tabel untuk mengetahui apakah H0 diterima atau ditolak.

4. Menentukan F tabel

Dengan menggunakan tingkat keyakinan 95%, = 5%, df 1 (jumlah variabel – 1) atau 3 – 1 = 2, dan df 2 (n-k-1) atau 40 – 2 – 1 = 37 (n adalah jumlah data dan k adalah jumlah variabel independen), hasil diperoleh untuk F tabel adalah 3,252 (dikutip dari lampiran Priyatno, 2010). Jurnal Bisnis, Manajemen & Ekonomi Vol.9 No.11 Desember 2010. Atau dapat juga dengan mengetik pada excel dengan rumus =FINV ( , df1, df2).

5. Kriteria pengujian

Untuk kriteria pengujian hipotesis:

H0 diterima bila **F hitung < F tabel**

H0 ditolak bila **F hitung > F tabel**

Dan untuk pengujian hipotesis ini, diperoleh bahwa nilai F hitung > F tabel (55,861 > 3,252), sehingga dapat disimpulkan bahwa H0 ditolak.

6. Kesimpulan

Karena F hitung > F tabel (55,861 > 3,252) maka H0 ditolak, artinya *activity-based costing* dan *job order costing* secara bersama-sama berpengaruh terhadap harga pokok penjualan.

Uji Perbedaan (Uji T)

Uji T digunakan untuk menguji pengaruh masing-masing variabel bebasnya (Activity based costing dan Job order costing) secara sendiri-sendiri terhadap variabel terikatnya (Harga pokok penjualan). Uji ini dapat dilakukan dengan membandingkan t hitung dengan t tabel. Untuk melihat t tabel pada model regresi, perlu menentukan derajat bebas atau **degree of freedom** dengan rumus:

$$Df = n - k$$

Keterangan:

n = banyaknya data

k = banyaknya variabel (bebas dan terikat)

Pada analisis regresi digunakan probablitas 2 sisi, = 5 % : 2 = 2,5% dengan derajat kebebasan 9df) n-k atau 40-3 = 37.

Dengan signifikansi 0,025 hasil diperoleh untuk t tabel sebesar 2,026 (dikutip dari lampiran Biometrika). Reproduced by permission of the Biometrika Trustess Vol.32, 2010. Atau dapat juga dengan mengetik rumus pada Excel =TINV ( , df1).

Berdasarkan nilai t hitung dan t tabel:

- Jika nilai t hitung  $>$  t tabel maka variabel bebas (X1 dan X2) berpengaruh terhadap variabel terikat (Y).
- Jika nilai t hitung  $<$  t tabel maka variabel bebas (X1 dan X2) tidak berpengaruh terhadap variabel terikat (Y).

Berdasarkan nilai signifikansi dari output SPSS:

- Jika nilai Sig.  $<$  0,05 maka variabel bebas (X1 dan X2) berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat (Y).
- Jika nilai Sig.  $>$  0,05 maka variabel bebas (X1 dan X2) tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat (Y).

**Tabel 19 Hasil Output Untuk Analisis Uji T ABC terhadap HPP Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	3.620	3.071		1.179	.246
ABC.T	.602	.130	.601	4.640	.000

**Tabel 20 Hasil Output Untuk Analisis Uji T JOC terhadap HPP Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1.041	1.625		.641	.526
JOC.T	.930	.089	.860	10.402	.002

Berdasarkan hasil output SPSS di atas terlihat bahwa nilai t hitung variabel X1 lebih besar dari nilai t tabel ( $4,640 > 2,062$ ) dengan tingkat signifikan di bawah 0,05 yaitu 0,000 dan t hitung variabel X2 lebih besar dari nilai t tabel ( $10,042 > 2,062$ ) dengan tingkat signifikan di bawah 0,05 yaitu 0,002. Maka dapat diambil

kesimpulan bahwa variabel ABC secara parsial berpengaruh lebih signifikan terhadap Harga Pokok Penjualan dibanding pengaruh JOC.

## KESIMPULAN

Setelah melakukan penelitian harga jual produk dari Your Fresh Fruit Pandaan dengan metode *activity based costing* maupun *job order costing*, sampai dengan menganalisa data, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

- Untuk menentukan harga jual produk, perusahaan dapat menggunakan metode *job order costing* maupun *activity-based costing*. Penerapan *job order costing*, perusahaan harus sudah menyiapkan informasi harga bahan baku, tenaga kerja, maupun *overhead*. Untuk *activity based costing*, perusahaan mempunyai aktivitas-aktivitas yang dapat ditelusuri *cost drivernya* dari setiap aktivitas tersebut. Informasi ini juga didukung oleh hipotesis yang telah diuji dengan menggunakan uji koefisien sebagai regresi secara bersama-sama (Uji F). Dari uji F tersebut diperoleh nilai F hitung sebesar 5,861. Nilai F hitung lebih besar dari F tabel (3,252) sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara *job order costing* terhadap harga jual produk secara bersama-sama.
- Metode *job order costing* dapat dikatakan baik dalam menentukan harga jual produk, akan tetapi karena banyaknya produk, perusahaan berusaha menghindari ketidakefektifan sehingga ada beberapa biaya yang tidak ditelusuri. Hal ini mengakibatkan perusahaan tidak mendapatkan informasi secara detail biaya-biaya yang dikeluarkan untuk suatu produk. Kelemahan *job order costing* yang diterapkan pada perusahaan yang sudah lama berdiri, tidak membebaskan biaya produk secara keseluruhan tetapi per unit. Pembebanan biaya per unit ini, lebih banyak dipakai untuk perusahaan yang baru berdiri karena belum dapat diketahui dengan pasti biaya-biaya yang diperlukan.
- Proses produksi yang dilakukan *Yours Fresh Fruit*, terdapat aktivitas-aktivitas yang bisa diidentifikasi biaya-biaya setiap aktivitas. Perhitungan aktivitas dalam produksi dapat digunakan dalam perusahaan, didukung juga



dengan analisis data dengan item-item yang valid dan reliabel. Pembuktian dengan analisis ini membuktikan bahwa *activity based costing* mempunyai hubungan terhadap perhitungan harga jual suatu produk di *Your Fresh Fruit*. *Activity based costing* juga membantu menyiapkan perhitungan harga jual dengan berdasar informasi biaya secara keseluruhan dan bukan per unit. Sehingga dapat menutupi biaya yang dikeluarkan dan dapat memperoleh laba yang diharapkan perusahaan.

4. Berdasarkan hasil perbandingan perhitungan harga jual dengan menggunakan *activity based costing* dan *job order costing* yang dihitung berdasarkan biaya produk sekarang, terdapat selisih Rp 38.000 untuk fruit pudding dan Rp 53.500 untuk fruit pai (*Lebih murah dengan menggunakan metode aktivitas based costing*). Selisih ini diakibatkan perhitungan *activity based costing* membebankan seluruh biaya aktivitas kepada produk. Sedangkan *job order costing* membebankan biaya secara per unit. Untuk dapat memberikan informasi harga jual produk yang akurat, maka metode *activity based costing* merupakan metode perhitungan yang baik untuk perusahaan. Karena perhitungan *activity based costing* bisa dibandingkan dengan biaya yang dianggarkan, dan dapat membantu perusahaan untuk mengurangi biaya yang tidak diperlukan dalam proses produksi. Selain itu jika dilihat dari hubungan masing-masing metode terhadap harga pokok penjualan, *activity based costing* berpengaruh lebih signifikan dari pada *job order costing*, sehingga manajemen perusahaan diharapkan dapat mengambil keputusan dengan mudah dalam menentukan harga pokok penjualan yang efisien dan efektif.

## REFERENSI

- Amin Wijaya Tunggal. 2003. *Activity Based Costing Untuk Manufacturing Dan Pemasaran*. Edisi Revisi. Jakarta: Harvarindo.
- Andrew Stevie Siswanto, 2010. *Perbandingan Penerapan Sistem Activity-Based Costing dan Job Order Costing Sebagai Alternatif dalam Penentuan Kos Barang Terjual yang Lebih Akurat dalam Industri Jasa*. Tesis, Program Pasca Sarjana, UKM.
- Arikunto S, 2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Edisi Revisi 6, Penerbit PT Rineka Cipta, Jakarta.
- Bustami, Bastian dan Nurlela. 2009. *Akuntansi Biaya*. Edisi 1. Penerbit Mitra Wacana Media, Jakarta.
- Carter, W. K., 2009. *Akuntansi Biaya*. Buku 1, Edisi 14. (Diterjemahkan oleh: Krista). Salemba 4, Jakarta.
- Cecily A. Raibon dan Michael R. Kinney, 2011. *Akuntansi Biaya: Dasar dan Pengembangan*. Buku 1, Edisi 7. Salemba 4, Jakarta.
- Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, George Foster, 2005. *Akuntansi Biaya (Penekanan Manajerial)*. Buku 1, Edisi 11. (Diterjemahkan oleh: Desi Adhariani). PT Indeks Kelompok Gramed, Jakarta.
- Dimas Adi Wicaksono, 2016. *Perhitungan Harga Pokok Produksi Menggunakan Job Order Costing Method Dalam Penentuan Harga Jual Pada PT. Ungaran Printing Apparel Semarang*. Tesis, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Dian Nuswantoro Semarang.
- Dr. Nur Indrianto, M. Sc., dan Drs. Bambang Supomo, M.Si., 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Buku 1. Edisi 1. BPFE, Yogyakarta.
- Drs. R. Agus. Sartono. M. B. A., 1998. *Manajemen Keuangan Teori dan Aplikasi*. Edisi 3. BPFE, Yogyakarta.
- Hansen, D. R., dan Mowen, M. M., 2006. *Management Accounting Akuntansi Manajemen*. Buku 1, Edisi 7. (Diterjemahkan oleh: Dewi Fitriyani, Msi. dan Deny Arnos Kwary, M. Hum.). Salemba 4, Jakarta.
- Hartono, J., 2007. *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. BPFE, Yogyakarta.
- Letricia Gayle Rayburn, 1996. *Akuntansi Biaya Dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*. Buku 1, Edisi 6. (Diterjemahkan oleh: Sugyanto, S.E.). PT

- Gelora Aksara Pratama, Erlangga, Jakarta.
- Mega Friyanti, 2010. Analisis Penetapan Harga Produksi Pengolahan Jus Buah Dengan Pendekatan Activity Based Costing pada CV. Winner Perkasa Indonesia Unggul Depok-Jawa Barat. *Tesis*, Program Pasca Sarjana, UIN.
- Mulyadi, 2001. *Akuntansi Manajemen Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*. Edisi 3. Salemba 4, Jakarta.
- Mulyadi, 2009. *Akuntansi Biaya*. Buku 9. Edisi 5. YKPN, Yogyakarta.
- Mulyadi, 2007. *Activity-Based Cost System*. UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
- Mulya, R. R., 2006. Analisa perbandingan metode *job order costing* dengan metode tradisional dalam penetapan harga pokok dimuka sebagai dasar dalam penentuan harga jual. *Tesis*, Program Pasca Sarjana, UKM.
- Natalia, T., 2007. Analisis sistem *activity-based costing* untuk menetapkan harga pokok produksi yang lebih akurat serta sebagai alat untuk mengendalikan biaya produksi di PT. Tunggul Naga. *Tesis*, Program Pasca Sarjana, UKM.
- Prawironegoro, Darsono., & Ari Purwanti. 2009. *Akuntansi Manajemen*. Edisi ketiga. Mitra Wacana Media, Jakarta Priyatno, D., 2010. *Paham Analisa Statistik Data dengan SPSS*. MediaKom, Yogyakarta.
- Sujarweni, V. Wiratna, 2015. *Akuntansi Biaya Teori dan Penerapannya*. Edisi 1. Pustaka Baru Press, Yogyakarta.
- Sujarweni, V. Wiratna, 2015. *Akuntansi Manajemen Teori dan Aplikasi*. Edisi 1. Pustaka Baru Press, Yogyakarta.
- Sekaran, U., 2006. *Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Edisi 4. Salemba 4, Jakarta.
- Sri Noveta Mayasari, 2017 Penerapan Activity Based Costing System dalam Penentuan Harga Pokok Produksi. Skripsi, Program Sarjana S1, STIEKMA.
- Sugiyono, 2006. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Alfabetha, Bandung.
- Wijayanto, A., 2008. Analisis korelasi *product moment Pearson*, 7 Februari 2007 diakses dari <http://eprints.undip.ac.id/6608/> pada tanggal 14 November 2010.
- Wijandi, Soesarsono., 1998. Pengantar Kewiraswastaan. Sinar Baru, Bandung.