



Peningkatan Efisiensi Biaya Melalui *Activity Based Management*

Annisa Fatimah¹, Agus Arief Santoso²

Akuntansi Manajemen, Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Malang

¹annisa.fatimah2019@gmail.com, ²agusariefsantoso@gmail.com

doi.org/10.33795/jraam.v4i2.010

Informasi Artikel

Tanggal masuk	17-09-2019
Tanggal revisi	10-03-2020
Tanggal diterima	19-03-2020

Keywords:

Activity Based Costing
Activity Based Management
Cost Efficiency

Abstract

This research aims to analyze cost efficiency enhancement through implementation of Activity Based Management. The data of this research are collected by observation, interview and documentation. As the first step of this analysis production cost was calculated with Activity Based Costing method, then researchers reduce non-value added activity with Activity Based Management. This research showed a difference between traditional method (that company is currently executing) and Activity Based Costing method. The results are products SKT, SPM and TIS are valued undercost, while SKM is valued overcost. Activity Based Management implementation has increased efficiency of factory overhead cost without reducing the product quality.

Kata kunci:

Activity Based Costing
Activity Based Management
Efisiensi Biaya

Abstrak

Penelitian ini menganalisis peningkatan efisiensi biaya produksi melalui implementasi *Activity Based Management*. Data yang digunakan diperoleh dengan observasi, wawancara, dan dokumentasi. Langkah pertama pada penelitian ini adalah menghitung biaya produksi menggunakan *Activity Based Costing*, selanjutnya mengurangi aktivitas tidak bernilai tambah dengan *Activity Based Management*. Hasilnya menunjukkan selisih biaya antara metode tradisional yang diterapkan perusahaan dengan *Activity Based Management*. Selanjutnya untuk produk SKT, SPM, dan TIS mengalami *undercosting*, sedangkan SKM mengalami *overcosting*. *Activity Based Management* telah meningkatkan efisiensi biaya *overhead* pabrik tanpa menurunkan kualitas produk.



1. Pendahuluan

Lingkungan bisnis kontemporer memaksa perusahaan rokok, tidak terkecuali PT. Cakra Guna Cipta, mengalami pergeseran definisi perbaikan kualitas produk

ke arah perbaikan nilai pelanggan secara kontinyu diiringi biaya produksi secara efisien agar memiliki keunggulan yang kompetitif. Oleh karena itu manajemen harus cermat saat menentukan metode peningkatan

efisiensi (sumber daya) pada setiap proses aktivitasnya. Tujuan utama kegiatan ini pastinya agar perusahaan mendapatkan laba dan nilai yang optimal di mata pelanggan.

Activity Based Management (ABM) merupakan konsep yang sangat potensial untuk diterapkan agar dapat mencapai titik temu antara peningkatan kualitas dan nilai bagi pelanggan [1,2]. ABM merupakan pengembangan dari sistem tradisional [3] (sering juga disebut *Volume Based Costing*) yang hanya memberikan informasi berupa jumlah biaya/ sumber daya, serta tujuan penggunaannya. Hal tersebut menyebabkan penentuan harga pokok produksi mengalami *undercosting* atau *overcosting*. Sistem pengendalian manajemen terpadu dari ABM patut dipertimbangkan, bersifat kompleks dan terintegrasi, dimana konsep ini memiliki informasi biaya akurat yang didasarkan pada proses dan kegiatan produksi [4][1].

Muara dari kegiatan ABM ini fokus pada bagaimana perbaikan suatu aktivitas dilakukan bukan semata – mata pada besaran biayanya. Dimulai dengan langkah awal agar manajemen dapat menerapkan ABM adalah dengan menganalisa perhitungan dan estimasi biaya produksi dari *Activity Based Costing* (ABC). Singkatnya, ABC mengubah angka matematis menjadi informasi, selanjutnya ABM menyebarkan informasi dari ABC untuk analisis dan menentukan keputusan strategis [5].

ABC memungkinkan tersedianya data awal yang digunakan untuk analisis struktur biaya, analisis nilai tambah, dan manajemen biaya strategis yang paling lengkap [6]. Melalui ABC dapat diketahui konsumsi biaya dan aktivitas yang dapat mengakibatkan pemborosan yang cukup merugikan [7]. Pemborosan tersebut bisa terkait aktivitas, sumberdaya, produk, dan pelanggan. Hal ini dikarenakan ABC mampu memberikan informasi mengenai analisis rantai aktivitas produksi dari bahan baku sampai ke tangan konsumen, apa saja jenis aktivitas yang dilakukan, mengapa aktivitas tersebut harus dilaksanakan, kapan waktu yang tepat untuk

melaksanakan aktivitas tersebut, kemudian bagaimana semestinya suatu aktivitas tersebut dilaksanakan.

Setelah informasi dari ABC digunakan, maka penerapan ABM akan berkontribusi besar bagi perusahaan terhadap peningkatan sistem informasi manajemen biayanya tanpa mempengaruhi sistem informasi transaksional rutin [5]. Manajemen dapat mengetahui segala aktivitas yang bernilai tambah (*Value Added*) dan tidak bernilai tambah (*Non-Value Added*) bagi perusahaan dan pelanggannya melalui ABM [8].

Analisa aktivitas (*Value – Non Value Added*) dapat mencapai peningkatan proses melalui: (1) *Reduction* (menurunkan waktu atau usaha yang dibutuhkan untuk melakukan aktivitas), (2) *Elimination* (menghilangkan aktivitas secara keseluruhan), (3) *Selection* (memilih alternatif aktivitas yang memiliki low-cost), (4) *Sharing* (membuat perubahan yang memungkinkan pembagian kerja) [9].

Keunggulan dan potensi penerapan ABM harus dimanfaatkan PT. Cakra Guna Cipta yang merupakan pabrik rokok di kabupaten Malang. Melihat kebiasaan serta permintaan masyarakat Malang terhadap rokok yang cukup tinggi, maka terdapat banyak pilihan atau variasi selera yang diproduksi oleh perusahaan rokok besar maupun kecil. Tahapan aktivitas dalam memproduksi rokok dimulai dari bahan baku utama berupa tembakau serta bahan pendukung berupa rempah-rempah yang didapat dari petani lokal, kemudian diproses sampai akhir menjadi produk jadi berupa rokok. Sejauh ini PT. Cakra Guna Cipta telah melakukan perbaikan secara terus-menerus (*continuous improvement*) dalam mengelola aktivitas manajemen serta sumber daya perusahaan dalam operasional maupun proses produksi.

Perusahaan juga harus mencari penyebab suatu kegiatan melebihi kapasitasnya yang dikhawatirkan akan menciptakan hambatan produksi. Sebaliknya, jika terdapat kapasitas menganggur menandakan perlunya untuk menggunakan kembali sumber daya yang

tidak terpakai untuk area lain dari operasi perusahaan atau mengurangi jumlah sumber daya terikat [10].

Pengukuran ekonomi dari keputusan alokasi sumber daya yang dibuat dengan ABC terkait pula dengan metode ABM untuk menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah agar kinerja kegiatan operasi dapat lebih efektif dan efisien karena metode tersebut dapat meningkatkan kualitas dan menurunkan biaya.

2. Metode

Sumber data dalam penelitian terdiri dari data primer meliputi data aktivitas produksi, perhitungan harga pokok produksi, dan *cost driver* serta data sekunder yang meliputi data keuangan khususnya biaya yang dikeluarkan untuk produksi. Teknik pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini yaitu dengan observasi, wawancara, dan dokumentasi.

Metode analisis data dalam penelitian ini adalah metode analisis deskriptif kuantitatif yang menguji data berdasar angka [11] untuk mengetahui perubahan biaya yang tidak bernilai tambah pada setiap lini aktivitas produksi secara rinci dan akurat serta menganalisis penerapan ABM sesuai teori.

Tahapan-tahapan dalam menerapkan metode ABC di antaranya ialah: 1) Mengidentifikasi aktivitas dan pemicu (*driver*) aktivitas; 2) Mengidentifikasi sumber daya, biaya sumber daya, dan jumlah *driver* sumber daya untuk biaya tidak langsung dari suatu aktivitas; 3)

Mengumpulkan data kapasitas driver aktivitas dan dari *driver* sumber daya; 4) Membebaskan biaya sumber daya aktivitas; 5) Membebaskan biaya aktivitas pendukung (*secondary activities*) ke aktivitas utama (*primary activities*); 6) Mengklasifikasikan aktivitas yang ada berdasarkan tingkat aktivitas dan *driver* aktivitas; 7) Menghitung tarif aktivitas, serta 8) Membebaskan biaya aktivitas ke produk [9].

Setelah dapat menghitung HPP menggunakan ABC, maka tahapan selanjutnya adalah menghitung adanya distorsi harga pokok produksi dengan cara membandingkan harga pokok produksi sistem konvensional dengan ABC sehingga selisih harga pokok produksi nantinya dapat menunjukkan *undercost* dan *overcost*. Setelah itu, penerapan ABM dilakukan dengan cara: identifikasi aktivitas (baik yang memiliki *Value* maupun *non value added*) agar dapat menentukan biaya aktivitas tersebut [12]; hingga menyusun laporan biaya bernilai tambah dan biaya tidak bernilai tambah. Setelah semua langkah tersebut dilakukan maka perusahaan dapat menghitung efisiensi biaya yang diperoleh Berdasarkan hasil ini perusahaan dapat memutuskan strategi untuk keunggulan kompetitifnya [13–16].

3. Hasil dan Pembahasan

Perhitungan harga pokok produksi metode konvensional pada PT. Cakra Guna Cipta ditunjukkan sebagai berikut:

**Tabel 1 HPP Metode Konvensional
(dalam rupiah)**

HPP	Jenis Produk				Total
	SKT	SKM	SPM	TIS	
B. Baku	173.996.638.007	196.293.328.800	775.985.848	160.531.459.371	531.597.412.026
BTKL	12.650.553.072	10.914.857.136	1.301.771.952	3.838.558.320	28.705.740.480
BOP +	29.231.095.816	42.327.935.674	650.253.031	71.571.471	72.280.855.992
HP. Prod.	215.878.286.895	249.536.121.609	2.728.010.831	164.441.589.162	632.584.008.498
Unit Prod.	948.517.104	1.373.495.240	21.100.000	2.322.416	2.345.434.760
HPP/unit	228	182	129	70.806	71.345

Tabel 1 diperoleh dari perhitungan biaya bahan baku dijumlahkan dengan biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik kemudian dibagi jumlah produksi. Selanjutnya identifikasi aktivitas yang menyebabkan munculnya biaya produksi tidak langsung ditampilkan sebagai berikut:

Tabel 2 Identifikasi Aktivitas

Daftar Aktivitas	Tingkat Aktivitas
Aktivitas Primary	
1 Persiapan Bahan Baku	
1 Pemesanan Bahan ke Bagian Gudang Bahan Baku	<i>Unit-Level Activities</i>
2 Administrasi Produksi	<i>Batch-Level Activities</i>
Penjadwalan Produksi Pendistribusian Bahan ke Bagian	
3 Pengolahan	<i>Batch-Level Activities</i>
4 Pengolahan	<i>Batch-Level Activities</i>
2 Pengolahan Cengkeh	
5 Pembersihan Direndam dengan Air	<i>Batch-Level Activities</i>
6 Perajangan	<i>Batch-Level Activities</i>
7 Penyortiran & Pemisahan antara Bunga & Tangkai	<i>Unit-Level Activities</i>
8 Pengeringan	<i>Batch-Level Activities</i>
9 Penyimpanan ke Gudang Setengah Jadi	<i>Unit-Level Activities</i>
3 Pengolahan Tembakau	
10 <i>Blending</i> Tembakau	<i>Batch-Level Activities</i>
11 Kondisioning + Air (Pelembapan)	<i>Batch-Level Activities</i>
12 Penyimpanan dalam Silo	<i>Batch-Level Activities</i>
13 Penyortiran & Pemisahan antara Daun & Ranting	<i>Batch-Level Activities</i>
14 Pemberian Obat (Casing)	<i>Batch-Level Activities</i>
15 <i>Cutting</i>	<i>Batch-Level Activities</i>
16 <i>Expanding</i>	<i>Batch-Level Activities</i>
17 Penurunan Kadar Air (<i>Drying</i>)	<i>Batch-Level Activities</i>
18 <i>Flavouring</i> / Pemberian Saos	<i>Batch-Level Activities</i>
19 Penyimpanan dalam Silo Besar	<i>Unit-Level Activities</i>
20 Pendistribusian Bahan ke Bagian Pencampuran	<i>Unit-Level Activities</i>
4 Pencampuran	
21 Pencampuran Tembakau dan Cengkeh	<i>Batch-Level Activities</i>
22 Penyimpanan ke Gudang Pencampuran (fermestasi)	<i>Batch-Level Activities</i>
23 Penjadwalan Produksi	<i>Batch-Level Activities</i>
24 Pendistribusian ke Bagian Percetakan	<i>Unit-Level Activities</i>
Aktivitas Secondary	
5 Percetakan	
25 Pelinting dengan Mesin Maker	<i>Batch-Level Activities</i>
6 Quality Control	
26 Penyortiran atau Mengecek Ulang Kelayakan	<i>Unit-Level Activities</i>
27 Pendistribusian ke Bagian Pengepakan	<i>Unit-Level Activities</i>
7 Pengepakan	
28 Pemasangan Bandrol dan Pita Cukai	<i>Unit-Level Activities</i>
29 Pengemasan Pak	<i>Batch-Level Activities</i>
30 Quality Control Kemasan Pak	<i>Unit-Level Activities</i>
31 Pemasangan Plastik	<i>Unit-Level Activities</i>
32 Pengemasan Slop	<i>Batch-Level Activities</i>
33 Pengemasan Bal	<i>Batch-Level Activities</i>
34 Pengemasan Karton	<i>Batch-Level Activities</i>
35 Pendistribusian ke Bagian Gudang Pengiriman	<i>Unit-Level Activities</i>

Setelah dapat mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas supaya dapat mengetahui ukuran biaya yang dikeluarkan oleh aktivitas dalam serangkaian proses produksi, maka selanjutnya dapat mengetahui jumlah kapasitas konsumsi biaya tiap-tiap aktivitasnya dengan mengestimasi sejumlah persentase tiap-tiap aktivitasnya. Tabel 3 menunjukkan daftar biaya-biaya sumber daya atau biaya *overhead* pabrik pada PT. Cakra Guna Cipta.

**Tabel 3 Biaya Overhead Pabrik
(dalam rupiah)**

Jenis Biaya	Jumlah Biaya
Biaya Pemakaian bahan Penolong	61.066.887.269
Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	5.410.741.692
Biaya ATK	25.532.495
Biaya Pemeliharaan Mesin & Peralatan	945.320.846
Biaya Pemeliharaan Bangunan	737.093.537
Biaya Penyusutan Aktiva Tetap	1.789.097.342
Biaya Listrik, Air, dan Telepon	1.208.309.136
Biaya Bahan Solar	618.000.000
Biaya Angkut Bahan Baku	479.873.675
Total	72.280.855.992

Data kapasitas *driver* atau pemilihan pemicu biaya (*cost driver*) diharuskan sesuai dengan aktivitas-aktivitas dalam proses produksi, karena dalam pemilihan alternatif pemicu biaya sangat berpengaruh terhadap besar atau kecilnya dalam pembebanan biaya *overhead* pabrik pada produk. Adapun pilihan alternatif *cost driver* yang digunakan dalam penelitian ini, yakni unit produksi, unit bahan baku, jam kerja langsung, dan jam kerja mesin. Alasan menggunakan perhitungan korelasi ialah untuk mengukur seberapa besar pengaruh biaya aktivitas dengan setiap alternatif *cost driver*.

Setelah diketahui persentase konsumsi biaya maka pada tahapan keempat menghitung biaya pada tiap-tiap aktivitas

dengan metode mengalokasikan, cara yang digunakan dalam pengalokasian yaitu, mengalikan persentase konsumsi dengan biaya *overhead* pabrik.

Tahapan kelima dalam penerapan ABC yaitu mengklasifikasikan tingkat aktivitas dengan cara menyesuaikan aktivitas tersebut pada empat kategori tingkat aktivitas. Empat kategori tingkat aktivitas tersebut meliputi, aktivitas tingkat unit dimana aktivitas dilaksanakan setiap kali suatu unit produk/jasa dihasilkan, sedangkan aktivitas tingkat *batch* dapat dilaksanakan setiap kali suatu kelompok unit (*batch*) produk yang dihasilkan, kemudian untuk aktivitas tingkat produk Dilaksanakan untuk mendukung masing-masing jenis produk atau jasa yang dihasilkan, dan untuk aktivitas tingkat fasilitas dilaksanakan untuk operasional organisasi secara keseluruhan.

Tahapan keenam setelah mengklasifikasikan tingkat aktivitas, yakni menghitung tarif aktivitas, tetapi untuk memudahkan perhitungan tarif aktivitas dengan cara mengelompokkan masing-masing aktivitas yang memiliki *cost driver* yang sejenis menjadi kelompok biaya yang sejenis. Adapun, dalam mengelompokkan biaya yang nantinya akan digunakan sebagai dasar perhitungan tarif biaya per aktivitas.

Setelah diketahui hasil dari perhitungan kedua metode tersebut maka dapat dilakukan perbandingan untuk mengetahui selisih antar kedua metode tersebut. Tabel 4 merupakan perbandingan antar metode konvensional dengan ABC. Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui perbandingan harga pokok tiap produk antara metode konvensional dengan metode ABC, produk SKT, SPM dan TIS mengalami *undercosting*, hal tersebut disebabkan perhitungan harga pokok produksi menggunakan metode ABC dinilai lebih rendah daripada perhitungan metode konvensional, untuk produk SKM mengalami *overcosting*, dimana setelah dihitung menggunakan metode ABC menunjukkan hasil dari harga pokok produksi yang terlalu tinggi dibandingkan perhitungan metode konvensional.

Tabel 4 Perbandingan HP Produksi PT Cakra Guna Cipta (Konvensional vs ABC)

Nama Produk	Harga Pokok Produksi		Selisih	Keterangan
	Konvensional	ABC		
SKT	215.878.286.895	202.469.718.499	13.408.568.396	Undercosting
SKM	249.536.121.609	263.173.564.099	-13.637.442.490	Overcosting
SPM	2.728.010.831	2.545.869.132	182.141.699	Undercosting
TIS	164.441.589.162	164.394.856.768	46.732.395	Undercosting

Dalam kedua metode tersebut konvensional dan ABC memiliki karakteristik yang berbeda, pada perhitungan harga pokok produksi metode konvensional hanya memiliki satu jenis pemicu biaya (*cost driver*) yakni, berupa unit produksi. Maka, hasil dari perhitungan tersebut dalam membebankan biaya *overhead* pabrik ke aktivitas menjadi kurang tepat dan menimbulkan distorsi biaya. Sementara pada metode ABC terdapat alternatif *cost driver*, yaitu unit produksi, unit bahan baku, jam kerja langsung, dan jam kerja mesin, sehingga dalam membebankan biaya *overhead* pabrik ke masing-masing menjadi lebih tepat dan akurat karena biaya yang dikeluarkan sesuai dengan sebab akibat timbulnya biaya.

Langkah selanjutnya setelah menerapkan perhitungan harga pokok produksi dengan metode ABC maka hasil dari perhitungan tersebut dapat disempurnakan dan dijadikan sebagai sumber penerapan ABM. Dengan memanfaatkan informasi dari perhitungan harga pokok produksi metode ABC memudahkan manajemen untuk digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan dalam menganalisis aktivitas yang bernilai tambah tinggi atau bernilai tambah rendah ataupun aktivitas yang tidak bernilai tambah. Maka berikut ini merupakan langkah-langkah penerapan ABM. Tahapan awal dalam menerapkan sistem ABM sebagai dasar pengambilan keputusan, yaitu dengan mengidentifikasi aktivitas yang bernilai tambah (*value added activities*) dan aktivitas yang tidak bernilai tambah (*non-added value activities*) seperti

yang akan ditunjukkan pada Tabel 5. Dengan demikian manajemen dapat mengetahui dan menentukan aktivitas-aktivitas bernilai tambah serta yang tidak bernilai tambah. Aktivitas yang tidak bernilai tambah dapat ditindaklanjuti dengan *elimination, reduction, sharing, dan selection*.

Aktivitas pengeringan mendapat perbaikan aktivitas berupa *reduction*. Jumlah perbaikan biaya aktivitas sebesar 30%, dimana biaya aktivitas tersebut berkurang atau dilakukan penghematan sebesar 30% kemudian 70% dipertahankan karena aktivitas tersebut merupakan serangkaian pengolahan bahan baku yang cukup penting. Dilakukannya *reduction* pada aktivitas ini dikarenakan proses selanjutnya berupa aktivitas penyortiran dan pemisahan antara bunga dan tangkai, hal tersebut menciptakan waktu tunggu selama proses pengeringan, sementara bahan baku cengkeh dapat dilakukan pemilahan antara bunga dan tangkai dalam kondisi tidak harus kering secara keseluruhan.

Aktivitas pendistribusian bahan baku cengkeh ke bagian pencampuran, dapat ditindaklanjuti dengan perbaikan aktivitas berupa *reduction*, hasil dari perbaikan aktivitas tersebut dapat dihemat atau dikurangi dengan estimasi sebesar 30%, biaya aktivitas ini timbul dikarenakan jarak antar departemen yang terpaut sedikit jauh. Biaya yang dipertahankan atau yang bernilai tambah sebesar 70%, manfaat dari penghematan aktivitas pendistribusian ialah pengurangan tenaga karyawan dalam pendistribusian dan mengurangi waktu tunggu untuk proses selanjutnya.

Tabel 5 Identifikasi Aktivitas *Value Added* dan *Non Value Added*

Daftar Aktivitas	VA	Non Value Added			
		<i>Elimination</i>	<i>Reduction</i>	<i>Selection</i>	<i>Sharing</i>
Aktivitas Primary					
1 Persiapan Bahan Baku					
1 Pemesanan Bahan ke Bagian Gudang Bahan Baku	√				
2 Administrasi Produksi	√				
3 Penjadwalan Produksi Pendistribusian Bahan ke Bagian Pengolahan	√				
4 Persiapan Pengolahan Bahan Baku	√				
2 Pengolahan Cengkeh					
5 Perajangan Cengkeh	√				
6 Pembersihan Direndam dengan Air	√				
8 Pengeringan			√		
7 Penyortiran & Pemisahan antara Bunga & Tangkai	√				
9 Pendistribusian Bahan Baku Cengkeh ke Bagian Pencampuran			√		
3 Pengolahan Tembakau					
10 <i>Blending</i> Tembakau	√				
11 Kondisioning + Air (Pelebapan)	√				
12 Penyimpanan dalam Silo	√				
13 Penyortiran & Pemisahan antara Daun & Ranting	√				
14 Pemberian Obat (Casing)	√				
15 <i>Cutting</i>	√				
16 <i>Expanding</i>	√				
17 Penurunan Kadar Air (<i>Drying</i>)	√				
18 <i>Flavouring</i> / Pemberian Saos	√				
19 Penyimpanan dalam Silo Besar	√				
20 Pendistribusian Bahan Baku Tembakau ke Bagian Pencampuran			√		
4 Pencampuran					
21 Pencampuran Tembakau dan Cengkeh	√				
22 Penyimpanan ke Gudang Pencampuran (fermestasi)	√				
23 Penjadwalan Produksi Percetakan	√				
24 Pendistribusian ke Bagian Percetakan			√		
Aktivitas Secondary					
5 Percetakan					
25 Pelinting Manual	√				
6 Quality Control					
26 Pengguntingan atau Merapikan	√				
27 Penyortiran atau Mengecek Ulang Kelayakan					√
28 Pendistribusian ke Bagian Pengepakan			√		
7 Pengepakan					
29 Pengemasan Pak Manual	√				
30 Quality Control Kemasan Pak					√
31 Pemasangan Bandrol dan Pita Cukai	√				
32 Pemasangan Plastik	√				
33 Pengemasan Slop	√				
34 Pengemasan Bal	√				
35 Pengemasan Karton	√				
36 Pendistribusian ke Bagian Gudang Pengiriman			√		

Aktivitas pendistribusian bahan baku tembakau ke bagian pencampuran mendapat perbaikan aktivitas berupa *reduction*. Penghematan yang dapat dikakukan pada aktivitas ini sebesar 35%, dimana 65% tetap dipertahankan karena aktivitas ini merupakan serangkaian alur produksi agar aktivitas selanjutnya tetap berjalan. Biaya pada aktivitas ini timbul dikarenakan jarak antar departemen yang cukup memakan jarak distribusi menyebabkan waktu tunggu untuk pemerosesan selanjutnya. Hasil dari penghematan sebesar 65%, dapat mengurangi biaya tenaga kerja pada pendistribusian.

Setelah proses pencampuran bahan baku, maka tahapan selanjutnya menuju proses percetakan. Pada aktivitas pendistribusian bahan ke bagian percetakan mendapat perbaikan aktivitas berupa *reduction*. Timbulnya aktivitas ini lantaran jarak antar departemen yang cukup jauh. Dampak dari aktivitas ini yakni menciptakan waktu tunggu dan pemborosan pada tenaga kerja pendistribusian, upaya penghematan yang dapat dilakukan pada aktivitas ini sebesar 30%.

Aktivitas pendistribusian ke bagian pengepakan dapat di-*reduction*, hasil dari perbaikan aktivitas ini dapat dihemat atau dikurangi dengan estimasi sebesar 20%, biaya aktivitas ini timbul dikarenakan jarak antar departemen yang terpaut sedikit jauh. Biaya yang dipertahankan atau yang bernilai tambah sebesar 80%, manfaat dari penghematan aktivitas pendistribusian ialah pengurangan tenaga karyawan dalam pendistribusian dan mengurangi waktu tunggu untuk proses selanjutnya.

Perbaikan aktivitas berupa *sharing* yakni menggabungkan dua aktivitas menjadi satu aktivitas, yakni aktivitas *quality control* kemasan pak degan aktivitas pemasangan bandrol dan pita cukai, dikarenakan aktivitas tersebut dapat dilakukan secara bersamaan. Jadi, sebelum dilakukannya pemasangan bandrol dan pita cukai, maka tenaga kerja dapat mengecek secara keseluruhan kemasan pak terlebih dahulu. Maka aktivitas *quality control* dapat dihapuskan kemudian biaya

dari aktivitas tersebut digabungkan pada aktivitas pemasangan bandrol dan pita cukai. Timbulnya aktivitas pendistribusian ke bagian gudang pengiriman lantaran jarak antar departemen yang cukup jauh. Dampak dari aktivitas ini yakni menciptakan waktu tunggu dan pemborosan pada tenaga kerja pendistribusian, perbaikan aktivitas pada aktivitas ini berupa *reduction*, upaya penghematan yang dapat dilakukan pada aktivitas ini sebesar 40%, sisnya sebesar 60% dipertahankan agar aktivitas ini terlaksana.

Tabel 6 akan menyajikan rekapitulasi sebelum dan setelah diterapkannya ABM pada perusahaan.

Tabel 6 Perbandingan HP Produksi Sebelum dan Setelah Penerapan ABM

Nama Produk	Sebelum ABM	Sesudah ABM	Selisih (Penghematan)
SKT	202.469.718.499	202.316.952.797	152.765.702
SKM	263.173.564.099	262.952.352.523	221.211.576
SPM	2.545.869.132	2.544.335.849	1.533.283
TIS	164.394.856.768	164.394.539.619	317.148
Biaya	632.584.008.498	632.208.180.788	375.827.709

4. Kesimpulan

Penggunaan metode perhitungan konvensional yang selama ini digunakan oleh PT. Cakra Guna Cipta dalam menentukan harga pokok produksi dirasa menimbulkan distorsi biaya. Kurang tepat dan akuratnya pembebanan biaya dikarenakan pada metode konvensional hanya mengandalkan satu jenis pemicu biaya yaitu unit produksi. Metode ABC dirasa paling tepat untuk menanggapi masalah dalam penentuan harga pokok produksi.

Setelah melakukan perhitungan menggunakan metode ABC dapat diketahui perbandingan harga pokok produksi antara metode konvensional dengan metode ABC. Berdasarkan dari temuan pada penerapan aktivitas, pada kegiatan produksi masih ditemukan beberapa aktivitas yang tidak menambah nilai. Seperti contohnya pada aktivitas administrasi produksi, penjadwalan, pendistribusian antar departemen, serta aktivitas *quality control* dan beberapa aktivitas lainnya. Metode ABM perlu

diterapkan untuk mengurangi pemborosan akibat biaya-biaya yang timbul pada aktivitas yang tidak bernilai tambah. Perbaikan aktivitas pada aktivitas yang tidak bernilai tambah dapat ditindaklanjuti dengan, *elimination* (penghapusan), *reduction* (pengurangan), *selection* (pemilihan), dan *sharing* (pembagian).

Dengan diterapkannya ABM efisiensi biaya *overhead* produksi yang cukup signifikan untuk menekan pemborosan dari aktivitas yang tidak bernilai tambah dapat tercapai. Setelah melakukan tahapan-tahapan perhitungan dari bagian hasil dan pembahasan serta kesimpulan di atas, hasil penelitian ini menekankan kembali pentingnya menyelaraskan serta menanamkan *mindset* mengenai metode ABC dan metode ABM pada jajaran manajemen terutama pada departemen produksi dan departemen akuntansi agar tujuan strategis dapat dicapai bersama-sama. Tidak hanya sampai disitu saja, perlunya niat yang ekstra dan konsisten mengadosi penggunaan metode perhitungan harga pokok produksi metode ABC dan ABM.

PT. Cakra Guna Cipta perlu mengkaji ulang harga jual rokok jenis Sigaret Putih Mesin, berdasarkan temuan hasil perhitungan metode konvensional maupun metode ABC menunjukkan hasil yang minus, hal tersebut dikarenakan penentuan harga jual yang terlalu rendah. Diharapkan pada penerapan ABM penggunaan tidak hanya diawal saja, melainkan penggunaannya dianalisa setiap aktivitas dilaksanakan, adapun tugas untuk manajemen yakni, menghitung jumlah karyawan serta mengukur konsumsi waktu yang diperlukan dalam setiap menjalankan sebuah aktivitas tersebut, selain efisien secara ekonomis juga efektif secara waktu pada aktivitas tersebut. Berdasarkan hasil analisa metode ABM dapat mengefisienkan terutama pada biaya bahan baku angkut, maka sebaiknya perusahaan perlu melakukan perubahan letak tiap-tiap departemen supaya lebih beerdekatan untuk mengurangi pemborosan biaya angkut bahan baku.

Daftar Rujukan

- [1] Bogdănoiu C. Activity based cost from the perspective of competitive advantage. *J Appl Econ Sci* 2009;4:5–11.
- [2] Khataie AH, Bulgak AA, Segovia JJ. Activity-Based Costing and Management applied in a hybrid Decision Support System for order management. *Decis Support Syst* 2011;52:142–56. <https://doi.org/10.1016/j.dss.2011.06.003>.
- [3] Pete Ş. Activity-based Costing (ABC) and Activity-based Management(ABM)Implementation – Is This the Solution for Organizations to Gain Profitability? *Rev Rom Econ* 2011;32:151–68.
- [4] Lu TY, Wang SL, Wu MF, Cheng FT. Competitive Price Strategy with Activity-Based Costing - Case Study of Bicycle Part Company. *Procedia CIRP* 2017;63:14–20. <https://doi.org/10.1016/j.procir.2017.03.102>.
- [5] Cokins G, Capusneanu S. Sustaining an Effective ABC-ABM System. *Theor Appl Econ* 2011;02(555):47–58.
- [6] Duran O, Afonso PSLP. An activity based costing decision model for life cycle economic assessment in spare parts logistic management. *Int J Prod Econ* 2019. <https://doi.org/10.1016/j.ijpe.2019.09.020>.
- [7] Topor DI, Capusneanu S, Constantin DM, Barbu CM, Rakos IS. ABB-ABC-ABE-ABM Approach for Implementation in the Economic Entities from Energy Industry. *Bus Manag Horizons* 2017;5:36. <https://doi.org/10.5296/bmh.v5i2.12169>.
- [8] Salem-Mhamdia ABH, Ghadhab BB. Value management and activity based

- costing model in the Tunisian restaurant. *Int J Contemp Hosp Manag* 2012;24:269–88. <https://doi.org/10.1108/09596111211206178>.
- [9] Hansen DR, Mowen MM. *Managerial Accounting*. 8th ed. Thomson South Western; 2007.
- [10] Kee RC. Operational PLanning And Control With An Activity - Based. *Adv Manag Account* 2015;March:59–84. [https://doi.org/10.1016/S1474-7871\(02\)11003-3](https://doi.org/10.1016/S1474-7871(02)11003-3).
- [11] Sugiyono. *Statistik Untuk Penelitian.pdf*. Bandung: Alfabeta; 2007. [https://doi.org/10.1016/S0969-4765\(04\)00066-9](https://doi.org/10.1016/S0969-4765(04)00066-9).
- [12] Ng KC, Lim CP, Chong KE, Goh GGG. Elimination of waste through value Add/Non value add process analysis to improve cost productivity in manufacturing - A case study. *IEEE Int Conf Ind Eng Eng Manag* 2014:410–4. <https://doi.org/10.1109/IEEM.2013.6962444>.
- [13] Parengkuan M. Identifikasi Non Value Added Activity Melalui Activity - Based Management Untuk Meningkatkan Efisiensi Hotel Sedona Manado. *J Ris Ekon Manajemen, Bisnis Dan Akunt* 2013;1:109–17.
- [14] Muskitta CJ., Morasa J, Alexander S. Analisa Penerapan Activity Based Management Untuk Meningkatkan Efisiensi Pada Hotel Gran Central Manado. *J Ris Akunt Going Concern* 2018;13:467–76.
- [15] Hofmann E, Bosshard J. Supply chain management and activity-based costing: Current status and directions for the future. *Int J Phys Distrib Logist Manag* 2017;47:712–35. <https://doi.org/10.1108/IJPDLM-04-2017-0158>.
- [16] Beheshti HM. Gaining and sustaining competitive advantage with activity based cost management system. *Ind Manag Data Syst* 2004;104:377–83. <https://doi.org/10.1108/02635570410537462>.