

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar belakang masalah

Krisis ekonomi yang terjadi beberapa tahun belakangan ini di Indonesia memang masih terasa dampaknya. Hal ini dapat memberikan pengaruh yang positif sekaligus negatif pada kegiatan ekspor impor Indonesia, dan mengharuskan perusahaan memiliki kemampuan bertahan dengan bertumpu pada efisiensi di segala bidang. Di satu sisi, menguatnya nilai tukar dolar terhadap rupiah mendorong para eksportir untuk meningkatkan jumlah ekspor barang ke luar negeri, namun di sisi lain membuat importir mengurangi jumlah impor barang ke dalam negeri. Hal ini juga menuntut perusahaan untuk mampu menilai kemampuan bersaingnya dengan melakukan tindakan-tindakan perbaikan yang diperlukan berdasarkan hasil evaluasi tersebut.

Dalam menentukan harga pokok produk terkadang perusahaan masih menggunakan akuntansi biaya tradisional. Dimana sistem ini tidak sesuai dengan lingkungan pemanufakturan yang berfokus pada diversifikasi (keanekaragaman) produk yang tinggi. Biaya produk yang dihasilkan oleh sistem akuntansi biaya tradisional memberikan informasi biaya yang terdistorsi. Distorsi timbul karena adanya ketidakakuratan dalam pembebanan biaya, sehingga mengakibatkan kesalahan penentuan biaya, pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian. Distorsi tersebut juga mengakibatkan *under cost/ over cost* terhadap produk.

Dengan berkembangnya ilmu pengetahuan, kemudian pada tahun 1800-an dan awal 1900-an lahirlah suatu sistem penentuan harga pokok produk berbasis aktivitas yang dirancang untuk mengatasi distorsi pada akuntansi biaya tradisional. Sistem akuntansi ini disebut *Activit-Based Costing*. Definisi metode *Activity-Based Costing (ABC)* merupakan suatu sistem kalkulasi biaya yang pertama kali menelusuri biaya keaktivitas dan kemudian ke produk.

Perbedaan utama penghitungan harga pokok produk antara akuntansi biaya tradisional dengan *ABC* adalah jumlah *cost driver* (pemicu biaya) yang digunakan. Dalam sistem penentuan harga pokok produk dengan metode *ABC* menggunakan

cost driver dalam jumlah lebih banyak dibandingkan dalam sistem akuntansi biaya tradisional yang hanya menggunakan satu atau dua *cost driver* berdasarkan unit.

Dalam metode *ABC*, menganggap bahwa timbulnya biaya disebabkan oleh adanya aktivitas yang dihasilkan produk. Pendekatan ini menggunakan *cost driver* yang berdasar pada aktivitas yang menimbulkan biaya dan akan lebih baik apabila diterapkan pada perusahaan yang menghasilkan keanekaragaman produk.

Seandainya sebuah perusahaan dapat mencapai dan mempertahankan keseluruhan keunggulan biaya, maka perusahaan akan menjadi perusahaan berkinerja di atas rata-rata industri. Dengan harga yang sama atau lebih rendah dibandingkan pesaing-pesaingnya, posisi berbiaya rendah dari pemimpin biaya diwujudkan ke dalam keuntungan yang lebih tinggi. Jika produknya tidak dirasakan sebanding atau dapat diterima oleh pembeli, pemimpin biaya akan terpaksa memotong harga jauh di bawah harga pesaing untuk mendapatkan penjualan.

Untuk menangkap akar permasalahan dan melakukan perbaikan akibat persaingan harga konsumen yang terjadi di PT. Karya Mulia Persada, maka semua masalah perlu diidentifikasi secara kuantitatif dan kualitatif.

1.2 Perumusan masalah

1. Faktor-faktor biaya apa saja yang ada di perusahaan menurut metode ABC
2. Bagaimana merumuskan harga pokok produk berdasarkan metode ABC
3. Bagaimana membandingkan harga pokok produk metode ABC dengan harga pokok produk metode tradisional

1.3 Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui dan memetakan komponen-komponen biaya pada metode ABC.
2. Untuk mengetahui harga pokok produk dengan menggunakan metode ABC.
3. Menganalisis penerapan metode Tradisional dan ABC

1.4 Manfaat Penelitian

1. Memberikan pengetahuan mengenai penerapan *Activity-Based Costing System* dalam kaitannya dengan penentuan harga pokok produk jasa transportasi.
2. Memberikan alternative cara perhitungan harga pokok produk jasa transportasi dengan menggunakan konsep *Activity-Based Costing System*.
3. Untuk mengetahui kelebihan dan kekurangan cara penghitungan harga pokok produk jasa transportasi dengan menggunakan konsep *Activity-Based Costing System*.
4. Membantu perusahaan dalam menghitung dan menentukan harga pokok produk jasa transportasi dengan menggunakan metode *Activity-Based Costing System*

1.5 Pembatasan Masalah

Untuk memudahkan proses penelitian kasus penelitian yang tersebut diberikan pembatas.

1. Penerapan metode *activity base costing* diarahkan hanya untuk mengukur biaya yang ada di bidang manajemen, operasional dan pelayanannya.
2. Penelitian ini dari enam produk jasa transportasi yang ditawarkan dipilih tiga produk jasa yang mewakili semua produk dan yang seterusnya biasa dilihat pada bagian lampiran.
3. Membandingkan metode yang berjalan (tradisional) dengan metode ABC.

1.6 Sistematika Penulisan

Agar laporan lebih terstruktur dan sistematis, laporan ini dibagi dalam 6 bab, yaitu sebagai berikut :

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini menjelaskan tentang latar belakang permasalahan, perumusan masalah, penetapan tujuan penelitian, pembatasan masalah, dan sistematika penulisan.

BAB II LANDASAN TEORI

Pada bagian ini akan diuraikan teori-teori atau studi literatur yang akan melandasi pemecahan masalah dalam laporan ini.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Bagian ini berisikan langkah-langkah sistematis yang digunakan dalam memecahkan masalah yang akan diuji.

BAB IV PENGUMPULAN DAN PENGOLAHAN DATA

Bab ini berisikan kumpulan dari data-data yang diperlukan dalam mendukung tujuan penelitian dan pengolahannya dengan menggunakan metode yang diterapkan.

BAB V ANALISIS DATA

Bab ini menguraikan analisis terhadap hasil pengolahan data yang dilakukan pada bab sebelumnya.

BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN

Berisi kesimpulan dari laporan skripsi dan saran-saran untuk pengembangan lebih lanjut.

BAB II LANDASAN TEORI

2.1 Strategi Penentuan Harga

Tarif menurut **Supriyono** (1991:332) adalah:

“Sejumlah moneter yang dibebankan oleh suatu unit usaha kepada pembeli atau pelanggan atas barang atau jasa yang dijual atau diserahkan”

Untuk menentukan tarif, biasanya manajemen mempertimbangkan beberapa faktor yang mempengaruhi baik faktor biaya maupun bukan biaya. Menurut **Supriyono** (1991:332):

- Biaya, khususnya biaya masa depan
- Pendapatan yang diharapkan
- Jenis produk jasa yang dijual
- Jenis industri
- Citra dan kesan masyarakat
- Pengaruh pemerintah, khususnya undang-undang, keputusan, peraturan dan kebijakan pemerintah
- Tindakan atau reaksi para pesaing
- Tipe pasar yang dihadapi
- Trend Ekonomi
- Biaya manajemen
- Tujuan non laba
- Tanggung jawab sosial perusahaan
- Tujuan perusahaan, khususnya laba dan *return on investment* (ROI)

Dalam penentuan tarif atau harga jual produk, manajemen perlu tujuan dari penentuan tarif tersebut. Tujuan itu akan dipergunakan sebagai salah satu pedoman kerja perusahaan. Pada umumnya tujuan tersebut adalah sebagai berikut:

a. Bertahan hidup (*survival*)

Perusahaan menetapkan bertahan hidup sebagai tujuan utama, apabila menghadapi kesulitan dalam hal kelebihan kapasitas produksi, persaingan

keras, atau perubahan keinginan konsumen. Untuk mempertahankan tetap berjalannya kegiatan produksi, perusahaan harus menetapkan harga yang rendah, dengan harapan akan meningkatkan permintaan. Dalam situasi demikian, laba menjadi kurang penting dibandingkan *survival*.

b. Memaksimalkan laba jangka pendek

Perusahaan memperkirakan permintaan akan biaya, dihubungkan dengan harga alternatif dan harga yang akan menghasilkan laba, arus kas, atau tingkat laba investasi maksimal. Dalam semua hal, perusahaan lebih menitikberatkan pada kemampuan keuangan yang ada dan kurang mempertimbangkan prestasi keuangan jangka pendek.

c. Kepemimpinan pangsa pasar (*leader of market share*)

Sebagian perusahaan ingin mencapai pangsa pasar yang dominan. Mereka yakin bahwa perusahaan dengan *market share* terbesar akan menikmati biaya terendah dan laba tertinggi dalam jangka panjang. Untuk itu, mereka menetapkan harga serendah mungkin.

d. Kepemimpinan mutu produk

Perusahaan dapat menargetkan bahwa mereka ingin memiliki produk dengan mutu terbaik di pasar. Keputusan ini biasanya mengharuskan penetapan harga yang tinggi untuk menutup biaya pengendalian mutu produk serta biaya riset dan pengembangan.

e. Tujuan-tujuan lain, misalnya mempertahankan loyalitas pelanggan

Perusahaan mungkin menetapkan harga yang rendah untuk mencegah masuknya perusahaan pesaing atau dapat menetapkan harga yang sama dengan pesaing dengan tujuan untuk mempertahankan loyalitas pelanggan. Menghindari campur tangan pemerintah, menciptakan daya tarik sebuah produk, dan untuk menarik lebih banyak pelanggan.

Menurut **Mulyadi** (1993), penentuan tarif atau harga jual suatu produk atau jasa dengan menggunakan metode *Cost Plus Pricing* yaitu penentuan tarif jasa dengan cara menambahkan laba yang diharapkan diatas biaya penuh masa yang akan datang untuk memproduksi dan memasarkan produk atau jasa. Tarif jasa berdasarkan *Cost Plus Pricing* dihitung dengan rumus:

$$\text{Tarif per kendaraan} = \text{Cost sewa kendaraan} + \text{Laba yang diharapkan}$$

2.2 *Activity Based Costing*

2.3.1 *Pengertian Activity Based Costing*

Activity Based Costing merupakan metode yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat. Namun dari perspektif manajerial, sistem *ABC* menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat akan tetapi juga menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke objek biaya selain produk, misalnya pelanggan dan saluran distribusi.

Pengertian akuntansi aktivitas menurut **Amin Widjaja** (1992; 27) adalah :

“Bahwa *ABC* Sistem tidak hanya memberikan kalkulasi biaya produk yang lebih akurat, tetapi juga memberikan kalkulasi biaya yang menimbulkan biaya dan bagaimana mengelolanya, sehingga *ABC* Sistem juga dikenal sebagai sistem manajemen yang pertama.”

Sedangkan menurut **M. Wadhvani** (1993:34) memberikan pengertian *ABC* sebagai berikut

“*ABC* merupakan metode penentuan HPP (*product costing*) yang ditujukan untuk menyajikan informasi harga pokok secara cermat bagi kepentingan manajemen, dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya alam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk.”

Pengertian *ABC* Sistem yang lain juga dikemukakan oleh **Hansen and Mowen** (1999: 321) sebagai berikut :

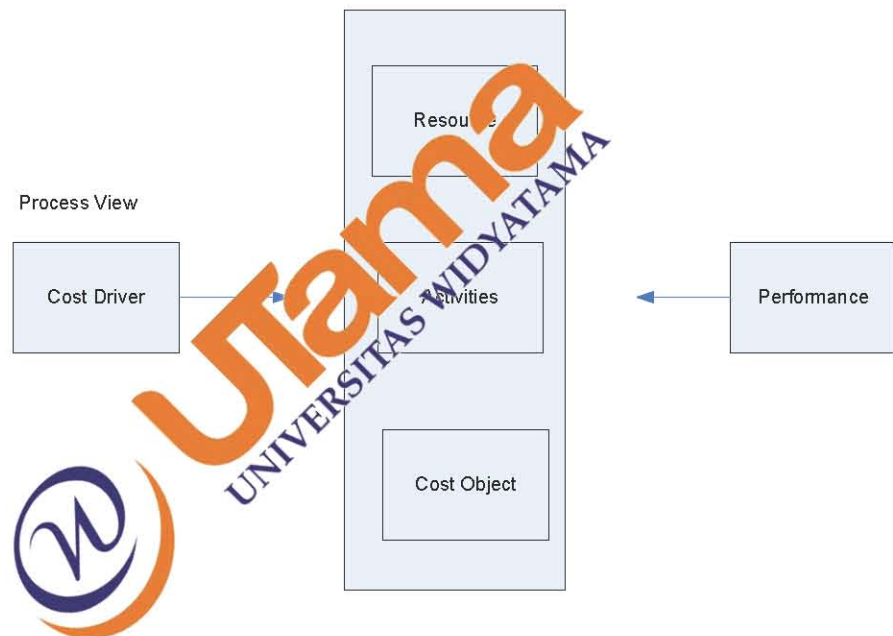
“Suatu sistem kalkulasi biaya yang pertama kali menelusuri biaya ke aktivitas kemudian ke produk.”

2.3.2 *Konsep Dasar Activity Based Costing*

Activity Based Costing System adalah suatu sistem akuntansi yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk/jasa. *Activity Based Costing* menyediakan informasi perihal

aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut. Aktivitas adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yakni, bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Aktivitas-aktivitas ini menjadi titik perhimpunan biaya. Dalam sistem *ABC*, biaya ditelusur ke aktivitas dan kemudian ke produk. Sistem *ABC* mengasumsikan bahwa aktivitas-aktivitaslah yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk.

Gambar 2.1 Konsep Dasar *Activity Based Costing*



Sumber: Hansen, Don .R. dan Maryanne, M. Mowen, 2005

2.3.3 Perbandingan Biaya Produk Tradisional dan *ABC*

Metode *ABC* memandang bahwa biaya *overhead* dapat dilacak dengan secara memadai pada berbagai produk secara individual. Biaya yang ditimbulkan oleh *cost driver* berdasarkan unit adalah biaya yang dalam metode tradisional disebut sebagai biaya variabel.

Metode *ABC* memperbaiki keakuratan perhitungan harga pokok produk dengan mengakui bahwa banyak dari biaya *overhead* tetap bervariasi dalam proporsi untuk berubah selain berdasarkan volume

produksi. Dengan memahami apa yang menyebabkan biaya-biaya tersebut meningkat dan menurun, biaya tersebut dapat ditelusuri ke masing-masing produk. Hubungan sebab akibat ini memungkinkan manajer untuk memperbaiki ketepatan kalkulasi biaya produk yang dapat secara signifikan memperbaiki pengambilan keputusan (Hansen dan Mowen, 1999: 157-158)

Digambarkan dalam tabel, perbedaan antara penentuan harga pokok produk tradisional dan sistem *ABC*, yaitu:

Tabel 2.1
Perbedaan penetapan harga pokok produk
Tradisional dengan Metode *Activity Based Costing*

	Metode Penentuan Harga Pokok Produk Tradisional	Metode <i>Activity Based Costing</i>
Tujuan	Inventori level	<i>Product Costing</i>
Lingkup	Tahap produksi	Tahap desain, produksi, Tahap pengembangan
Fokus	Biaya bahan pokok tenaga kerja langsung	Biaya <i>overhead</i>
Periode	Periode akuntansi	Daur hidup produk
Teknologi yang digunakan	Metode manual	Komputer telekomunikasi

2.3.4 Struktur Sistem ABC

Desain *ABC* difokuskan pada kegiatan, yaitu apa yang dilakukan oleh tenaga kerja dan peralatan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan. Kegiatan adalah segala sesuatu yang mengkonsumsi sumber daya perusahaan. Dengan memusatkan perhatian pada kegiatan dan bukannya departemen atau fungsi, maka sistem *ABC* akan dapat menjadi media untuk memahami, memanajemeni, dan memperbaiki suatu usaha. Ada dua asumsi penting yang mendasari Metode *Activity Based Costing*, yaitu:

1) Aktivitas-aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya

Metode *Activity Based Costing* bahwa sumber daya pembantu atau sumber daya tidak langsung menyediakan kemampuannya untuk melaksanakan kegiatan bukan hanya sekedar penyebab timbulnya biaya.

2) Produk atau pelanggan jasa

Produk menyebabkan timbulnya permintaan atas dasar aktivitas untuk membuat produk atau jasa yang diperlukan berbagai kegiatan yang menimbulkan sumber daya untuk melaksanakan aktivitas tersebut.

Asumsi tersebut diatas merupakan konsep dasar dari sistem *ABC*. Selanjutnya, karena adanya aktivitas akan menimbulkan biaya, maka untuk dapat menjalankan usahanya secara efisien perusahaan harus dapat mengelola aktivitasnya. Dalam hubungannya dengan biaya produk, maka biaya yang dikonsumsi untuk menghasilkan produk adalah biaya-biaya untuk aktivitas merancang, merencanakan, memproduksi, menjual dan memberikan pelayanan produk.

2.3.5 Syarat Penerapan sistem ABC

Dalam penerapannya, penentuan harga pokok dengan menggunakan sistem *ABC* mensyaratkan tiga hal:

1. Perusahaan mempunyai tingkat diversitas yang tinggi

Sistem *ABC* mensyaratkan bahwa perusahaan memproduksi beberapa macam produk atau lini produk yang diproses dengan menggunakan fasilitas yang sama. Kondisi yang demikian tentunya akan menimbulkan masalah dalam membebankan biaya ke masing-masing produk.

2. Tingkat persaingan industri yang tinggi

Yaitu terdapat beberapa perusahaan yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis. Dalam persaingan antar perusahaan yang sejenis tersebut maka perusahaan akan semakin meningkatkan persaingan untuk memperbesar pasarnya. Semakin besar tingkat persaingan maka semakin penting peran informasi tentang harga pokok dalam mendukung pengambilan keputusan manajemen.

3. Biaya pengukuran yang rendah

Yaitu bahwa biaya yang digunakan sistem *ABC* untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat harus lebih rendah dibandingkan dengan manfaat yang diperoleh.

Ada dua hal mendasar yang harus dipenuhi sebelum kemungkinan penerapan metode *ABC*, yaitu :

1. Biaya berdasarkan non unit harus merupakan prosentase yang signifikan dari biaya *overhead*. Jika hanya terdapat biaya *overhead* yang dipengaruhi hanya oleh volume produksi dari keseluruhan *overhead* pabrik maka jika digunakan akuntansi biaya tradisional pun informasi biaya yang dihasilkan masih akurat sehingga penggunaan sistem *ABC* kehilangan relevansinya. Artinya *Activity Based Costing* akan lebih baik diterapkan pada perusahaan yang biaya *overhead* tidak hanya dipengaruhi oleh volume produksi saja.
2. Rasio konsumsi antara aktivitas berdasarkan unit dan berdasarkan non unit harus berbeda. Jika rasio konsumsi antar aktivitas sama, itu artinya semua biaya *overhead* yang terjadi bisa diterangkan dengan satu pemicu biaya. Pada kondisi ini penggunaan sistem *ABC* justru tidak tepat karena sistem *ABC* hanya dibebankan ke produk dengan menggunakan pemicu biaya baik unit maupun non unit (memakai banyak *cost driver*). Apabila berbagai produk rasio konsumsinya sama, maka sistem akuntansi biaya tradisional atau sistem *ABC* membebankan biaya *overhead* dalam jumlah yang sama. Jadi perusahaan yang produksinya *homogen* (diversifikasi paling rendah) mungkin masih dapat menggunakan sistem tradisional tanpa ada masalah.

2.3.6 Pembebanan Biaya *Overhead* Pada *Activity Based Costing*

Pada *Activity-Based Costing* meskipun pembebanan biaya-biaya *overhead* pabrik dan produk juga menggunakan dua tahap seperti pada akuntansi biaya tradisional, tetapi pusat biaya yang dipakai untuk pengumpulan biaya-biaya pada tahap pertama dan dasar pembebanan dari

pusat biaya kepada produk pada tahap kedua sangat berbeda dengan akuntansi biaya tradisional (Cooper, 1993:269-270).

Activity-Based costing menggunakan lebih banyak *cost driver* bila dibandingkan dengan sistem pembebanan biaya pada akuntansi biaya tradisional.

Sebelum sampai pada prosedur pembebanan dua tahap dalam *Activity Based Costing* perlu dipahami hal-hal sebagai berikut:

1. *Cost Driver* adalah suatu kejadian yang menimbulkan biaya. *Cost Driver* merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead*. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas-aktivitas selanjutnya.
2. Rasio konsumsi adalah proporsi masing-masing aktivitas yang dikonsumsi oleh setiap produk, dihitung dengan cara membagi jumlah aktivitas yang dikonsumsi oleh suatu produk dengan jumlah keseluruhan aktivitas tersebut untuk semua jenis produk.
3. *Homogeneous Cost Pool* merupakan kumpulan biaya dari *overhead* yang variasi biayanya dapat dikaitkan dengan satu pemicu biaya saja. Atau untuk dapat disebut suatu kelompok biaya yang homogen, aktivitas-aktivitas *overhead* secara logis harus berhubungan dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

- **Prosedur Pembebanan Biaya *Overhead* dengan Sistem ABC**

Menurut Mulyadi (1993: 94), prosedur pembebanan biaya *overhead* dengan sistem ABC melalui dua tahap kegiatan:

a. Tahap Pertama

Pengumpulan biaya dalam *cost pool* yang memiliki aktivitas yang sejenis atau homogen, terdiri dari 4 langkah :

1. Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya kedalam berbagai aktivitas
2. Mengklasifikasikan aktivitas biaya kedalam berbagai aktivitas, pada langkah ini biaya digolongkan kedalam aktivitas yang terdiri dari 4 kategori yaitu:

Unit level activity costing, Batch related activity costing, product sustaining activity costing, facility sustaining activity costing.

Level tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. *Aktivitas Berlevel Unit (Unit Level Activities)*

Aktivitas ini dilakukan untuk setiap unit produksi. Biaya aktivitas berlevel unit bersifat proporsional dengan jumlah unit produksi. Sebagai contoh, menyediakan tenaga untuk menjalankan peralatan, karena tenaga tersebut cenderung dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi.

b. *Aktivitas Berlevel Batch (Batch Level Activities)*

Aktivitas dilakukan setiap *batch* diproses, tanpa memperhatikan berapa unit yang ada pada *batch* tersebut. Misalnya pekerjaan seperti membuat order produksi dan pengaturan pengiriman *lot* susun adalah aktivitas berlevel *batch*.

c. *Aktivitas Berlevel Produk (Product Level Activities)*

Aktivitas berlevel produk berkaitan dengan produk spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa *batch* atau unit yang diproduksi atau dijual. Sebagai contoh merancang produk atau mengiklankan produk.

d. *Aktivitas Berlevel Fasilitas (Facility level activities)*

Aktivitas berlevel fasilitas adalah aktivitas yang menopang proses operasi perusahaan namun banyak sedikitnya aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume. Aktivitas ini dimanfaatkan secara bersama oleh berbagai jenis produk yang berbeda. Kategori ini termasuk aktivitas seperti kebersihan kantor, penyediaan jaringan komputer dan sebagainya.

3. Mengidentifikasi *Cost Driver*

Dimaksudkan untuk memudahkan dalam penentuan tarif/unit *cost driver*.

4. Menentukan tarif/unit *Cost Driver*

Adalah biaya per unit *Cost Driver* yang dihitung untuk suatu aktivitas.

Tarif/unit *cost driver* dapat dihitung dengan rumus sbb:

$$\text{Tarif per unit Cost Driver} = \frac{\text{Jumlah Aktifitas}}{\text{Cost Driver}}$$

b. Tahap Kedua

Penelusuran dan pembebanan biaya aktivitas kemasing-masing produk yang menggunakan *cost driver*. Pembebanan biaya *overhead* dari setiap aktivitas dihitung dengan rumus sbb:

$$BOP \text{ yang dibebankan} = \text{Tarif/unit Cost Driver} \times \text{Cost Driver yang dipilih}$$

2.3.7 Manfaat Penentuan Harga Pokok Produk Berdasarkan Aktivitas

Jika syarat-syarat penerapan sistem *ABC* sudah terpenuhi, maka sebaiknya perusahaan menerapkan sistem *ABC* dan segera mendesain ulang sistem akuntansi biayanya karena akan ada manfaat sebagai berikut:

- 1) Memperbaiki mutu pengambilan keputusan.
Dengan informasi biaya produk yang lebih teliti, kemungkinan manajer melakukan penilaian dan keputusan yang salah dapat dikurangi. Informasi biaya produk yang lebih teliti sangat penting artinya bagi manajemen jika perusahaan menghadapi persaingan yang tajam.
- 2) Memungkinkan manajemen melakukan perbaikan terus menerus terhadap kegiatan untuk mengurangi biaya *overhead*.

Sistem *ABC* mengidentifikasi biaya *overhead* dengan kegiatan yang menimbulkan biaya tersebut. Pembebanan *overhead* harus mencerminkan jumlah permintaan *overhead* (yang dikonsumsi) oleh setiap produk. Sistem *ABC* mengakui bahwa tidak semua *overhead* bervariasi dengan jumlah unit yang diproduksi. Dengan menggunakan biaya berdasarkan unit dan non unit *overhead* dapat lebih akurat ditelusuri ke masing-masing produk.

- 3) Memberikan kemudahan dalam menentukan biaya relevan.

Karena sistem *ABC* menyediakan informasi biaya yang relevan yang dihubungkan dengan berbagai kegiatan untuk menghasilkan produk, maka manajemen akan menghasilkan kemudahan dalam memperoleh informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan yang menyangkut berbagai kegiatan bisnis mereka.

2.3.8 *Cost Driver*

Landasan penting untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat atas pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan pada pengklasifikasian biaya sehingga menimbulkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan.

Jika perusahaan memiliki beberapa jenis produk maka biaya *overhead* yang terjadi ditimbulkan secara bersamaan oleh seluruh produk. Hal ini menyebabkan jumlah *overhead* yang ditimbulkan oleh masing-masing jenis produk harus diidentifikasi melalui *cost driver*.

a) Pengertian *Cost Driver*

Cost driver merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead*. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas.

Ada dua jenis *cost driver*, yaitu:

1. *Cost Driver* berdasarkan unit

Cost Driver berdasarkan unit membebankan biaya *overhead* pada produk melalui penggunaan tarif *overhead* tunggal oleh seluruh departemen.

2. *Cost Driver* berdasarkan non unit

Cost Driver berdasarkan non unit merupakan faktor-faktor penyebab selain unit yang menjelaskan konsumsi *overhead*.

Contoh *cost driver* berdasarkan unit pada perusahaan jasa adalah luas lantai, jumlah pelanggan (konsumen), jumlah kendaraan yang tersedia.

b) Penentuan *Cost Driver* Yang Tepat

Aktivitas yang ada dalam perusahaan sangat kompleks dan banyak jumlahnya. Oleh karena itu perlu pertimbangan yang matang dalam menentukan penimbul biayanya atau *cost driver*.

1) Penentuan jumlah *cost driver* yang dibutuhkan

Menurut **Cooper** dan **Kaplan** (1993: 375), penentuan banyaknya *cost driver* yang dibutuhkan berdasarkan pada keakuratan laporan *product cost* yang diinginkan dan kompleksitas komposisi *output* perusahaan. Semakin banyak *cost driver* yang digunakan, laporan biaya produksi semakin akurat. Dengan kata lain semakin tinggi tingkat keakuratan yang diinginkan, semakin banyak *cost driver* yang dibutuhkan.

2) Pemilihan *cost driver* yang tepat.

Dalam pemilihan *cost driver* yang tepat ada tiga faktor yang harus dipertimbangkan: (**Cooper** dan **Kaplan** 1993: 383)

- a) Kemudahan untuk mendapatkan data yang dibutuhkan dalam pemilihan *cost driver* (*cost of measurement*). *Cost driver* yang membutuhkan biaya pengukuran lebih rendah akan dipilih.
- b) Korelasi antara konsumsi aktivitas yang diterangkan oleh *cost driver* terpilih dengan konsumsi aktivitas sesungguhnya (*degree of correlation*). *Cost driver* yang memiliki korelasi tinggi akan dipilih.
- c) Perilaku yang disebabkan oleh *cost driver* terpilih (*behaviour effect*). *cost driver* yang menyebabkan perilaku yang diinginkan yang akan dipilih.

2.3.9 Keunggulan Metode ABC

Amin Widjaja (1992: 23) mengemukakan tentang keunggulan *ABC* adalah sebagai berikut:

1. Suatu pengkajian *ABC* dapat meyakinkan manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk menjadi lebih kompetitif. Sebagai hasilnya mereka dapat berusaha untuk meningkatkan mutu

sambil secara simultan memfokus pada mengurangi biaya. Analisis biaya dapat menyoroti bagaimana benar-benar mahalnya proses *manufacturing*, yang pada akhirnya dapat memicu aktivitas untuk mereorganisasi proses, memperbaiki mutu dan mengurangi biaya

2. *ABC* dapat membantu dalam pengambilan keputusan
3. Manajemen akan berada dalam suatu posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar
4. Dengan analisis biaya yang diperbaiki, manajemen dapat melakukan analisis yang lebih akurat mengenai volume, yang dilakukan untuk mencari *break event* atas produk yang bervolume rendah.
5. Melalui analisis data biaya dan pola konsumsi sumber daya, manajemen dapat mulai merencanakan kembali proses *manufacturing* untuk mencapai pola keluaran mutu yang lebih efisien dan lebih tinggi.

2.3.10 Kelemahan Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Hal-hal yang tidak diperhatikan oleh sistem akuntansi biaya tradisional kepada manajemen banyak sekali. Akuntansi biaya tradisional memberi sedikit informasi kepada manajemen pada saat harus mengurangi pengeluaran pada waktu yang mendesak. Sistem tersebut hanya memberikan laporan manajemen dengan menunjukkan dimana biaya dikeluarkan dan tidak ada indikasi apa-apa yang menimbulkan biaya.

Sistem biaya tradisional memang memperhatikan biaya total perusahaan, akan tetapi mereka mengabaikan "*below the line expenses*", seperti penjualan, distribusi, riset, dan pengembangan serta biaya administrasi. Biaya-biaya ini tidak dibebankan kepasar, pelanggan, saluran distribusi, atau bahkan produk yang berbeda. Banyak manajer yang percaya bahwa biaya-biaya ini adalah tetap. Oleh sebab itu, biaya-biaya "*below the line*" ini diperlakukan secara sama dengan mendistribusikannya kepada pelanggan. Padahal, sekarang ini beberapa pelanggan jauh lebih mahal untuk dilayani dibandingkan dengan yang lain dan sebenarnya beberapa biaya tersebut adalah biaya variabel. (Amin, 1992: 22).

Lebih jauh lagi dijelaskan oleh **Supriyono** (1999: 74-77) bahwa dengan berkembangnya dunia teknologi, sistem biaya tradisional mulai dirasakan tidak mampu menghasilkan produk yang akurat lagi. Hal ini disebabkan karena lingkungan global menimbulkan banyak pertanyaan yang tidak dapat dijawab sistem akuntansi biaya tradisional, antara lain:

1. Sistem akuntansi biaya tradisional terlalu menekankan pada tujuan penentuan harga pokok produk yang dijual. Akibatnya sistem ini hanya menyediakan informasi yang relatif sangat sedikit untuk mencapai keunggulan dalam persaingan global.
2. Sistem akuntansi biaya tradisional untuk biaya *overhead* terlalu memusatkan pada distribusi dan alokasi biaya *overhead* daripada berusaha keras untuk mengurangi pemborosan dengan menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah.
3. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak memperminkan sebab akibat biaya karena seringkali beranggapan bahwa biaya ditimbulkan oleh faktor tunggal misalnya volume produk atau jam kerja langsung.
4. Sistem akuntansi biaya tradisional menghasilkan informasi biaya yang terdistorsi sehingga mengakibatkan pembuatan keputusan yang menimbulkan konflik dengan keunggulan perusahaan.
5. Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan biaya langsung dan tidak langsung serta biaya tetap dan variabel hanya berdasarkan faktor penyebab tunggal misalnya volume produk, padahal dalam lingkungan teknologi maju cara penggolongan tersebut menjadi kabur karena biaya dipengaruhi oleh berbagai macam aktivitas.
6. Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan suatu perusahaan kedalam pusat-pusat pertanggung jawaban yang kaku dan terlalu menekankan kinerja jangka pendek.
7. Sistem akuntansi biaya tradisional memusatkan perhatian kepada perhitungan selisih biaya pusat-pusat pertanggung jawaban tertentu dengan menggunakan standar.

8. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak banyak memerlukan alat-alat dan teknik-teknik yang canggih dalam sistem informasi dibandingkan pada lingkungan teknologi maju.
9. Sistem akuntansi biaya tradisional kurang menekankan pentingnya daur hidup produk. Hal ini dibuktikan dengan perlakuan akuntansi biaya tradisional terhadap biaya aktivitas-aktivitas perikayasaan, penelitian dan pengembangan. Biaya-biaya tersebut diperlakukan sebagai biaya periode sehingga menyebabkan terjadinya distorsi harga pokok daur hidup produk.

2.3.11 *Activity Based Costing* Untuk Perusahaan Jasa

Sistem kerja *Activity Based Costing* banyak diterapkan pada perusahaan manufaktur, tetapi juga dapat diterapkan pada perusahaan jasa. Penerapan metode *Activity Based Costing* pada perusahaan jasa memiliki beberapa ketentuan khusus, hal ini disebabkan oleh karakteristik yang dimiliki perusahaan jasa. Karakteristik yang dimiliki perusahaan jasa, yaitu:

1. *Output* seringkali sulit didefinisi
2. Pengendalian aktivitas pada permintaan jasa kurang dapat didefinisi
3. *Cost* mewakili proporsi yang lebih tinggi dari total *cost* pada seluruh kapasitas yang ada dan sulit untuk menghubungkan antara *output* dengan aktivitasnya. *Output* pada perusahaan jasa adalah manfaat dari jasa itu sendiri yang kebanyakan tidak terwujud, contoh: kecepatan suatu jasa, kualitas suatu informasi, pemuasan konsumen. *Output* pada perusahaan jasa tidak berwujud membuat perhitungan menjadi sulit. Sekalipun sulit, dewasa ini bisnis jasa menggunakan metode *Activity Based Costing* pada bisnisnya.

Untuk menjawab permasalahan diatas, *Activity Based Costing* benar-benar dapat digunakan pada perusahaan jasa, setidaknya pada beberapa perusahaan. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan *Activity Based Costing* pada perusahaan jasa adalah:

1) *Identifying and Costing Activities*

Mengidentifikasi dan menghargai aktivitas dapat membuka beberapa kesempatan untuk pengoperasian yang efisien.

2) *Special Challenger*

Perbedaan antara perusahaan jasa dan perusahaan manufaktur akan memiliki permasalahan-permasalahan yang serupa. Permasalahan itu seperti sulitnya mengalokasikan biaya ke aktivitas. Selain itu jasa tidak dapat menjadi suatu persediaan, karena kapasitas yang ada namun tidak dapat digunakan menimbulkan biaya yang tidak dapat dihindari.

3) *Output Diversity*

Perusahaan jasa juga memiliki kesulitan-kesulitan dalam mengidentifikasi *output* yang ada. Pada perusahaan jasa, *diversity* yang menggambarkan aktivitas-aktivitas pendukung pada hal-hal yang berbeda mungkin sulit untuk dijelaskan atau ditentukan.



Utama
UNIVERSITAS WIDYATAMA