

# MODUL PERTEMUAN KE TIGA

## ACTIVITY BASED COSTING

### 2.1. PENGERTIAN BIAYA

Biaya memiliki berbagai macam arti tergantung pada tingkat kegunaanya. Biaya diartikan sebagai nilai yang harus kita keluarkan untuk mendapatkan suatu barang. Para pakar memiliki definisi yang berbeda berkaitan tentang kriteria dari biaya, tetapi memiliki maksud yang sama. Mursyidi mengemukakan dalam penelitian Danang Rahmaji (2013), bahwa biaya merupakan suatu pengorbanan yang dapat mengurangi kas atau harta lainnya untuk mencapai tujuan, baik yang dapat dibebankan pada saat ini maupun pada masa akan datang.

Dunia dan Abdullah dalam penelitian Danang Rahmaji (2013) mengemukakan bahwa yang disebut dengan biaya adalah suatu pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang, atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi.

Biaya dapat dikatakan sebagai *cost* yang telah dikorbankan dalam rangka menciptakan pendapatan. FASB menyatakan biaya merupakan aliran keluar (*outflow*) atau pemakaian aktiva atau timbulnya hutang selama satu periode yang berasal dari penjualan atau produksi barang atau pelaksanaan kegiatan yang lain yang merupakan kegiatan utama suatu entitas, Imam Ghozali (2007:320).

*Cost* dan *expenses* adalah terjemahan dari istilah biaya. Perbedaan *cost* dan *expenses* dalam akuntansi biaya yaitu, *cost* ialah harga pokok atau biaya produksi yang dikeluarkan untuk mendapatkan atau memperoleh barang atau jasa. Sedangkan *expenses* yaitu biaya yang telah digunakan untuk menghasilkan pendapatan.

Mulyadi (2009:8) mengemukakan bahwa *cost* atau biaya adalah Pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan yang akan

terjadi untuk tujuan tertentu yang diharapkan dapat memberikan manfaat dimasa sekarang atau masa yang akan datang.

## **2.2. AKUNTANSI BIAYA**

Akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikannya informasi biaya dalam bentuk laporan biaya. Biaya (*cost*) berbeda dengan beban (*expense*), *cost* adalah pengorbanan ekonomis yang dikeluarkan untuk memperoleh barang dan jasa, sedangkan beban (*expense*) adalah expired cost yaitu pengorbanan yang diperlukan atau dikeluarkan untuk merealisasi hasil, beban ini dikaitkan dengan revenue pada periode yang berjalan. Pengorbanan yang tidak ada hubungannya dengan perolehan aktiva, barang atau jasa dan juga tidak ada hubungannya dengan realisasi hasil penjualan, maka tidak digolongkan sebagai cost ataupun expense tetapi digolongkan sebagai loss.

Akuntansi biaya dalam perusahaan tidak hanya diharapkan mampu untuk mencatat biaya sesuai faktanya, namun dituntut agar dapat memotivasi manajemen dan karyawan dalam melakukan pengurangan biaya (*cost reduction*) agar perusahaan mempunyai keunggulan dalam segi biaya. Akuntansi biaya dapat memfokuskan kegiatan pengolahan informasinya untuk memenuhi kebutuhan pelanggan. Akuntansi biaya juga menyediakan informasi biaya yang memungkinkan manajemen dan karyawan untuk mengelola aktivitas, sehingga dapat mendorong terjadinya perbaikan secara berkelanjutan dalam menghasilkan produk perusahaan.

Manfaat akuntansi biaya dalam tujuannya untuk mengelola perusahaan yaitu memberikan atau menyediakan salah satu informasi yang diperlukan oleh manajemen. Informasi-informasi yang diperlukan oleh manajemen dalam mengelola perusahaan antara lain adalah untuk perencanaan dan pengendalian laba, penentuan harga pokok produk atau jasa, dan sebagai alat pengambil keputusan oleh manajemen.

### 2.3. PENGGOLONGAN BIAYA

Menurut Mulyadi (2009:13), Biaya dapat digolongkan menurut :

a. Objek pengeluaran.

Nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya.

b. Fungsi pokok dalam perusahaan.

- i. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual.
- ii. Biaya pemasaran adalah biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.
- iii. Biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya yang mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk.

c. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai.

- i. Biaya langsung (*direct cost*), yaitu biaya yang terjadi karena adanya sesuatu yang dibiayai.
- ii. Biaya tidak langsung (*indirect cost*), yaitu biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh suatu yang dibiayai.

d. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

- i. Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
- ii. Biaya semivariabel merupakan biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
- iii. Biaya *semifixed* adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.

- iv. Biaya tetap ialah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.
- e. Jangka waktu manfaatnya.
  - i. Pengeluaran modal (*capital expenditures*) adalah Biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi.
  - ii. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*) adalah Biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

#### **2.4. KLASIFIKASI BIAYA**

Menurut Horngren (1994:53), klasifikasi biaya dapat dibuat dengan basis, yaitu:

a. Fungsi bisnis

Klasifikasi biaya dengan basis fungsi bisnis meliputi:

- i. Riset dan pengembangan.
- ii. Perancangan produk, jasa, dan proses.
- iii. Produksi.
- iv. Pemasaran.
- v. Distribusi.
- vi. Pelayanan konsumen.
- vii. Strategi dan administrasi.

b. Pembagian ke objek biaya.

Klasifikasi biaya dengan basis pembagian ke objek biaya yaitu biaya langsung dan biaya tidak langsung.

c. Pola perilaku dihubungkan dengan perubahan pemicu biaya.

Terdiri dari 2 jenis biaya untuk klasifikasi biaya dengan basis pola perilaku yang dihubungkan dengan perubahan pemicu biaya. Jenis biaya tersebut ialah biaya variabel dan biaya tetap.

d. Agregat atau rata-rata.

Klasifikasi biaya dengan basis agregat atau rata-rata meliputi biaya total dan biaya unit..

e. Aktiva atau beban

- i. *Capitalized cost*: biaya yang mula-mula dicatat sebagai aktiva dan selanjutnya menjadi beban.
- ii. *Inventoriable cost*: biaya yang dikaitkan dengan pembelian barang untuk dijual kembali atau biaya yang dikaitkan dengan perolehan atau konversi material dan masukan pabrikasi lain menjadi barang untuk dijual.
- iii. *Period cost*: biaya yang dilaporkan sebagai beban dari periode yang dilaporkan.

**Tabel 2.1**

**Biaya Produk dan Biaya Periode di Organisasi Bisnis**

<b>JENIS PERUSAHAAN</b>	<b>BIAYA PRODUKSI</b>	<b>BIAYA PERIODE</b>
Perusahaan Jasa	Biaya penyerahan jasa	Beban pemasaran
Perusahaan Dagang	Biaya pembelian barang dagang dari pemasok	Beban pemasaran Beban administratif
Perusahaan Pabrikasi	Semua biaya pabrikasi , termasuk bahan baku langsung, tenaga kerja langsung , dan biaya <i>overhead</i> pabrik.	Beban pemasaran Beban administratif

*Sumber: Simamora (2002:41)*

## 2.5. PENGERTIAN *ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM*

Dewasa ini, akuntansi biaya konvensional dianggap sudah kurang mampu memenuhi kebutuhan perusahaan modern terhadap informasi perhitungan harga pokok per unit yang akurat. Kebutuhan informasi harga pokok yang akurat sangat mendesak keika perusahaan modern harus memproduksi berbagai macam produk dan jasa untuk memuaskan kebutuhan konsumen yang hampir tanpa batas. Metode *Activity Based Costing System* dapat mengidentifikasi hubungan kausal antara biaya yang terjadi dengan aktivitas yang mendasarinya. Sebelumnya harus ditentukan masing-masing driver untuk setiap aktivitas. *Activity Based Costing System* adalah suatu metodologi yang mengukur biaya dan kinerja dari aktivitas, sumber daya dan obyek biaya. Metode ini mengkalkulasikan biaya dari setiap aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi suatu produk atau jasa dan meng-assign nya kepada *cost object* (baik produk atau jasa).

*Activity Based Costing System* adalah suatu sistem akuntansi yang berfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk/jasa. Selain itu sistem ini menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut, (Riadi Budiman:2012).

Metode ini juga merupakan metode yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat. Sistem ini 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, (Siti Suharni:2010).

Menurut Garisson dan Norren (2000:148), menyatakan bahwa *Activity Based Costing System* ialah sistem perhitungan harga pokok produksi yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk pembuatan keputusan strategi dan keputusan lain yang

mempengaruhi kapasitas dan biaya tetap. *Activity Based Costing System* mengakui hubungan sebab akibat atau hubungan langsung antara biaya sumber daya, penggerak biaya, aktivitas, dan objek biaya dalam membebankan biaya pada aktivitas dan kemudian pada objek biaya.

Menurut pernyataan Sri Fadhilah (2009), *Activity Based Costing System* merupakan suatu sistem akuntansi yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk/jasa serta menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut.

Metode *Activity Based Costing System* merupakan suatu alternatif sistem yang dapat digunakan dalam upaya mendapatkan harga pokok yang akurat melalui pembebanan biaya *overhead* pabrik yang lebih teliti. *Activity Based Costing System* memberikan sistem pembebanan biaya dengan fokus pada aktivitas yang berlangsung dalam pembuatan produk pada suatu proses pengolahan sebagai ganti dari pembebanan biaya *overhead* yang berbasis unit produk seperti pada akuntansi tradisional.

Sistem *Activity Based Costing System* muncul sebagai salah satu alternatif pemecahan terhadap masalah-masalah yang dihadapi perusahaan modern ketika menggunakan sistem akuntansi biaya konvensional. Sistem ini merupakan bagian daripada manajemen perubahan karena dapat disebut sebagai sistem yang dapat membantu usaha-usaha perbaikan yang dilakukan perusahaan secara berkesinambungan. Di samping itu, sistem *Activity Based Costing System* dapat memberikan informasi manajerial yang lebih baik pada manajer non keuangan dibandingkan akuntansi biaya konvensional karena sistem ini dapat mengidentifikasi lebih teliti, aktivitas-aktivitas yang dilakukan oleh manusia, mesin dan peralatan.

## **2.6. KONSEP ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM**

*Activity Based Costing System* merupakan sistem akuntansi yang berfokus pada aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi barang atau jasa. *Activity based costing system*

menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut. Aktivitas adalah suatu unit dasar pekerjaan yang dilakukan oleh perusahaan dengan tujuan membantu perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan bagi manajemen. Aktivitas sangat dibutuhkan untuk membebaskan biaya ke objek biaya, dikenal dengan aktivitas biaya yang dihubungkan dengan faktor pemicu biaya (*cost driver*).

Ada dua dimensi *activity based costing system*, yaitu :

- a. Dimensi biaya (*cost dimension*), menyediakan informasi biaya mengenai sumber daya, aktivitas-aktivitas, produk, dan pelanggan (dari objek biaya lainnya yang mungkin menjadi perhatian perusahaan).
- b. Dimensi proses (*process dimension*), menyediakan informasi mengenai aktivitas apa yang dilakukan, mengapa, dan sebaik apa aktivitas tersebut dilakukan. Dimensi ini memungkinkan perusahaan melakukan peningkatan-peningkatan kinerja yang berkesinambungan dengan mengukur hasilnya.

## **2.7. MANFAAT DAN KETERBATASAN ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM**

*Activity Based Costing System* diterapkan di dalam sejumlah perusahaan dan manajer yang *familiar* dengan metode *Activity Based Costing system* dapat mengelola biaya-biaya dengan lebih baik. *Activity Based Costing system* menyediakan tidak hanya data biaya yang relatif akurat, tapi juga informasi mengenai asal biaya. Biaya- biaya dipertahankan melalui penghapusan aktivitas tidak bernilai tambah, pengembangan proses dan *outsourcing*. Dengan demikian, manajemen dapat mempertahankan bahkan meningkatkan mutu produk atau jasa dengan tetap berfokus pada pengurangan biaya. Manfaat dari *Activity Based Costing System*, menurut Siti (2010) adalah sebagai berikut :

1. Memperbaiki mutu pengambilan keputusan dengan informasi biaya produk yang lebih teliti, kemungkinan manajer mengambil keputusan yang salah dapat dikurangi.
2. Memungkinkan manajemen melakukan perbaikan terus menerus terhadap kegiatan untuk mengurangi biaya overhead. Sistem ini mengidentifikasi biaya overhead dengan kegiatan yang menimbulkan biaya tersebut. Pembebanan overhead harus mencerminkan jumlah permintaan overhead (yang dikonsumsi) oleh setiap produk.
3. Memberikan kemudahan dalam menentukan biaya relevan karena sistem ini 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.

Kelemahan dari sistem *Activity Based Costing* ini adalah sebagai berikut:

- a. alokasi, beberapa biaya dialokasikan secara sembarangan, karena sulitnya menemukan aktivitas biaya tersebut. Contoh: pembersihan lingkungan rumah sakit dan pengelolaan proses pelayanan jasa kesehatan.
- b. Mengabaikan biaya-biaya tertentu yang diabaikan dari analisis. Contoh: iklan, riset, pengembangan, dan sebagainya.
- c. Pengeluaran dan waktu yang dikonsumsi. Selain memerlukan biaya yang mahal juga memerlukan waktu yang cukup lama.

## **2.8. SYARAT PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM***

Dalam penerapannya, penentuan harga pokok dengan menggunakan sistem *Activity Based Costing System* menyaratkan tiga hal, yaitu:

- 1 Perusahaan mempunyai tingkat diversitas yang tinggi. *Activity Based Costing System* mensyaratkan bahwa perusahaan memproduksi beberapa macam produk atau lini produk yang diproses dengan menggunakan fasilitas yang sama.
- 2 Tingkat persaingan industri perusahaan jasa yang tinggi yaitu terdapat beberapa perusahaan jasa yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis. Dalam persaingan antar perusahaan jasa yang sejenis tersebut misalnya rumah sakit, 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 *Activity Based Costing System* untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat harus lebih rendah dibandingkan dengan manfaat yang diperoleh.

Sri Fadhilah (2009) mengemukakan bahwa tahap awal implementasi *activity based costing* harus dilakukan beberapa aktivitas sebagai berikut:

- a. Aktivitas tingkat unit dilakukan untuk setiap unit produksi. Biaya aktivitas tingkat unit bersifat proposional dengan jumlah unit yang diproduksi.
- b. Aktivitas tingkat batch dilakukan setiap batch diproses tanpa memperhatikan tingkat unit yang ada dalam batch tersebut.
- c. Aktivitas tingkat produk, yaitu berkaitan dengan produk spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa batch atau berapa unit yang diproduksi atau jual.

- d. Aktivitas yang berkaitan dengan fasilitas tanpa membedakan pelayanan terhadap para pelanggan, barang apa yang diproduksi, berapa batch yang dijalankan atau berapa unit yang dibuat.

## **2.9. PENGERTIAN BIAYA *OVERHEAD PABRIK***

Biaya Overhead merupakan biaya yang mencakup seluruh biaya-biaya untuk memperoleh produk tersebut selain biaya tenaga kerja langsung. Menurut Abdul Halim (2012:90), biaya *overhead pabrik* adalah seluruh biaya produksi yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai biaya bahan baku langsung atau biaya tenaga kerja langsung. Biaya ini juga dapat didefinisikan sebagai seluruh biaya produksi yang tidak dapat dilacak atau tidak perlu dilacak ke unit produksi secara individual.

Pada biaya *overhead pabrik* dalam hubungannya dengan volume produksi di klasifikasikan menjadi 3 kelompok, antara lain :

- a. Biaya *overhead variabel* adalah biaya *overhead* yang besarnya berubah proporsional dengan besarnya ukuran aktivitas atau volume kegiatan tertentu (produksi).
- b. Biaya *overhead tetap* adalah biaya *overhead* yang besarnya tetap dalam kisaran ukuran atau volume kegiatan tertentu.
- c. Biaya *overhead semi variabel* adalah biaya *overhead* yang tidak seluruhnya variabel dan tidak seluruhnya tetap dalam hubungannya dengan aktivitas atau volume tertentu.

## **2.10. PEMBEBANAN BIAYA *OVERHEAD* PADA *ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM***

*Activity Based Costing System* sistem mengalokasikan biaya *overhead* melalui prosedur dua tahap, yaitu sebagai berikut :

1. Prosedur pertama

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

i. Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya ke dalam berbagai aktifitas.

ii. Mengklasifikasikan aktifitas biaya ke dalam berbagai aktivitas.

Pada langkah ini biaya digolongkan ke dalam aktivitas yang terdiri dari 4 kategori yaitu: *Unit level activity costing*, *Batch related activity costing*, *product sustaining activity costing*, *facility sustaining activity costing*.

iii. Mengidentifikasi *Cost Driver*

Dimaksudkan untuk memudahkan dalam penentuan tarif/unit cost driver.

iv. Menentukan tarif/unit *Cost Driver*

Tarif/unit cost driver dapat dihitung dengan rumus sbb:

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

## 2. Prosedur Kedua

Ukuran ini merupakan penyederhanaan kuantitas *cost driver* yang digunakan oleh setiap produk. *Overhead* ditentukan dari setiap kelompok biaya ke setiap produk dengan perhitungan sebagai berikut :

BOP yang dibebankan = Tarif/unit Cost Driver X Cost Driver yang dipilih

### 2.11. COST DRIVER

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. Cost driver adalah faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead*. Faktor ini

menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktifitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktifitas, Marismiati (2011).

*Cost driver* merupakan kejadian atau aktivitas yang menyebabkan atau berakibat keluarnya biaya. 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*.

## **2.12. PERBANDINGAN BIAYA PRODUK TRADISIONAL DAN *ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM***

Dunia dan Abdullah (2012:319) dalam Danang Rahmaji (2013), Sistem biaya *Activity Based Costing System* menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemicu biaya (*Cost Driver*) untuk menentukan seberapa besar konsumsi biaya *overhead* dari setiap produk. Sistem ini juga memfokuskan pada biaya, mutu, dan faktor waktu. *Activity based costing system* memerlukan masukan dari seluruh departemen persyaratan ini mengarah ke integrasi organisasi yang lebih baik dan memberikan suatu pandangan *funksional* silang mengenai organisasi. Sistem ini mempunyai kebutuhan yang jauh lebih kecil untuk analisis varian daripada sistem tradisional, karena kelompok biaya (*cost pools*) dan pemicu biaya (*cost driver*) jauh lebih akurat dan jelas, selain itu *Activity Based Costing System* dapat menggunakan data biaya *historis* pada akhir periode untuk menghilangkan biaya aktual apabila kebutuhan muncul.

Sedangkan sistem biaya tradisional mengalokasikan biaya overhead hanya berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang non representatif. Sistem biaya tradisional terfokus pada performa keuangan jangka pendek seperti laba. Apabila sistem biaya tradisional digunakan untuk penentuan harga dan profitabilitas produk, angka-angkanya kurang tepat untuk diandalkan.

Akuntansi biaya tradisional memiliki kelebihan dan kekurangan. Adapun kelebihan dari akuntansi biaya tradisional ini adalah sebagai berikut:

- a. Mudah diterapkan, sistem akuntansi biaya konvensional tidak banyak menggunakan *cost driver*, dalam mengalokasikan biaya produksi tidak langsung sehingga memudahkan manajemen dalam melakukan perhitungan.
- b. Mudah diaudit. Biaya produksi tidak langsung dialokasikan berdasarkan *volume based measured*, sehingga memudahkan auditor dalam melakukan proses audit.

Kekurangan dari sistem akuntansi biaya tradisional ini adalah sebagai berikut:

- 1 Dapat mendistorsi biaya produk

Beberapa penyebab distorsi biaya adalah sebagai berikut:

- a. Biaya *overhead* tidak ditelusuri ke produk secara individual.
- b. Total komponen biaya *overhead* dalam suatu biaya produksi senantiasa terus meningkat. Pada saat persentase biaya *overhead* semakin besar, maka distorsi biaya produk pun menjadi besar.
- c. Banyak kegiatan yang termasuk dalam biaya administrasi dan penjualan yang sebenarnya dapat ditelusuri ke produk.

- 2 Berorientasi fungsional

Biaya diakumulasikan berdasarkan item lini, kemungkinan berdasarkan fungsi seperti perekayasaan dalam setiap item lini. Orientasi

fungsi ini tidak cocok dengan realitas fungsional silang yang sering digunakan pada perusahaan manufaktur. Beberapa faktor yang mengakibatkan suatu sistem biaya menjadi usang adalah adanya otomatisasi, yaitu perkembangan teknologi pemanufakturan, kompetisi yang intensif, penyederhanaan proses manufaktur (*product just in time*).

**Tabel 2.2**

**Perbedaan Penetapan Harga Pokok Produk**

**Metode Tradisional dan *Activity Based Costing***

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

*Sumber : Mulyadi, 1993*

**2.13. ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM UNTUK PERUSAHAAN JASA**

Jasa adalah setiap kegiatan atau manfaat yang ditawarkan oleh suatu pihak kepada pihak lain yang pada dasarnya tidak terwujud dan tidak menghasilkan kepemilikan sesuatu. Proses produksinya tidak dikaitkan dengan suatu produk fisik. Penerapan *Activity Based Costing System* pada perusahaan jasa disebabkan karena perusahaan jasa menghasilkan produk yang tidak berwujud (*intangible*) dan bervariasi sehingga menimbulkan kesulitan dalam menentukan biaya aktivitas dalam menghasilkan jasa tersebut. Menggunakan *Activity Based Costing System* dalam organisasi jasa pada dasarnya merupakan tindakan untuk mengatur aktivitas yang berhubungan dengan jasa.

*Activity Based Costing System* biasanya diterapkan pada perusahaan manufaktur, namun sistem ini juga dapat diterapkan di perusahaan jasa seperti Rumah Sakit. Sistem kerja

*Activity Based Costing System* apabila diterapkan pada perusahaan jasa memiliki ketentuan khusus yang disebabkan oleh karakteristik yang dimiliki oleh perusahaan jasa. Kriteria tersebut antara lain :

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

Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan *Activity Based Costing System* pada perusahaan jasa antara lain :

- a. *Identifying and Costing Activities* Mengidentifikasi dan menghargai aktivitas dapat membuka beberapa kesempatan untuk pengoperasian yang efisien.
- b. *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.
- c. *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.