

## ABSTRAK

Penetapan harga pokok produk yang akurat sangat penting bagi perusahaan untuk menentukan harga jual. Hal ini menyebabkan alokasi biaya *overhead* harus dilakukan dengan tepat, bagi perusahaan yang memasarkan lebih dari satu macam produk. Metode konvensional yang melakukan alokasi biaya berdasarkan perubahan biaya terhadap perubahan unit mendatangkan banyak distorsi sebab biaya dialokasikan tidak sesuai dengan jumlah konsumsi masing-masing unit. Berdasarkan kondisi yang ada mendatangkan tuntutan terhadap perubahan metode alokasi biaya *overhead* untuk menetapkan harga pokok yang akurat.

Metode *activity based costing* dengan menggunakan alokasi biaya *overhead* berdasarkan aktivitas yang menyebabkan biaya tampak lebih tepat untuk digunakan. Metode *activity based costing* menyebabkan alokasi biaya *overhead* mampu mendatangkan kesesuaian konsumsi biaya untuk tiap produk. Manfaat *activity based costing* tersebut menyebabkan pengembangan pembahasan yang bertujuan untuk memberikan pemahaman mengenai peranan *activity based costing* untuk menetapkan harga pokok produk yang akurat.

Kata kunci: *activity based costing*, harga pokok produk

### **Pendahuluan**

Saat ini persaingan usaha sangat ketat, dengan adanya banyak perusahaan pesaing yang di pasar. Kondisi yang ada menyebabkan perusahaan berusaha mengembangkan strategi untuk dapat bertahan bahkan berkembang dalam usaha yang dimiliki. Perusahaan dituntut melakukan pengambilan keputusan yang terbaik, terutama untuk mendatangkan pengaruh bagi keputusan pembelian konsumen terhadap produk yang dipasarkan. Pada persaingan yang ketat, upaya penetapan harga jual yang murah merupakan strategi yang dapat

digunakan agar mendatangkan pengaruh bagi konsumen untuk membeli produk yang dipasarkan oleh perusahaan.

Adanya penetapan harga jual yang murah membuat konsumen mengeluarkan uang dalam jumlah lebih sedikit guna mendapatkan produk yang diinginkan atau diinginkan. Perusahaan menyadari hal tersebut dan berusaha untuk melakukan penetapan harga jual produk yang murah. Pada kondisi yang demikian, perusahaan membutuhkan informasi harga pokok produk yang akurat untuk menetapkan harga jual yang murah. Upaya penetapan harga jual produk yang murah hendaknya tidak dilakukan dengan gegabah terlebih selalu lebih rendah dari pesaing. Kemampuan memiliki informasi mengenai harga pokok produk yang akurat akan mendatangkan kemampuan untuk cepat mengambil keputusan dalam rangka menetapkan harga jual yang murah.

Bila perusahaan hanya berpikiran mampu menetapkan harga jual yang murah saja tanpa mempertimbangkan adanya informasi harga pokok produk yang akurat akan menyebabkan perusahaan merugi, sebab harga jual yang lebih murah bisa saja di bawah harga pokok produk. Kondisi yang terjadi, akan berbeda bila ada informasi harga pokok produk yang tepat. Perusahaan bisa menetapkan harga jual produk yang lebih murah asalkan sudah mendapatkan laba, meskipun tidak besar dan tidak sampai mengalami kerugian. Hal ini akan membantu perusahaan untuk bertahan serta berkembang dalam persaingan usaha yang ketat.

Tinjauan akan harga pokok produk mempertimbangkan adanya komponen seluruh biaya baik yang bersifat langsung maupun tidak langsung. Biaya langsung seperti bahan baku dan tenaga kerja langsung akan mendatangkan kemampuan untuk langsung diketahui nilainya sebab dapat melekat langsung pada obyek yang terkait. Biaya tidak langsung seperti *overhead* tidak dapat langsung ditentukan nilainya sebab tidak melekat secara langsung pada obyek yang terkait. Biaya tersebut merupakan biaya bersama untuk berbagai macam jenis produk yang dihasilkan. Berdasarkan kondisi yang dimiliki, maka alokasi biaya *overhead* yang tepat akan mendatangkan kemampuan untuk menghasilkan informasi harga pokok produk yang akurat.

Metode konvensional sebagai dasar pembebanan biaya *overhead* melakukan alokasi dengan *unit level*. Hal ini membuat biaya *overhead* dialokasikan tidak sesuai dengan konsumsi setiap jenis produk. Ada jenis produk yang mendapatkan alokasi biaya *overhead* terlalu rendah dan ada yang mendapatkan alokasi biaya *overhead* terlalu tinggi. Hal ini mengakibatkan harga pokok produk diinformasikan tidak akurat serta mendatangkan masalah pada kemampuan melakukan penjualan. Alokasi biaya *overhead* yang terlalu rendah membuat harga pokok produk dikalkulasikan terlalu rendah sehingga harga jual ditetapkan terlalu murah. Hal ini membuat produk menjadi laku namun tanpa disadari perusahaan mengalami kerugian sebab bisa saja produk dijual dibawah harga pokok. Alokasi biaya *overhead* yang terlalu tinggi membuat harga

pokok produk dikalkulasikan terlalu tinggi sehingga harga jual ditetapkan terlalu mahal. Hal ini membuat produk menjadi tidak laku dan konsumen memilih untuk membeli produk dari perusahaan pesaing.

Perusahaan hendaknya tidak menggunakan metode konvensional untuk menjadi dasar pembebanan biaya *overhead*. Metode *activity based costing* dapat digunakan untuk menggantikan metode konvensional. *Activity based costing* melakukan alokasi biaya *overhead* dengan menggunakan dasar aktivitas untuk menyebabkan biaya tersebut. Hal ini membuat alokasi biaya *overhead* menjadi lebih sesuai dengan konsumsi biaya untuk tiap jenis produk yang dihasilkan. Harga pokok produk ditetapkan menjadi lebih akurat serta ada kemampuan untuk mendukung ketepatan penetapan harga jual dalam rangka menghadapi kondisi persaingan usaha yang ketat. Kemampuan *activity based costing* untuk memperbaiki metode konvensional harus dipertimbangkan oleh perusahaan. Hal ini menimbulkan motivasi untuk mengembangkan pembahasan mengenai peranan *activity based costing* untuk menetapkan harga pokok produk yang akurat.

## **Pembahasan**

### **Pentingnya Akurasi Penetapan Harga Pokok pada Perusahaan**

Harga merupakan hal penting dalam kesuksesan pemasaran perusahaan. Harga merupakan nilai dalam bentuk mata uang yang dibayarkan konsumen untuk mendapatkan produk yang diinginkan

atau dibutuhkan. Konsumen akan selalu menginginkan adanya penetapan harga yang lebih murah dari perusahaan, sebab pengorbanan dalam bentuk uang yang dikeluarkan menjadi lebih sedikit. Kondisi yang ada menimbulkan adanya strategi khusus yang penting diperhatikan perusahaan dalam membangun keunggulan bersaing melalui penetapan harga yang tepat.

Pesaing juga selalu peka dengan harga yang ditetapkan oleh perusahaan dengan selalu berusaha untuk menetapkan harga jual yang lebih murah untuk menarik konsumen agar membeli produk yang dipasarkan oleh pesaing. Tobing (2004) mendukung hal tersebut dengan pernyataan yang dipaparkan bahwa salah satu usaha untuk mempengaruhi konsumen agar melakukan pembelian produk perusahaan dapat dilakukan dengan penetapan harga jual yang lebih murah. Kemampuan menetapkan harga jual yang lebih murah dari pesaing harus didukung kemampuan untuk menyajikan informasi mengenai harga pokok produk yang akurat. Harga ditetapkan berdasar harga pokok ditambah dengan laba yang diinginkan. Formulasi penetapan harga sebagai harga pokok produk ditambah dengan laba yang diharapkan menyebabkan bila informasi harga pokok tidak akurat, maka harga jual yang ditetapkan juga menjadi tidak benar.

Bila informasi mengenai harga pokok lebih murah dari yang sebenarnya, maka ada kemungkinan perusahaan menderita kerugian. Perusahaan memiliki keyakinan mampu menetapkan harga jual yang jauh lebih murah dibandingkan dengan pesaing, sehingga produk

yang dipasarkan laku namun tidak sadar bahwa laba yang ditargetkan tidak tercapai karena kesalahan penetapan harga pokok. Pada masa mendatang perusahaan baru menyadari apabila harga jual yang lebih murah tersebut karena kesalahan perhitungan harga pokok sehingga ada kerugian yang besar untuk dipertanggungjawabkan.

Pada saat perusahaan memiliki informasi adanya harga pokok yang lebih mahal, maka perusahaan akan mengalami kebingungan dengan kemampuan pesaing untuk menetapkan harga jual yang lebih murah, bahkan di bawah harga pokok yang dimiliki perusahaan. Kondisi yang ada menyebabkan perusahaan yang seharusnya bisa menetapkan harga jual lebih murah tidak mampu melakukan penjualan kepada konsumen karena penetapan harga jual yang lebih tinggi sebagai akibat harga pokok produk yang diinformasikan tinggi. Peran penting akurasi penetapan harga pokok pada perusahaan terutama untuk dasar pengambilan keputusan tentang harga jual yang tepat membuat kejelian penggunaan metode perhitungan harga pokok perusahaan sangat dibutuhkan.

### **Metode Konvensional dalam Penetapan Harga Pokok Produk**

Harga pokok produk merupakan jumlah dari seluruh biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan produk. Erlina (2002) menyatakan bahwa berdasarkan klasifikasi obyek, biaya dapat dibedakan menjadi langsung dan tidak langsung. Biaya langsung dapat diidentifikasi kepada obyeknya secara langsung sedangkan biaya tidak langsung tidak dapat diidentifikasi kepada obyeknya secara langsung.



Contoh biaya langsung adalah bahan baku dan tenaga kerja langsung yang dapat diidentifikasi secara langsung kepada obyek yang terkait. Bahan baku pakaian adalah kain, yang besarnya dapat dihitung secara langsung berdasarkan banyak kain yang dipakai untuk membuat satu unit pakaian. Tenaga kerja langsung untuk memproduksi pakaian adalah tukang jahit yang besarnya juga dapat dihitung dari waktu lama menjahit satu unit pakaian dengan memperhitungkan tarif tukang jahit. Contoh biaya tidak langsung adalah *overhead* seperti bahan baku tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, biaya listrik, air, penyusutan mesin, dan sebagainya. Biaya *overhead* digunakan bersama-sama untuk menghasilkan berbagai macam produk seperti pakaian pria, wanita, dan anak-anak. Untuk menentukan besar biaya *overhead* guna dibebankan pada tiap jenis pakaian dibutuhkan alokasi, karena tidak bisa dibebankan secara langsung pada obyek yang terkait. Ciptani (2001) mendukung hal tersebut dengan berpendapat bahwa biaya *overhead* adalah salah satu komponen biaya dalam kegiatan produksi yang menentukan harga pokok produk, di samping biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung. Pada proses produksi, tampaknya biaya *overhead* paling sulit diidentifikasi terutama pada perusahaan yang memproduksi lebih dari satu macam produk, karena ada penggunaan secara bersama-sama. Pada komponen biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung tampak lebih mudah untuk diidentifikasi dalam pembuatan produk, sehingga alokasi biaya yang dilakukan lebih jelas dari biaya *overhead*.

Alokasi biaya *overhead* yang seringkali digunakan adalah metode konvensional. Hansen dan Mowen (2004:142) berpendapat bahwa pada metode konvensional, biaya *overhead* dialokasikan dengan menggunakan *unit level activity driver*, yaitu faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya terhadap perubahan unit yang diproduksi. Perhitungan alokasi biaya *overhead* dapat dilakukan melalui dua cara yaitu:

1. *Plantwide rates* adalah metode pembebanan biaya *overhead*, di mana jumlah perhitungan tarif *overhead* dihitung dengan membagi jumlah biaya *overhead* yang dianggarkan dengan dasar aktivitas seluruh pabrik. Dasar aktivitas seluruh pabrik yang dimaksud dapat berupa jam kerja langsung atau jam mesin. Dalam metode *plantwide rates* ada beberapa hal yang menyebabkan terjadinya penyimpangan (distorsi) alokasi biaya *overhead* yaitu: perbedaan sumber daya (*resources*) untuk setiap jenis produk yang dihasilkan dalam proses produksi dan penggunaan aktivitas yang berbeda untuk tiap produk yang dihasilkan pada proses produksi. Hal ini menyebabkan alokasi biaya *overhead* yang dilakukan tidak sesuai dengan konsumsi biaya yang seharusnya terjadi.
2. *Departmental rates* adalah metode pembebanan biaya *overhead*, di mana jumlah tarif perhitungan biaya *overhead* pada tiap departemen dihitung melalui pembagian total biaya *overhead* tiap departemen dengan dasar aktivitas yang telah ditetapkan pada masing-masing departemen. Dalam metode *departmental rates* ada beberapa hal yang menyebabkan terjadinya penyimpangan (distorsi) alokasi biaya *overhead* yaitu: adanya perbedaan *batch* aktivitas dan ukuran untuk jenis produk yang berbeda dan adanya perbedaan antara aktivitas dan atribut produk untuk produk-produk yang berbeda, sehingga sama seperti *plantwide rate* ada ketidaksesuaian biaya *overhead* yang dialokasikan, karena tidak sama dengan konsumsi biaya.



### **Distorsi dalam Metode Konvensional dan Munculnya *Activity Based Costing***

Berdasarkan pendapat dari Hansen dan Mowen (2004:142) tampak bahwa metode konvensional untuk melakukan alokasi biaya *overhead* mendatangkan adanya distorsi. Hal ini disebabkan alokasi biaya *overhead* tidak sesuai dengan konsumsi biaya pada tiap jenis produk yang menyebabkan ada jenis produk mendapatkan alokasi biaya *overhead* terlalu besar sehingga harga pokok yang ditetapkan menjadi lebih tinggi dan ada jenis produk mendapatkan alokasi biaya *overhead* terlalu kecil sehingga harga pokok yang ditetapkan menjadi lebih murah. Hal ini tentu saja membahayakan posisi perusahaan dalam menetapkan harga jual karena memungkinkan terjadinya kesalahan untuk pengambilan keputusan berkaitan dengan penjualan. Adanya kelemahan dari metode konvensional mendatangkan kebutuhan untuk alokasi biaya *overhead* dengan metode lain, yang lebih mampu menciptakan relevansi dengan konsumsi biaya untuk masing-masing jenis produk sehingga mampu menetapkan harga pokok produk yang akurat guna menetapkan harga jual yang tepat dan tidak merugikan perusahaan. Kondisi yang ada menyebabkan metode konvensional tidak relevan lagi untuk digunakan sebagai dasar alokasi biaya *overhead* dan dapat digantikan oleh *activity based costing*.

Wirabhuna (2011) menyatakan *activity based costing* memiliki tujuan penyediaan informasi bagi semua pihak yang terlibat dalam pengambilan keputusan (personel) dan pemberdayaan

karyawan (*informing and empowering*) untuk membangun daya saing perusahaan melalui *cost leadership strategy*. Obyek biaya adalah seluruh *item* seperti produk, konsumen, departemen, proyek, aktifitas, dan lain-lain dimana biaya diukur dan dibebankan. *Activity based costing* merupakan sebuah sistem yang dilandasi oleh empat paradigma manajemen yang terdiri dari:

1. *Customer value*  
*Activity based costing* berfokus pada penciptaan *value* bagi konsumen dengan proses yang *cost effective*, yaitu merupakan sebuah kondisi di mana biaya yang timbul sedapat mungkin dikarenakan sebagai akibat dari proses yang mengandung nilai tambah.
2. *Continuous improvement*  
*Activity based costing* adalah sistem informasi yang memacu personel melakukan peningkatan secara berkelanjutan para proses yang dilakukan oleh perusahaan dalam menciptakan *value* bagi konsumen.
3. *Cross functional*  
*Activity based costing* sebagai sebuah sistem informasi yang menunjang keterpaduan antar fungsi dalam menciptakan *value* bagi konsumen. Paradigma ini mengisyaratkan perusahaan yang sesuai untuk menggunakan *activity based costing* adalah perusahaan yang menerapkan *cross functional organization*.
4. *Employee empowerment*  
*Activity based costing* sebagai sistem informasi yang memberdayakan para karyawan untuk melakukan pengambilan keputusan atas pekerjaan yang menjadi tanggung jawab. *Activity based costing* merupakan sebuah sistem informasi biaya yang menempatkan aktivitas sebagai faktor utama (*focal point*).

Singgih dan Mariska (2008) menyatakan bahwa *activity based costing* memfokuskan pada aktivitas sebagai obyek biaya yang fundamental, dengan menggunakan biaya dari aktivitas sebagai dasar

untuk membagikan biaya ke obyek biaya seperti produk, jasa, atau pelanggan. *Activity based costing* dikembangkan dengan adanya suatu pemikiran bahwa setiap aktivitas yang dilakukan oleh suatu perusahaan mengkonsumsi sumber daya. Kemampuan untuk melakukan alokasi biaya *overhead* sesuai dengan besar biaya yang dikonsumsi pada tiap obyek mendatangkan kemampuan untuk menetapkan harga pokok produk yang akurat serta berakibat pada kemampuan menetapkan harga jual produk yang tepat.

Hal yang menarik dalam *activity based costing* adalah adanya unsur aktivitas yang melekat. Pengertian aktivitas yang dimaksud dalam *activity based costing* adalah sebuah proses atau prosedur yang menyebabkan timbulnya sebuah pekerjaan. Singgih dan Mariska (2008) menyatakan ada dua keyakinan dasar yang melandasi sistem *activity based costing*, yaitu:

1. *Cost is caused*  
Biaya ada penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas. *Activity based costing* berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.
2. *The causes of cost can be managed*  
Penyebab terjadinya biaya yaitu aktivitas dapat dikelola dengan dukungan berbagai informasi tentang aktivitas.

Sistem akuntansi juga berfokus pada aktivitas dalam perhitungan harga pokok produk. Manurung dan Purboyo (2008) menyatakan bahwa kemampuan melakukan perhitungan harga pokok produk yang tepat mendatangkan keuntungan bagi perusahaan dengan menetapkan harga yang relevan terkait proses produksi. Hal

ini mendatangkan kebutuhan untuk penetapan harga produk yang tepat. Biaya (sumber daya) ditelusuri ke aktivitas dan aktivitas ditelusuri ke produk berdasarkan pemakaian aktivitas dari setiap produk. *Activity based costing* terkenal juga dengan *transaction costing* (pembebanan harga pokok produk berdasarkan transaksi).

### **Tahapan Penerapan *Activity Based Costing***

*Activity based costing* melakukan alokasi biaya *overhead* berdasarkan aktivitas yang diserap untuk pengerjaan sebuah produk yang ada di perusahaan. Garrison dan Noreen (2000:297) menyatakan ada beberapa tahapan yang harus dilalui dalam rangka penerapan *activity based costing*. Beberapa tahapan tersebut terdiri dari:

1. Mengidentifikasi, mendefinisikan serta mengelompokkan aktivitas  
Langkah utama yang pertama dalam penerapan *activity based costing* adalah mengidentifikasi aktivitas yang akan menjadi dasar sistem tersebut. Langkah ini sulit, memakan waktu dan membutuhkan penyesuaian. Prosedur umum yang dilakukan adalah *interview* terhadap semua orang yang terlibat atau setidaknya seluruh supervisor dan manajer yang ada di seluruh departemen serta menimbulkan *overhead* untuk diminta menggambarkan aktivitas utama yang dilakukan.
2. Penelusuran langsung ke aktivitas dan obyek biaya  
Pada langkah ini ditelusuri sejauh mana aktivitas berkaitan dengan obyek biaya yang ada agar dapat membebankan biaya ke kelompok biaya aktivitas. Langkah ini sangat berperan untuk melakukan alokasi biaya yang tepat.
3. Membebankan biaya ke kelompok biaya aktivitas  
Sebagian besar biaya *overhead* diklasifikasikan dalam sistem akuntansi dasar perusahaan berdasarkan departemen di mana

biaya tersebut terjadi. Semua biaya tersebut dapat ditelusuri ke salah satu kelompok biaya aktivitas dalam sistem *activity based costing*.

4. Menghitung tarif aktivitas  
Tarif aktivitas yang akan digunakan untuk membebankan biaya *overhead* ke biaya produk konsumen dihitung dengan membagi biaya dengan total aktivitas dalam setiap kelompok biaya aktivitas.
5. Membebankan biaya ke obyek biaya dengan menggunakan tarif aktivitas dan ukuran aktivitas  
Pada tahap ini biaya dibebankan sebesar tarif aktivitas dikalikan dengan ukuran aktivitas yang dikonsumsi oleh setiap produk. Hal ini memberikan cerminan tentang besar biaya *overhead* yang dialokasikan sesuai dengan yang dikonsumsi untuk tiap produk.
6. Penyusunan laporan manajemen  
Penyusunan laporan manajemen adalah langkah yang terakhir di mana pada tahap ini disajikan perhitungan biaya akhir yaitu harga pokok produk untuk ditentukan guna menjadi panduan dalam rangka menetapkan harga jual produk yang bersaing di pasar. Manajemen akan mendapatkan kemudahan terhadap adanya laporan harga pokok produk dengan kemampuan untuk menetapkan harga jual produk secara cepat dan tepat guna menjadi modal untuk mencapai keunggulan dalam persaingan usaha.

#### **Perbandingan antara Metode Konvensional dengan *Activity Based Costing***

Berdasarkan pembahasan mengenai metode konvensional dan *activity based costing*, maka dapat dikemukakan perbedaan antara keduanya untuk memberikan keyakinan bahwa metode konvensional sebaiknya tidak digunakan lagi dalam penetapan harga pokok produk dan metode *activity based costing* sebaiknya yang digunakan.

Nurhayati (2004) memaparkan beberapa perbandingan antara metode konvensional dengan *activity based costing* sebagai berikut:

1. Metode *activity based costing* menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemacu biaya (*driver cost*) untuk menentukan seberapa besar konsumsi *overhead* dari setiap produk, sedangkan metode konvensional mengalokasikan biaya *overhead* secara *arbitrer* berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang non representatif.
2. Metode *activity based costing* berfokus pada biaya, mutu dan faktor waktu. Metode konvensional berfokus pada performansi keuangan jangka pendek seperti laba. Bila metode konvensional digunakan untuk penentuan harga dan profitabilitas produk, maka hasilnya tidak dapat diandalkan.
3. Metode *activity based costing* memerlukan masukan dari seluruh departemen, sehingga persyaratan ini mengarah ke integrasi organisasi yang lebih baik serta mampu memberikan suatu pandangan fungsional silang mengenai organisasi, sedangkan metode konvensional tidak meninjau masukan dari seluruh departemen.
4. Metode *activity based costing* mempunyai kebutuhan yang jauh lebih kecil untuk analisis varian (penyimpangan) dari pada sistem konvensional, karena kelompok biaya (*cost pools*) dan pemacu biaya (*cost driver*) jauh lebih akurat dan jelas, selain itu metode *activity based costing* dapat menggunakan data biaya historis pada akhir periode untuk menghilangkan biaya aktual apabila kebutuhan muncul.



Berdasarkan paparan Nurhayati (2004), maka perbandingan antara metode konvensional dengan *activity based costing* dapat dipahami pada tabel 1 sebagai berikut ini:

**Tabel 1**  
**Perbandingan Metode Konvensional dengan *Activity Based Costing***

<b>Perbandingan</b>	<b><i>Activity Based Costing</i></b>	<b>Konvensional</b>
Dasar alokasi	Aktivitas yang memicu terjadinya biaya	Berdasarkan basis tertentu
Fokus	Biaya, mutu, dan jangka panjang	Kinerja keuangan untuk jangka pendek
Peran departemen	Membutuhkan peran dari seluruh departemen karena melakukan tinjauan pada seluruh aktivitas	Tidak membutuhkan peran dari seluruh departemen karena melakukan tinjauan untuk faktor tertentu
Peluang adanya penyimpangan biaya	Peluang yang sangat kecil untuk terjadi penyimpangan biaya, akibat alokasi lebih representatif dengan berdasarkan aktivitas	Peluang yang besar untuk terjadi penyimpangan biaya, akibat alokasi tidak representatif

Sumber: Nurhayati (2004), Dikelola Penulis

### **Manfaat *Activity Based Costing* bagi Perusahaan**

Metode konvensional mulai digantikan oleh *activity based costing* karena manfaat yang diberikan. Nurhayati (2004) menyatakan bahwa manfaat *activity based costing* bagi perusahaan adalah:

1. Perbaikan terhadap mutu

Suatu pengkajian sistem biaya *activity based costing* dapat meyakinkan perusahaan untuk mengambil sejumlah langkah untuk menjadi lebih kompetitif. Hal ini akan mengakibatkan peningkatan mutu sambil secara simultan berfokus pada pengurangan biaya yang memungkinkan.

*Activity based costing* dengan berfokus pada biaya dan aktivitas yang menimbulkan biaya tersebut menyebabkan perusahaan memiliki kemampuan untuk menjabarkan semua aktivitas yang terlibat dalam proses produksi. Hal ini akan menjadi informasi berguna untuk melakukan evaluasi guna meningkatkan mutu produksi melalui analisis aktivitas yang dilakukan dalam produksi.

2. Perusahaan berada dalam posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar

*Activity based costing* mendatangkan ketepatan untuk menghitung harga pokok produk sehingga mampu menetapkan harga jual yang tepat sesuai dengan tingkat laba yang diharapkan. Hal ini menyebabkan *activity based costing* mendatangkan manfaat untuk melakukan penawaran yang kompetitif dan wajar sesuai dengan ketepatan perhitungan harga pokok produk.

3. Kemampuan menentukan keputusan membuat dan membeli

Pada perusahaan yang melakukan proses produksi bertahap dalam arti melakukan kegiatan produksi untuk menjadi bahan

baku produksi tahap berikutnya adanya *activity based costing* untuk ketepatan perhitungan harga pokok produk akan mendukung perusahaan dalam mengambil keputusan membuat atau membeli. Adanya kemampuan menetapkan harga pokok produk akan menyebabkan keputusan membuat atau membeli lebih tepat dilakukan karena harga pembandingan untuk memutuskan membuat atau membeli lebih akurat.

4. *Activity based costing* bermanfaat untuk mendatangkan perbaikan yang berkesinambungan

*Activity based costing* bermanfaat mendatangkan perbaikan yang berkesinambungan (*continius improvement*) melalui analisa aktivitas. *Activity based costing* memungkinkan tindakan eliminasi atau perbaikan terhadap aktivitas yang tidak bernilai tambah atau kurang efisien. Hal ini berkaitan erat dengan masalah produktivitas perusahaan.

5. *Activity based costing* bermanfaat untuk meningkatkan transparansi biaya

Pada metode konvensional banyak biaya yang kurang relevan yang tersembunyi. Metode *activity based costing* dengan analisis biaya dan aktivitas yang menimbulkan biaya tersebut mendatangkan peningkatan akan transparansi biaya.

6. Kemampuan melakukan analisis impas yang lebih baik

*Activity based costing* memperbaiki proses analisis biaya, sehingga analisis yang lebih akurat mengenai volume produksi

yang diperlukan untuk mencapai impas (*break event*) dapat dilakukan lebih baik.

*Activity based costing* dapat dikatakan sebagai sistem yang memberikan kontribusi terpadu berbagai pengambilan keputusan strategis. Adi (2005) juga menyatakan manfaat dari *activity based costing* sebagai berikut ini:

1. Alokasi biaya *overhead* berdasarkan aktivitas berimplikasi pada pengukuran biaya produk yang akurat. Pemanfaatan *activity based costing* mengurangi kemungkinan terlalu bervariasinya selisih biaya produk dibandingkan dengan yang dianggarkan. Bagi perusahaan yang melakukan produksi dalam jumlah yang banyak, hal tersebut adalah keuntungan tersendiri mengingat dampaknya pada penentuan harga jual produk yang tidak terlalu tinggi.
2. Secara internal pemanfaatan *activity based costing* mendorong efektivitas pengendalian internal. Penganggaran biaya produk akan lebih tepat dikarenakan perusahaan mampu mendeteksi adanya pemborosan sehingga penganggaran yang berlebihan (*over budget*) dapat dihindari lebih dini. Kemampuan untuk menghindari pemborosan ini mendorong perusahaan untuk menghasilkan produk yang lebih berkualitas. Secara teoritis, apabila biaya produk yang dianggarkan tetap sama, maka selisih yang ada dapat dimanfaatkan untuk menambah nilai (mutu) dari produk itu sendiri.

3. Keunggulan lain *activity based costing* adalah kemampuannya untuk membantu produksi secara tepat waktu. Produk dianggap mengkonsumsi aktivitas, dari deteksi yang dilakukan, dimungkinkan adanya temuan aktivitas yang sesungguhnya tidak bernilai tambah. Apabila diperoleh temuan tersebut, paling tidak ada dua kemungkinan langkah yang diambil, yaitu perusahaan akan mengganti dengan aktivitas yang bernilai tambah dan perusahaan akan mengeliminasi aktivitas tersebut. Apabila kemungkinan kedua langkah tersebut dapat dilakukan, maka proses produksi dapat dipercepat serta biaya dapat diminimalisasi.

### **Ilustrasi Penggunaan *Activity Based Costing* Dibandingkan Metode Konvensional dalam Akurasi Penetapan Harga Pokok Produk**

Keberadaan ilustrasi penggunaan *activity based costing* dibandingkan dengan metode konvensional mendatangkan peningkatan terhadap pemahaman manfaat *activity based costing* untuk mendukung akurasi penetapan harga pokok produk. Adanya ilustrasi penggunaan *activity based costing* dan konvensional akan memberikan gambaran yang lebih mudah dipahami, bahwa *activity based costing* memang lebih baik digunakan dibandingkan metode konvensional. Hansen dan Mowen (2004:173) berkaitan dengan penggunaan *activity based costing* dan metode konvensional memberikan ilustrasi yang dapat dipaparkan sebagai berikut ini:

Nabors Company memproduksi dua tipe unit stereo, yaitu Delux dan Reguler. Data aktivitas adalah sebagai berikut ini:

**Tabel 2**

**Ilustrasi Data Perhitungan Biaya Produk**

Ukuran Penggunaan Aktivitas	Data Perhitungan Biaya Produk		
	Delux	Reguler	Total
Unit yang diproduksi per tahun	5.000	50.000	55.000
Biaya utama	\$39.000	\$369.000	\$408.000
Jam tenaga kerja langsung	5.000	45.000	50.000
Jam mesin	110.000	90.000	200.000
Proses produksi	120	5	125
Jumlah pemindahan	120	30	150

Data untuk biaya *overhead* yang dikeluarkan selama proses produksi adalah sebagai berikut ini:

**Tabel 3**

**Biaya Aktivitas dan Dasar Pembebanan**

Aktivitas	Biaya Aktivitas	Dasar Pembebanan
Persiapan	\$ 60.000	Proses produksi
Penanganan bahan	\$ 30.000	Jumlah pemindahan
Energi	\$ 50.000	Jam mesin
Pengujian	\$ 40.000	Jam tenaga kerja langsung
Jumlah	\$ 180.000	

Berdasarkan data yang diketahui, bila digunakan pendekatan konvensional dengan dasar jumlah tenaga kerja langsung sebagai dasar untuk melakukan alokasi biaya *overhead*, maka harga pokok produk ditentukan sebagai berikut ini:



Dasar alokasi biaya *overhead* dengan menggunakan jumlah jam tenaga kerja langsung = \$ 180.000 : 50.000 = \$ 3,6 per jam tenaga kerja langsung

Harga pokok produk dengan pendekatan konvensional dapat dilihat sebagai berikut ini:

**Tabel 4**

**Harga Pokok dengan Pendekatan Konvensional untuk Tiap Unit**

<b>Keterangan</b>	<b>Delux</b>	<b>Reguler</b>
Biaya utama	\$ 39.000	\$ 369.000
Biaya <i>overhead</i>		
5.000 X \$ 3,6	\$ 18.000	\$ 162.000
45.000 X \$ 3,6		
Harga pokok produk	\$ 57.000	\$ 531.000
Unit	5.000	45.000
Harga pokok produk per unit	\$ 11,40	\$ 11,80

Apabila menggunakan pendekatan *activity based costing*, maka harga pokok produk untuk tiap unit adalah sebagai berikut ini:

Tarif biaya *overhead* tiap aktivitas:

**Tabel 5**

**Tarif Biaya *Overhead* Tiap Aktivitas**

<b>Aktivitas</b>	<b>Biaya Aktivitas</b>	<b>Total Aktivitas</b>	<b>Tarif Biaya Aktivitas</b>
Persiapan	\$ 60.000	125	\$ 480,00
Penanganan bahan	\$ 30.000	150	\$ 200,00
Energi	\$ 50.000	200.000	\$ 0,25
Pengujian	\$ 40.000	50.000	\$ 0,80

Berdasarkan tarif biaya aktivitas, maka harga pokok produk dengan menggunakan pendekatan *activity based costing* adalah sebagai berikut ini:

**Tabel 6**  
**Harga Pokok dengan Pendekatan *Activity Based Costing* untuk**  
**Tiap Unit**

<b>Keterangan</b>	<b>Delux</b>		<b>Reguler</b>	
Biaya Utama		\$ 39.000		\$ 369.000
Biaya <i>overhead</i>				
Persiapan	\$ 480 X 120	\$ 57.600	\$ 480 X 5	\$ 2.400
Penanganan bahan	\$ 200 X 120	\$ 24.000	\$ 200 X 30	\$ 6.000
Energi	\$ 0,25 X 110.000	\$ 27.500	\$ 0,25 X 90.000	\$ 22.500
Pengujian	\$ 0,80 X 5.000	\$ 4.000	\$ 0,80 X 45.000	\$ 36.000
Harga pokok produk		\$152.100		\$ 435.900
Unit		5.000		45.000
Harga pokok produk/unit		\$ 30,42		\$ 9,69

Berdasarkan perhitungan di atas tampak dengan metode konvensional melalui jumlah tenaga kerja langsung harga pokok Delux per unit \$ 11,40 sedangkan harga pokok Reguler per unit \$ 11,80. Pendekatan *activity based costing* menghasilkan perhitungan untuk harga pokok produk Delux per unit \$ 30,42 dan harga pokok Reguler per unit \$ 9,69. Bila pendekatan konvensional digunakan maka Delux akan laku tapi terjual terlalu murah dan Reguler tidak laku karena terlalu mahal. Kondisi yang akan akan menyebabkan kinerja keuangan dalam laba menjadi tidak maksimal akibat kinerja

non keuangan yaitu ketidakmampuan dalam perhitungan harga pokok produk yang tidak baik.

Manajemen Nabors Company dengan adanya implementasi *activity based costing* juga mampu melakukan analisis yang lain berkaitan dengan adanya kemungkinan apabila ternyata setelah menggunakan *activity based costing* harga jual yang ditetapkan masih lebih mahal dari pesaing. *Activity based costing* tampaknya memiliki informasi mengenai tiap aktivitas dan biaya yang ditimbulkan. Informasi tersebut akan mendatangkan manfaat bagi manajemen Nabors Company untuk melakukan analisis lebih lanjut mengenai kemampuan dari tiap aktivitas dan biaya yang ditimbulkan. Bila aktivitas yang dilakukan memiliki tuntutan adanya biaya yang lebih mahal namun tidak mendatangkan nilai tambah (*value added*) bagi perusahaan, maka manajemen dapat memikirkan upaya untuk mengeliminasi atau menghilangkan aktivitas tersebut dan mengganti dengan aktivitas yang lain. Bila analisis tersebut dilakukan oleh manajemen secara berkelanjutan maka *activity based costing* akan mendatangkan kemampuan bagi perusahaan untuk menciptakan yang *cost effective*, di mana biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan produk selalu mendatangkan manfaat. Perusahaan yang bersangkutan mampu menciptakan keunggulan bersaing serta peningkatan kinerja dengan *cost leadership*. Hal ini juga didukung oleh Roztocki dan Needy (2000) yang menyatakan bahwa implementasi *activity based costing* secara integrasi (keseluruhan) dalam proses produksi untuk perusahaan dengan

karakteristik manufaktur akan mampu mendatangkan penambahan nilai ekonomi bagi perusahaan yang bersangkutan.

### **Perkembangan Implementasi *Activity Based Costing* pada Perusahaan Jasa**

*Activity based costing* seringkali dianggap memiliki manfaat untuk menetapkan harga pokok produk pada perusahaan manufaktur saja. Pada perkembangan bisnis jasa, tampaknya *activity based costing* juga memiliki manfaat untuk menetapkan harga pokok atas jasa yang dihasilkan guna menetapkan harga jual dari jasa yang bersangkutan. Mahani dan Nasution (2008) menyatakan bahwa perusahaan jasa juga memiliki kebutuhan metode yang tepat guna melakukan alokasi terhadap biaya yang dikeluarkan untuk berbagai macam jasa yang dimiliki. Kondisi yang ada menyebabkan *activity based costing* juga dapat diterapkan untuk perusahaan jasa guna menghitung harga pokok jasa yang tepat agar mampu menetapkan harga jual jasa yang tepat pula.

Mahani dan Nasution (2008) memberikan contoh penggunaan *activity based costing* pada bidang jasa pendidikan untuk menentukan uang kuliah dengan menghitung harga pokok jasa pendidikan yang tepat. Pada penelitian yang dilakukan oleh Mahani dan Nasution (2008) diidentifikasi aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menyampaikan jasa pendidikan kepada mahasiswa dan pemicu dari biaya tersebut. Implementasi *activity based costing* pada bidang jasa pendidikan tersebut sama dengan penentuan harga

pokok produk pada perusahaan manufaktur di mana ada alokasi biaya *overhead* yang sifatnya tidak langsung sebesar konsumsi untuk masing-masing aktivitas.

### **Simpulan**

Berdasarkan pembahasan yang dilakukan, maka disimpulkan hal-hal sebagai berikut ini:

1. Kemampuan menetapkan harga pokok produk sangat penting untuk menetapkan harga jual yang tepat serta mampu bersaing. Kemampuan tersebut akan mendatangkan peningkatan kinerja perusahaan, karena mampu terhindar dari penetapan harga yang murah, namun merugikan perusahaan dan mampu menetapkan harga jual yang wajar sehingga dapat diterima oleh konsumen di pasar.
2. Metode konvensional yang awalnya digunakan untuk melakukan alokasi biaya *overhead* menyebabkan adanya distorsi, di mana biaya yang dialokasikan tidak sesuai dengan yang dikonsumsi sehingga tidak mampu menetapkan harga pokok produk yang akurat dan kesalahan penetapan harga jual. Ada produk yang memiliki harga pokok terlalu tinggi, sehingga ada harga jual yang terlalu mahal dan ada produk yang memiliki harga pokok terlalu rendah sehingga ada harga jual yang terlalu murah.
3. *Activity based costing* digunakan untuk menggantikan metode konvensional. Kemampuan *activity based costing* untuk

melakukan alokasi biaya *overhead* sesuai dengan biaya yang dikonsumsi menyebabkan adanya kemampuan menetapkan harga pokok produk yang akurat guna menetapkan harga jual produk yang tepat. *Activity based costing* juga memiliki kemampuan melakukan analisis aktivitas dan biaya yang dikeluarkan sehingga dapat dilakukan upaya untuk melibatkan aktivitas dengan nilai tambah saja dalam proses produksi.

4. *Activity based costing* tidak hanya dapat digunakan pada perusahaan manufaktur saja, melainkan juga pada perusahaan jasa. Hal ini membuat *activity based costing* mampu menetapkan harga pokok jasa untuk menentukan harga jual jasa yang tepat.





## DAFTAR PUSTAKA

- Adi, P.H., 2005, **Implementasi Activity-Based Costing terhadap Kinerja Perusahaan**, *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Vol XI, No 1, Maret: 101-118.
- Erlina, 2002, **Fungsi dan Pengertian Akuntansi Biaya**, *Digitized by USU Digital Library*, Hal: 1-4.
- Ciptani, 2001, **Peningkatan Produktivitas dan Efisiensi Biaya Melalui Integrasi Time dan Motion Study dan Activity Based Costing**, *Jurnal Akuntansi & Manajemen*, Vol 3, No 1, Mei: 30-50.
- Garrison R.H. dan Eric W.N., 2000, *Akuntansi Manajerial*, Terjemahan, Salemba Empat, Jakarta.
- Hansen D.R. dan Maryanne M.M., 2004, *Akuntansi Manajemen*, Terjemahan, Salemba Empat, Jakarta.
- Mahani, A. dan A.H. Nasution, 2008, **Perancangan Model Activity Based Costing untuk Menentukan Standard Unit Cost Pendidikan Program S-1 (Studi Kasus : Jurusan Statistik - ITS)**, *Jurusan Teknik Industri, Institut Teknologi Sepuluh Nopember (ITS) Surabaya*, Hal 1-12.
- Manurung, E. dan A. Purboyo, 2008, **Customer Profitability Berdasarkan Activity Based Costing (Ilustrasi pada: Suatu Perusahaan Tekstil di Bandung)**, *The 2nd National Conference UKWMS*, September: 1-14.
- Nurhayati, 2004, **Perbandingan Biaya Tradisional dengan Sistem ABC**, *Digitized by USU Digital Library*, Hal: 1-13.
- Roztocki, N. and Kim, L.N., 2000, **An Integrated Activity Based Costing and Economic Value Added System as an Engineering Management Tool for Manufacturs**,

*University of Pittsburgh, Departement of Industrial Engineering.*

- Singgih, M.L. dan Mariska, 2008, **Penentuan Harga Pokok Produksi dan Pencapaian Cost Reduction dengan Metode Activity Based Management di PT X**, *Jurusan Teknik Industri, Institut Teknologi Sepuluh Nopember (ITS) Surabaya*, Hal 1-10.
- Tobing, R., 2004, **Penetapan Harga Jual Sikat Gigi dengan Pendekatan Teknik Lancaster (Studi Kasus PT Hermon Anugrah Indah)**, *Ekonomi Manajerial*, Vol 11, N0 3, September: 189-205.
- Wirabhuana, A., 2011, **Activity Based Costing: Sebuah Pendekatan Guna Meningkatkan Keakuratan Penghitungan Biaya Proses Industri Manufaktur**, Diakses dari: <http://saintek.uinsunankalijaga.ac.id/wp-content/uploads/2010/12/ACTIVITY-BASED-COST-SYSTEM-11.pdf>, pada tanggal 13 Mei 2011.

