

KONSEP DAN IMPLEMENTASI ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM

Sopiyan AR.*)

Abstrak

Activity Based Costing (ABC approach), adalah pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan adanya aktivitas. Pendekatan ABC bermanfaat untuk mengurangi penyimpangan alokasi biaya secara tradisional. ABC juga memberikan pandangan bagaimana komposisi perbedaan produk, jasa, dan aktivitas perusahaan yang memberi kontribusi sampai lini yang paling dasar dalam jangka panjang. Pendekatan ABC dapat diimplementasikan pada perusahaan manufaktur maupun jasa. ABC memberikan manfaat yang cukup berarti bagi pihak manajemen dalam usaha pengendalian biaya. Namun, ABC juga memiliki keterbatasan. Keterbatasan dari ABC antara lain, beberapa biaya yang diidentifikasi pada produk tertentu diabaikan dari analisis seperti biaya pemasaran, advertensi, riset dan pengembangan, rekayasa produk, dan klaim garansi.

Kata Kunci : *Activity Based, Costing System*

1. Pendahuluan

Pada awal tahun 1990an, telah dikembangkan akuntansi biaya baru oleh *consortium of advance manufacturing international* yang dikenal dengan nama *Activity Based Costing (ABC)*. Pada tahap awal perkembangannya, ABC didesain untuk menghasilkan kos produk secara akurat, yang digunakan untuk menggantikan *full costing* sebagai metode penentuan kos produk ABC menggunakan aktivitas sebagai basis penggolongan biaya untuk menghasilkan informasi *activity cost*.

Pada perkembangan selanjutnya, ABC tidak lagi hanya difokuskan dalam perhitungan kos produk secara akurat namun dimanfaatkan untuk menghasilkan informasi tentang aktivitas guna pengurangan biaya melalui pemberdayaan personel dalam pengelolaan aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya. Istilah ABC (*Activity Based Costing*) yang lebih dikenal dengan sistem informasi untuk penentuan kos produk diubah menjadi ABC Sistem (*Activity Based Costing System*) yang lebih mencerminkan sistem informasi biaya untuk

pengurangan biaya dan penentuan kos produk/ jasa secara akurat.

Istilah-istilah yang digunakan dalam definisi *Activity Based Costing* yaitu: aktifitas, sumber daya, objek biaya, *cost pool*, dan *costs driver*. Aktivitas (*activity*) adalah pekerjaan yang dilakukan dalam suatu organisasi. Aktivitas adalah tindakan gerakan atau rangkaian pekerjaan. Sumber daya, merupakan unsur ekonomis yang dibebankan atau digunakan dalam pelaksanaan aktivitas. Objek biaya, bentuk akhir pengukuran biaya diperlukan. *Cost pool*, pengumpulan biaya ke dalam kelompok tertentu dan *cost driver*, adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas. *Cost driver* merupakan faktor yang dapat diukur dan digunakan untuk membebankan biaya keaktivitas dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya, produk atau jasa.

Dua jenis *cost driver* adalah driver sumber daya (*resources driver*) dan driver aktivitas (*activity driver*). Driver sumber daya (*resources driver*) merupakan ukuran kuantitas sumber daya yang dikonsumsi untuk aktivitas. *Cost driver* digunakan untuk

*) Dosen Tetap Politeknik Negeri Sriwijaya Plg

membebankan biaya sumber daya yang dikonsumsi untuk aktivitas ke *cost pool* tertentu.

Driver aktivitas (*activity driver*), adalah ukuran frekuensi dan intensitas permintaan terhadap suatu aktivitas atas objek biaya. *Activity driver* digunakan untuk membebankan biaya dari *cost pool* ke objek biaya. Contoh: jumlah jam kerja pemeliharaan.

2. Kajian Teoritis

2.1. Konsep *Activity Based Costing System*

Pendekatan *Activity Based Costing (ABC approach)*, adalah pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan karena aktivitas. Pendekatan ini dikembangkan oleh John Deere Company. Menurut Blocher, Chen dan Lin, pendekatan ABC merupakan sistem yang mempertahankan dan memproses data keuangan dan operasional dari sumber daya perusahaan berdasarkan aktivitas, objek biaya, *cost driver*, dan ukuran kinerja aktivitas. Dasar pemikiran pendekatan ABC adalah bahwa produk atau jasa yang dihasilkan berasal dari aktivitas yang terjadi dalam perusahaan, karena setiap aktivitas membutuhkan sumber daya yang berarti bahwa akan menyebabkan timbulnya biaya.

Meigs & Meigs (1996) berpendapat bahwa didalam mengantisipasi persaingan global, perusahaan melakukan berbagai inovasi khususnya dalam diferensiasi produk begitu juga halnya lini produk dan saluran distribusinya. Pendekatan ABC memungkinkan perusahaan untuk mengetahui keuntungan yang dapat diterima sebagai akibat dari pengelolaan biaya yang terjadi dalam setiap proses selama aktivitas

perusahaan. Dalam hal ini Meigs & Meigs menekankan pada biaya overhead (*overhead costs*) yang memiliki kecenderungan kuat dan mencerminkan keunggulan perusahaan.

Menurut (1997), "*We classify production activities into four categories, 1) unit related, 2) Batch Related, 3) Product Sustaining related, 4) Facility Sustaining.*" Artinya dalam pendekatan ABC penentuan harga pokok yang lebih akurat dan dapat membantu perusahaan dalam mengelola keunggulan bersaing, kekuatan dan kelemahan perusahaan secara efisien. Hal ini dikarenakan pendekatan ABC menekankan pada keragaman aktivitas, karena proses yang berbeda membutuhkan biaya yang berbeda.

Menurut Blocher, Chen dan Lin (1999), manfaat utama dalam pendekatan ABC adalah :

- a. ABC menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif yang mengarahkan kepada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan membantu pengambilan keputusan yang lebih baik tentang penentuan harga jual, lini produk, pasar dan pengeluaran modal.
- b. ABC menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang diakibatkan oleh aktivitas. Terutama yang berhubungan dengan *product value* dan *process value* dan pengendalian biaya secara lebih baik.
- c. ABC memudahkan manajer memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan bisnis.

Hal di atas senada dengan yang dinyatakan Hongren (2000), bahwa sistem ABC memiliki tiga kelebihan :

- a. Sistem ABC membuat kelompok-kelompok biaya (*cost pools*) yang

lebih kecil dikaitkan dengan aktivitas-aktivitas yang berbeda.

- b. Untuk setiap kelompok biaya berdasarkan aktivitas, ditetapkan suatu alat ukur aktivitas sebagai dasar alokasi biaya.
- c. Dalam beberapa kasus, biaya-biaya dalam suatu kelompok biaya dapat ditelusuri langsung ke produk.

Jika manajemen melayani kebutuhan pelanggan dengan filosofi bahwa perusahaan tidak akan membebani pelanggannya dengan aktivitas bukan penambah nilai bagi pelanggan, maka manajemen akan senantiasa berusaha melakukan *improvement* terhadap berbagai aktivitas untuk menghasilkan produk atau jasa yang diserahkan kepada pelanggan. Manajemen yang mendasarkan usahanya atas filosofi tersebut memerlukan informasi untuk memungkinkan mereka melakukan pengelolaan terhadap berbagai aktivitas dalam menghasilkan *cost object* (produk/jasa). Oleh karena itu menurut Mulyadi (2001), informasi akuntansi yang dirancang atas dasar aktivitas (*activity-based cost system*) merupakan sistem akuntansi yang relevan dengan kebutuhan manajemen.

2.2. Sistem ABC dan Sistem Tradisional

Sistem ABC menelusuri biaya ke produk melalui aktivitas. Biaya pusat aktivitas dibebankan ke produk

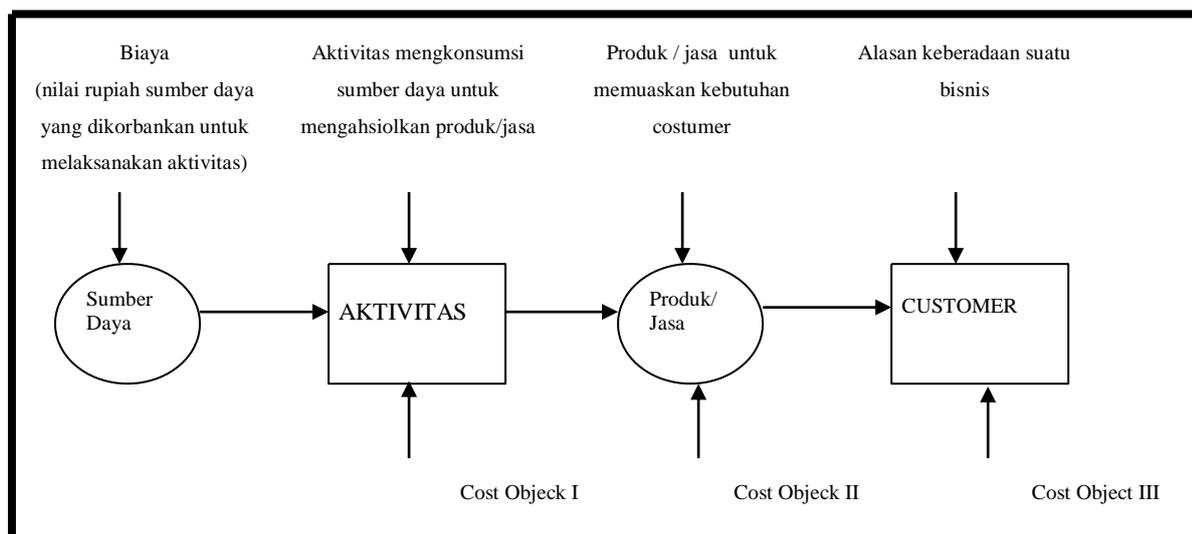
atau jasa. Proses pembebanan terdiri dari tiga tahap:

1. Biaya ditelusuri ke driver sumber daya yang sama dan dibebankan ke *cost pool* atau pusat aktivitas.
2. Tarif overhead pabrik dihitung berdasarkan driver aktivitas tertentu.
3. Biaya overhead pabrik dibebankan ke setiap produk dengan cara mengalikan tarif overhead pabrik dengan kuantitas driver aktivitas yang dikonsumsi oleh produk.

Perbedaan utama antara sistem penentuan biaya tradisional dengan sistem ABC terdapat pada tahap kedua dan ketiga, contoh, dengan menggunakan *cost driver* berdasarkan volume dan non volume. Penentuan biaya tradisional untuk produk volume rendah, biaya akan ditentukan dibawah yang seharusnya dan untuk produk yang volume tinggi biaya akan ditentukan lebih tinggi dari yang seharusnya.. Begitu juga dengan sistem ABC menyajikan pola pengukuran konsumsi overhead secara lebih akurat.

2.3. Proses dan Pengukuran Biaya dalam ABC Sistem

Objek biaya adalah sesuatu yang menjadi tujuan, pengukuran dan pembebanan biaya. Misalnya dalam proses pembuatan produk dan penyerahan jasa, terdapat beberapa objek biaya: aktivitas dan produk/jasa. Gambaran tentang objek biaya dapat dilihat pada gambar 1 :



Gbr I. Cost Object dan Urutan Pembebanan Biaya ke Cost Object

Gambar 1 menjelaskan pengorbanan sumber daya ditunjukkan untuk menjalankan aktivitas dalam menghasilkan produk/jasa guna memenuhi kebutuhan tertentu pelanggan. Terlihat dalam gambar tersebut bahwa aktivitas merupakan tujuan pertama dalam proses pembuatan produk, sehingga dengan demikian aktivitas merupakan objek biaya. Di samping itu, dalam gambar tersebut terlihat bahwa pengorbanan sumber daya dalam menjalankan aktivitas ditunjukkan dalam produk atau jasa. Oleh karena itu, produk atau jasa juga dapat disebut sebagai objek biaya-sesuatu yang menjadi tujuan pengukuran dan pembebanan biaya. Oleh karena produk atau jasa yang dibutuhkan oleh pelanggan dihasilkan dari aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya, maka urutan pembebanan biaya dilaksanakan sebagai berikut :

1. Sumber daya dibebankan kepada aktivitas (*cost object* pertama), karena pengorbanan sumber daya ditunjukkan untuk menjalankan aktivitas tertentu.
2. Biaya aktivitas dibebankan kepada produk atau jasa (sebagai *cost*

object yang kedua) karena aktivitas ditunjukkan untuk produk/jasa.

3. Biaya dibebankan kepada pelanggan sebagai *cost object* yang ketiga karena produk/jasa digunakan untuk memuaskan kebutuhan pelanggan.

2.4 Tahapan Pembebanan Biaya dalam ABC Sistem

Sejak awal tahun 1990an di USA sudah mulai dilakukan eksperimen ABC sistem yang digunakan sebagai basis perhitungan *cost product*. Sejak saat itu aktivitas menjadi *cost object* yang penting untuk pengukuran dan pembebanan biaya. Aktivitas diyakini sebagai penyebab timbulnya biaya. Oleh karena itu fokus pengelolaan diarahkan keaktivitas penyebab timbulnya biaya tersebut.

Aktivitas dijadikan sebagai *cost object* yang penting untuk menyediakan informasi aktivitas biaya bagi pengambil keputusan sehingga informasi tersebut berguna bagi pengambil keputusan dalam pengelolaan aktivitas. Gbr. 1 megilustrasikan arus biaya dalam ABC Sistem. Pada gambar tersebut biaya diukur dan dibebankan keaktivitas produk atau jasa (*cost*

object I) untuk menghitung *activity cost*. *Activity Cost* dimanfaatkan untuk menarik perhatian personil agar mereka memfokuskan pengelolaannya terhadap aktivitas. Kemudian *activity cost* dibebankan kepada produk atau jasa (sebagai *cost object II*). *Cost product* atau jasa yang dihasilkan aktivitas ini kemudian dibebankan kepada pelanggan (sebagai *cost object III*) yang membeli dan mengkonsumsi produk/jasa tersebut.

a. Tahapan I : Pembebanan Sumber Daya Ke aktivitas

Biaya dalam hubungannya ke aktivitas dapat digolongkan ke dalam dua kelompok :

a.1 Biaya langsung aktivitas (*direct expense*)

Biaya yang terjadi, penyebab satu-satunya adalah adanya sesuatu yang dibiayai, yaitu aktivitas. Jika sesuatu yang dibiayai tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan dikeluarkan atau tidak akan terjadi. Dengan demikian biaya langsung akan mudah diidentifikasi dengan sesuatu yang dibiayai melalui penelusuran langsung (*direct tracing*).

a.2 Biaya Tidak Langsung (*indirect expense*).

Biaya yang penyebab terjadinya lebih dari satu aktivitas. Untuk membebankan biaya tidak

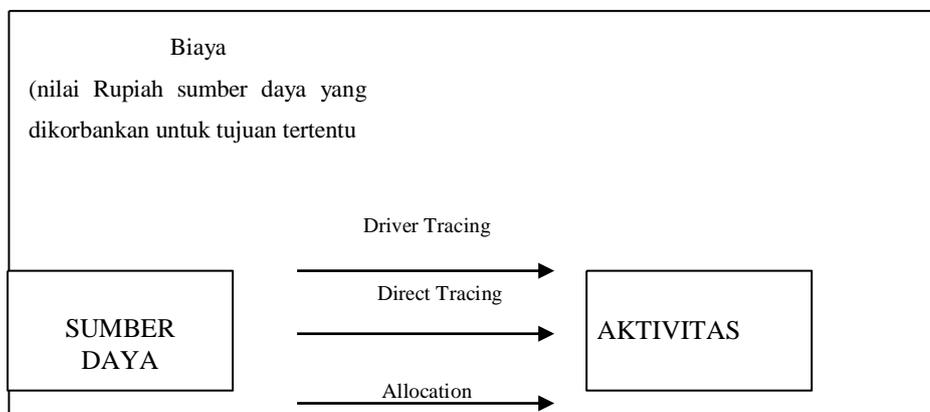
langsung kepada aktivitas, dapat ditempuh salah satu dari dua cara sebagai berikut :

- *Driver Tracing*
- Alokasi

Dengan *driver tracing*, biaya dibebankan kepada aktivitas berdasarkan hubungan sebab akibat antara konsumsi sumber daya dengan aktivitas yang bersangkutan. Basis yang digunakan untuk membebankan biaya tidak langsung aktivitas ke aktivitas disebut *resource driver*. Dengan alokasi biaya, biaya dibebankan kepada aktivitas dengan basis yang bersifat sembarang (*arbitrary*). Contoh berikut ini menjelaskan pembebanan biaya tidak langsung kepada aktivitas dengan menggunakan *driver tracing*. Gbr 2. menggunakan tiga cara pembebanan biaya ke aktivitas :

- (1) *Direct tracing*, (2) *Driver tracing*, (3) *Allocation*

Diantara ketiga cara pembebanan biaya tersebut, *direct tracing* menghasilkan pembebanan biaya yang akurat, karena cara pembebanan ini menggunakan basis yang mencerminkan hubungan sebab akibat antara sumber daya dengan aktivitas. Alokasi menghasilkan pembebanan biaya yang tidak akurat, karena cara pembebanan yang ketiga ini menggunakan basis yang bersifat sembarang.



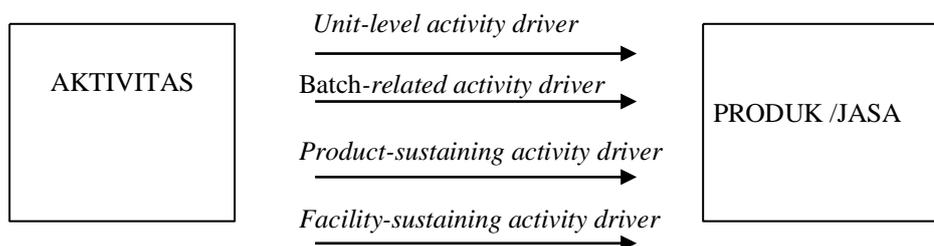
Gbr 2. Tahap Pertama : Pembebanan Biaya ke Aktivitas

B. Tahap Kedua : Pembebanan *Activity Costs* ke Produk/Jasa

Tahap kedua ini ditunjukkan untuk menghitung secara akurat kos produk/ jasa. Akurasi perhitungan kos produk/jasa dicapai dengan penggunaan berbagai macam *activity driver* yang mencerminkan konsumsi aktivitas oleh setiap produk/ jasa. Pada gbr.3 dilukiskan berbagai *activity driver* yang dapat digunakan untuk

membebankan biaya aktivitas ke produk/jasa.

Unit level activity adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh produk atau jasa berdasarkan unit yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut. Sebagai contoh: adalah aktivitas produksi dikonsumsi oleh produk berdasarkan jumlah produk yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut.



Gbr 3. Tahap Ke Dua : Pembebanan Biaya Aktivitas ke Produk / Jasa

Oleh karena itu, biaya aktivitas atas biaya produksi dibebankan kepada produk berbasis jumlah unit produk yang dihasilkan, jam mesin, atau jam tenaga kerja langsung. Basis pembebanan biaya aktivitas ke produk yang menggunakan jumlah unit produk, jam mesin, atau jam tenaga kerja langsung tersebut disebut *unit level activity driver*.

Batch related activity adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh produk atau jasa berdasarkan jumlah *batch* produk yang diproduksi. *Batch* adalah sekelompok produk atau jasa yang diproduksi dalam satu kali proses. Contoh : jika misalnya dalam pesanan pencetakan suatu buku berjumlah 10.000 eksemplar memerlukan empat kali pencetakan karena ada 4 warna yang harus dicetak, maka untuk pesanan tersebut diperlukan 10.000 *unit level activity* dan 4 *batch related activity*. Empat kali pencetakan tersebut memerlukan empat kali aktivitas persiapan mesin dan biaya aktivitas persiapan mesin.

Oleh karena itu, biaya aktivitas persiapan mesin dibebankan kepada produk dengan menggunakan basis jumlah *batch*. Basis pembebanan biaya aktivitas ke produk yang menggunakan jumlah *batch* tersebut disebut *batch related activity driver*.

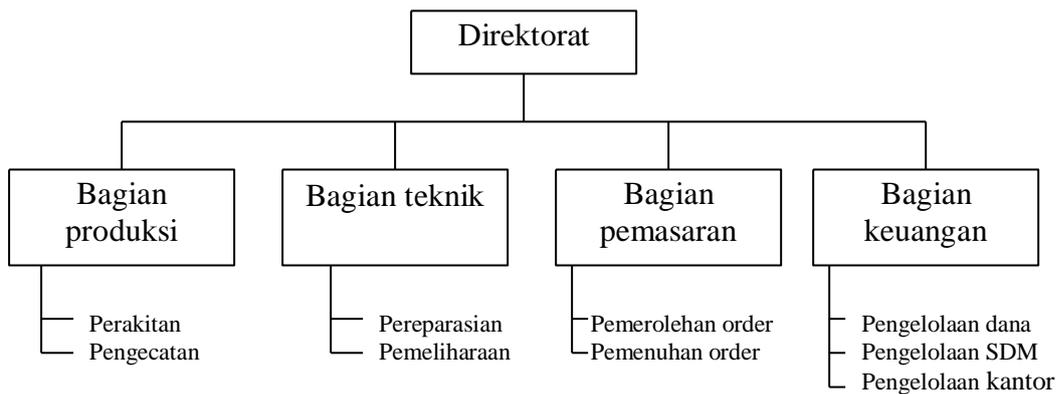
Product sustaining activity adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh produk atau jasa berdasarkan jenis produk yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut. Sebagai contoh ada aktivitas desain dan pengembangan produk dikonsumsi oleh produk berdasarkan jenis produk yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut. Oleh karena itu, biaya aktivitas desain dan pengembangan dibebankan kepada produk berbasis lamanya waktu yang diperlukan untuk mendesain dan mengembangkan produk.. Basis pembebanan biaya aktivitas ke produk yang menggunakan konsumsi waktu untuk mendesain dan mengembangkan produk atau jasa tersebut disebut produk *sustaining activity driver*.

Facility sustaining activity adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh produk jasa berdasarkan fasilitas yang dinikmati oleh produk yang diproduksi. Fasilitas adalah sekelompok sarana dan prasarana yang dimanfaatkan untuk proses pembuatan produk atau penyerahan jasa. Contoh *facility sustaining activity cost* adalah biaya depresiasi, biaya asuransi. Oleh karena itu, biaya aktivitas penyediaan fasilitas dibebankan kepada produk berbasis lamanya pemakaian fasilitas atau dasar yang lain. Basis pembebanan biaya aktivitas ke produk berdasarkan pemanfaatan fasilitas tersebut disebut *facility sustaining activity driver*.

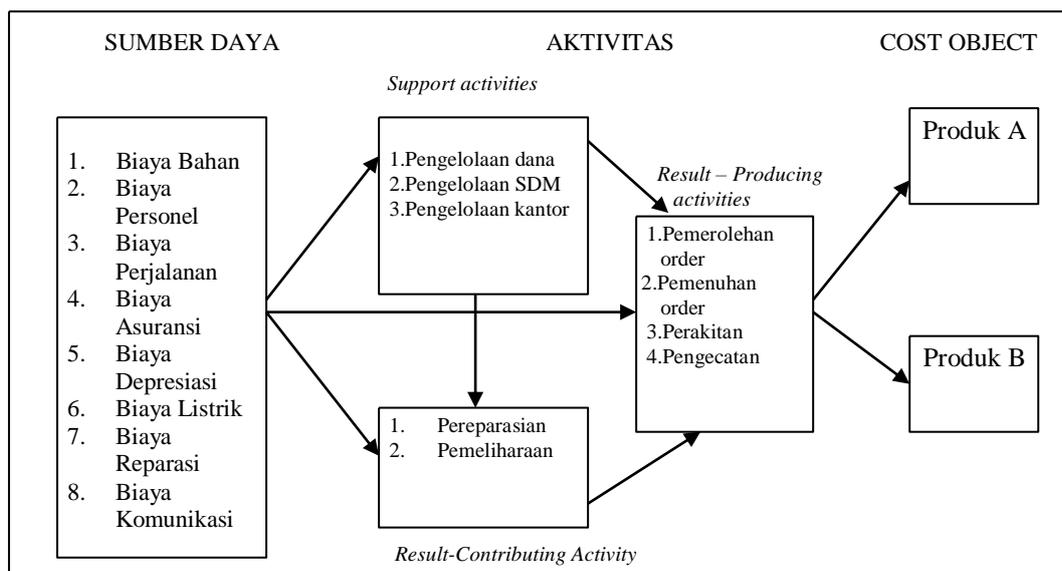
2.5 Pengimplementasian Sistem ABC pada Perusahaan Manufaktur

Konsep ABC dapat diimplementasikan dengan ilustrasi sebagai berikut:

PT KXP mengolah dua macam produknya melalui satu bagian produksi. Struktur organisasi perusahaan tersebut beserta aktivitas yang terdapat didalamnya dilukiskan pada gambar 4. Jenis biaya (*resource*) yang dikeluarkann perusahaan terdiri dari :1) Biaya Bahan; 2) Biaya Personel; 3) Biaya Perjalanan; 4) Biaya Asuransi; 5) Biaya Depresiasi; 6) Biaya Listrik; 7) Biaya Reparasi; 8) Biaya Komunikasi. Pengolahan biaya berbasis aktivitas dalam PT KXP dapat dilihat pada gambar 5.



Gbr. 4 Struktur Organisasi PT KXP dan aktivitas yang ada di dalamnya



Gbr. 5 Rerangka pengolahan biaya berbasis aktivitas di PT KXP

Dari gambar 5 diilustrasikan bahwa ada dua tahap pembebanan biaya dengan menggunakan ABC sistem :

(1) Pembebanan biaya ke aktivitas yang mengkonsumsi biaya (*support activity*, *result-contributing activities*, dan *result-producing activities*)

Support activity adalah aktivitas pusat jasa untuk menyediakan layanan bagi *result-producing activities*. Contoh *support activity* adalah aktivitas keuangan dan akuntansi. *Result contributing activities*, adalah aktivitas yang memberikan dukungan secara langsung kepada *result producing activities* dalam penyediaan produk bagi pelanggan. Contoh *result contributing activities*, adalah: aktivitas teknik, bengkel, penyediaan energi. *Result-producing activities* adalah aktivitas secara langsung berkaitan dengan penyediaan produk biasa bagi pelanggan luar. Contoh *result-producing activities* adalah: aktivitas penjualan dan aktivitas produksi.

Pembebanan konsumsi sumber daya (*result*) ke aktivitas dilakukan melalui tiga cara yakni: *direct tracing*, *resort direct tracing*, dan *allocation*. Untuk membebankan biaya tidak langsung aktivitas keaktivitas dengan menggunakan basis yang mencerminkan hubungan sebab akibat diperlukan *resource driver*.

(2) Pembebanan biaya aktivitas (*result-producing activities*) ke *cost object* (produk A dan produk B).

Berdasarkan gambar 5 terdapat empat *resource producing activities* yakni :

a) Pemerolehan order; b) Pemenuhan order; c) Perakitan dan d) Pengecatan.

Dari ke empat *activity cost pool* ini biaya aktivitas dibebankan ke *cost object* dengan menggunakan *activities driver*.

Tahap pertama disebut *activity-based process costing* dan tahap kedua disebut *activity-based object costing*. Tahap *activity based costing* terdiri dari tiga tahap:

1. Pembebanan biaya *support activity support activities* ke *result-contributing activities* ke *result-contributing activities* dan *result-producing activities*
2. Pembebanan biaya *result-contributing activities* ke *result producing activities*
3. Pembebanan biaya *result producing activities* ke *cost object*.

2.6 Pengimplementasian Sistem ABC pada Perusahaan Jasa

Walaupun pembahasan mengenai ABC sejauh ini dipusatkan pada manufaktur, namun ABC dapat pula berguna untuk organisasi jasa. Semua organisasi jasa memiliki aktivitas dan keluaran (*output*) yang memiliki permintaan atas aktivitas tersebut. Meskipun demikian, terdapat beberapa perbedaan fundamental antara organisasi jasa dengan manufaktur. Aktivitas pada organisasi manufaktur cenderung dilakukan dengan cara yang sama. Kesamaan tersebut tidak terdapat pada organisasi jasa.

Aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan jasa tidak dilakukan dengan cara yang sama karena masing-masing perusahaan jasa menerapkan strateginya. Contohnya dalam menerangkan tentang strategi rumah sakit akan berbeda dengan

strategi perusahaan jasa yang lain seperti bank. Produk rumah sakit secara umum dapat didefinisikan sebagai pasien yang menginap dan menjalani pengobatan dan ini menjelaskan bahwa rumah sakit merupakan perusahaan yang multiproduk karena terdapat berbagai jenis aktivitas dari menginap dan pengobatan. Selama menginap pasien akan mengonsumsi jasa yang berbeda. Dengan menganggap bahwa konsumsi jasa-jasa tersebut adalah homogen, kelompok produk dapat didefinisikan. Sebagai contoh, pasien bersalin tanpa komplikasi akan menginap untuk jangka waktu yang sama dan pada dasarnya mengonsumsi jasa-jasa yang sama.

Untuk mengilustrasikan sistem ABC yang potensial, akan difokuskan pada setiap pasien yaitu perawatan harian. Perawatan harian terdiri dari aktivitas: hunian, penyediaan makanan dan perawatan (dapat dilihat dari tabel pilihan strategi), mendefinisikan keluaran sebagai "hari pasien" ("menginap" hanya bagian dari keluaran). Rumah sakit secara tradisional membebankan biaya perawatan harian dengan menggunakan suatu tarif harian (tarif per hari pasien). Sebenarnya, terdapat berbagai jenis perawatan harian, dan tarif dihitung untuk mencerminkan perbedaan ini.

Sebagai contoh, tarif harian yang lebih tinggi dibebankan untuk unit

perawatan intensif dibanding unit perawatan bersalin. Namun, diantara unit-unit, tarif harian adalah sama untuk semua pasien. Dengan pendekatan tradisional tarif harian dihitung dengan membagi biaya tahunan untuk hunian, penyediaan makanan, dan perawatan dari suatu unit dengan kapasitas unit yang dicerminkan pada hari pasien. Satu penggerak (driver) aktivitas digunakan untuk membebankan biaya perawatan harian kepada setiap pasien. Namun bagaimana jika biaya-biaya dari ketiga aktivitas perawatan dikonsumsi dengan proposi berbeda oleh pasien? Hal ini mengimplikasikan keragaman produk dan kemungkinan kebutuhan untuk menggunakan lebih dari suatu penggerak aktivitas dalam membebankan biaya harian secara tepat kepada pasien. Untuk mengilustrasikannya, asumsikan bahwa perawatan akan jasa perawat bervariasi dalam unit bersalin, tergantung dari parahnya kasus pasien. Asumsikan dalam unit bersalin terdapat tiga tingkat peningkatan keparahan : pasien normal, pasien dengan operasi cesar, dan pasien dengan komplikasi. Sesuai dengan tabel yang menjelaskan tentang strategi pilihan yang dapat mempengaruhi aktivitas berikut aplikasi contoh rumah sakit dalam menyediakan informasi biaya.

Aktivitas	Biaya tahunan	Penggerak aktivitas	Kuantitas tahunan
- Hunian dan menyediakan makanan	Rp1.000.000.000	Hari pasien	10.000
- jasa perawat	Rp1.000.000.000	Jam jasa perawat	50.000

Tarif kelompok aktivitas per pasien adalah Rp100.000 per hari dan Rp20.000 per jam jasa perawat. Untuk melihat bagaimana penentuan biaya

aktivitas dapat berpengaruh pada biaya pasien, asumsikan terdapat tiga jenis pasien dengan permintaan tahunan sebagai berikut:

Jenis Pasien	Permintaan Hari Pasien	Permintaan Jam Jasa Perawat
Normal	7000	17.500
Operasi Cesar	2000	12.500
Komplikasi	1000	20.000
Total	10.000	50.000

Pendekatan tradisional untuk membebaskan perawatan harian akan menghasilkan tarif Rp200.000 per hari pasien (Rp2.000.000.000/10.000) total biaya perawatan dibebankan dengan hari pasien. Setiap pasien bersalin tanpa memperhatikan jenisnya akan membayar tarif harian Rp200.000. Namun, penggunaan tarif kelompok untuk setiap aktivitas menghasilkan tarif harian untuk setiap pasien; yang mencerminkan permintaan berbeda untuk jasa perawatan:

Pasien	Tarif Harian
Normal	Rp150.000
Cesar	Rp225.000
Komplikasi	Rp500.000

2.7 Manfaat dan Keterbatasan ABC

a. Manfaat ABC

ABC membantu mengurangi distorsi yang disebabkan oleh alokasi biaya tradisional. ABC juga memberikan pananganan yang jelas tentang bagaimana komposisi perbedaan produk, jasa, dan aktivitas perusahaan yang memberi kontribusi sampai lini yang paling dasar dalam jangka panjang.

Manfaat utama ABC adalah :

1. ABC menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, yang mengarahkan kepada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan kepada keputusan strategik yang lebih baik tentang penentuan harga jual, lini produk, pasar, dan pengeluaran modal.
2. ABC menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang dipicu oleh adanya aktivitas. Hal ini

dapat membantu manajemen untuk meningkatkan 'product value' dan 'process value' dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk, mengendalikan biaya secara lebih baik dan membantu perkembangan proyek-proyek peningkatan 'value'.

3. ABC memudahkan manajer memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan bisnis.

b. Keterbatasan ABC

Meskipun ABC memberikan alternatif penelusuran biaya ke produk individual secara lebih baik, tetapi juga mempunyai keterbatasan yang harus diperhatikan oleh manajer sebelum menggunakannya untuk menghitung biaya produk:

1. Alokasi

Walaupun data aktivitas tersedia, beberapa biaya mungkin membutuhkan alokasi ke departemen atau produk berdasarkan ukuran volume yang arbitrer sebab secara praktis tidak dapat ditemukan aktivitas yang dapat menyebabkan biaya tersebut. Contoh beberapa biaya untuk mempertahankan fasilitas, seperti aktivitas membersihkan pabrik dan pengelolaan proses produksi.

2. Mengabaikan Biaya

Keterbatasan lain dari ABC adalah beberapa biaya yang diidentifikasi pada produk tertentu diabaikan dari analisis. Aktivitas yang biayanya sering diabaikan adalah pemasaran, advertensi, riset dan pengembangan, rekayasa produk, dan klaim garansi. Tambahan biaya secara sederhana ditambahkan ke biaya

produksi untuk menentukan biaya produk total. Secara tradisional biaya pemasaran dan administrasi tidak dimasukkan ke dalam biaya produk karena persyaratan pelaporan keuangan yang dikeluarkan GAAP (Standar Akuntansi Keuangan untuk Indonesia) mengharuskan dimasukkan ke dalam biaya periode.

3. Pengeluaran dan waktu yang dikonsumsi

Sistem ABC sangat mahal untuk dikembangkan dan diimplementasikan. Disamping itu juga membutuhkan waktu yang banyak. Seperti sebagian besar sistem akuntansi dan manajemen yang inovatif, biasanya diperlukan waktu lebih dari satu periode untuk mengembangkan dan mengimplementasikan ABC dengan sukses.

III Kesimpulan

Activity Based Costing System (ABC) memberikan banyak manfaat bagi manajemen dalam upaya mengendalikan biaya dan mengantisipasi distorsi biaya dalam pendekatan tradisional. Dalam menerapkan ABC, pelaku bisnis (perusahaan) harus membuat analisis yang cermat karena dibutuhkan biaya yang tidak sedikit dalam menerapkan sistem tersebut. Disamping memberikan banyak manfaat, sistem ABC juga memiliki beberapa keterbatasan dalam pengalokasian biaya yang bersifat arbitrer, identifikasi biaya produk kadang-kadang diabaikan dan dimasukkan ke beban pemasaran.

DAFTAR PUSTAKA

Edward J. Blocher, Kung H.Chen & Thomas W.Lin. 2000. *Manajemen Biaya*. Edisi

Terjemahan. Jakarta: Salemba Empat.

Hansen dan Mowen.1999. *Akuntansi Manajemen*. Jilid 1.Jakarta: Erlangga.

Hongren, Charles T, George Foster And Srikant M. Datar. 2000. *Cost Accounting : A Managerial Emphasis*, 10th edition. New Jersey :Prentice-Hall,Inc.

Kaplan, Robert S, Banker dan Anthony A. Atkinson. 1997. *Management Accounting*. 3th. Edition, Englewood Cliffs :Prentice-Hall Inc.

Kaplan, Robert S, Banker. 2000. *Contribution Margin Analysis: No Longer Relevant/Strategic Cost Management: The New Pardigm. Reading And Issues In Cost Management*, 2nd Edition.

Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat & Rekayasa*. Jakarta: Salemba Empat.

Mulyadi. 1997. *Akuntansi Biaya*. Jakarta: Salemba Empat.

Mulyadi. 2003. *Activity Based Cost System: Sistem Informasi Biaya untuk Pengurangan Biaya*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.

Reeve, James M. 2000. *Readings And Issues In Cost Management*, 2th. Edition, South-Western College Publishing.