

## BAB 2

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Metode Penetapan Biaya Tradisional

Menurut Maulana dkk (2016), Bahwa perhitungan dalam biaya produk tradisional hanya menelusuri pada biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung. Biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung tersebut dapat ditelusuri ke setiap unit atau berdasarkan alokasi biaya per unit. Pengalokasian biaya *overhead* dalam akuntansi biaya tradisional dapat dilakukan melalui dua metode, yaitu:

- a. Tarif Tunggal;
- b. Tarif Departemental.

Bahwa dalam sistem akuntansi tradisional pada dasarnya memiliki beberapa kelemahan yang dapat membuat kurang efektif, antara lain sebagai berikut:

- a. Akuntansi biaya tradisional dirancang hanya menyajikan informasi biaya pada tahap produksi;
- b. Alokasi biaya *overhead* pabrik hanya didasarkan pada jam tenaga kerja langsung atau hanya dengan *volume* produksi;
- c. Ada diversitas produk, dimana masing-masing produk mengkonsumsi biaya *overhead* yang berbeda-beda.

#### 2.2 Metode *Activity Based Costing* (ABC)

##### 2.2.1 Definisi Metode *Activity Based Costing*(ABC)

*Activity Based Costing System* yang telah dikembangkan sebagai suatu solusi untuk menyelesaikan masalah-masalah yang timbul oleh Sistem Tradisional. *Activity Based Costing System* ini merupakan sesuatu hal yang baru sehingga konsepnya harus terus dikembangkan.

Menurut Mulyadi (2014), *Activity Based Costing* merupakan Sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengolahan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat kos produk/jasa sebagai tujuan.

Carter (2009) menyatakan bahwa *Activity Based Costing System* adalah suatu sistem di mana tempat penampungan biaya overhead yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang memasukkan satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan. Siregar dkk (2014), menyatakan bahwa *Activity based costing* (ABC) merupakan “metode penentuan biaya produk yang pembebanan biaya overhead berdasarkan pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam kaitannya dengan proses produksi”.

Berdasarkan definisi diatas dapat diambil kesimpulan bahwa metode *Activity based Costing* adalah perhitungan biaya yang menekankan pada aktivitas-aktivitas yang menggunakan jenis pemicu biaya lebih banyak sehingga dapat mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat dan dapat membantu pihak manajemen dalam meningkatkan mutu pengambilan keputusan perusahaan. Sistem *Activity Based Costing System* tidak hanya difokuskan kedalam perhitungan kos produk secara akurat, namun dimanfaatkan untuk mengendalikan biaya melalui penyediaan informasi tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya.

### **2.2.2 Manfaat dan Keterbatasan Metode *Activity Based Costing* (ABC)**

Terdapat beberapa manfaat dari penerapan metode *Activity Based Costing* menurut Ahmad Dunia dan Wasilah (2012), yaitu:

1. Membantu mengidentifikasi kurangnya efisiensi yang terjadi dalam proses produksi, baik per departemen, per produk ataupun per aktivitas. Hal ini mungkin dilakukan dengan proses ABC, mengingat penerapan sistem ABC harus dilakukan melalui analisis atas aktivitas yang terjadi di seluruh perusahaan.
2. Membantu pengambilan keputusan dengan baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih baik dan lebih akurat, hal ini disebabkan karena perusahaan lebih mengenal perilaku biaya overhead pabrik dan dapat membantu mengalokasikan sumber daya yang dimiliki perusahaan untuk hal yang lebih menguntungkan bagi perusahaan.

3. Membantu mengendalikan biaya (terutama biaya *overhead* pabrik) kepada level individual dan level departemental. Hal ini dapat dilakukan mengingat ABC lebih focus pada biaya per unit (*unit cost*) dibandingkan total biaya.

Sistem ABC ini telah diimplementasi oleh perusahaan jasa dan manufaktur baik organisasi privat maupun publik dalam berbagai fungsi manajemen untuk menentukan perhitungan harga pokok produk, penentuan harga jual, keputusan bauran produk dan analisis *profitabilitas customer*. Akan tetapi, system ABC ini menimbulkan beberapa masalah yang sekaligus menjadi keterbatasannya. Kaplan&Anderson (2007:7) merinci ada 6 (enam) masalah yang dihadapi, antara lain:

1. Proses wawancara dan survei yang memakan waktu dan biaya.
2. Data untuk model ABC bersifat subjektif dan sulit untuk divalidasi.
3. Data sulit untuk disimpan, diproses, dan dilaporkan.
4. Kebanyakan model ABC adalah lokal dan tidak menyediakan suatu pandangan yang integral tentang kesempatan mendapatkan keuntungan bagi perusahaan.
5. Model ABC tidak dapat diperbarui dengan mudah untuk mengakomodasi perubahan keadaan.
6. Model itu secara teoritis salah ketika mengabaikan potensi kapasitas yang tidak terpakai.

## **2.3 Time Driven Activity Based Costing (TDABC)**

### **2.3.1 Definisi Time Driven Activity Based Costing (TDABC)**

Waktu merupakan salah satu dimensi yang membatasi seluruh rangkaian hidup (3 dimensi yang membatasi: waktu, ruang dan gerak). Dalam suatu sistem proses produksi, seluruh aktivitas selalu dipengaruhi dan dibatasi oleh waktu. Upah tenaga kerja, pemakaian utilitas, depresiasi dan lain sebagainya, merupakan kompensasi atas penggunaan waktu oleh manusia maupun oleh mesin dan peralatan yang digunakan. Sehingga waktu merupakan salah satu kendali yang dapat digunakan dalam melakukan analisa dan implementasi TDABC.

*Time Driven Activity Based Costing* (TDABC) merupakan generasi kedua dari *Activity Based Costing* (ABC) yang diperkenalkan oleh Kaplan dan Cooper pada tahun 2004 untuk mengatasi masalah kelemahan praktik penerapan dalam penggunaan ABC konvensional.

Menurut Kaplan dan Anderson (2007), TDABC merupakan metode perhitungan biaya yang revolusioner karena menghasilkan perhitungan yang lebih akurat, praktis, mudah dikembangkan, lebih cepat dan lebih baik untuk membuat keputusan, lebih menghemat waktu dan biaya sehingga lebih efektif.

Menurut Lambino (2007), TDABC merupakan model inovasi yang tersedia bagi organisasi untuk memperoleh kejelasan tentang biaya dan laba yang akan diperoleh perusahaan yang telah mengirimkan produk atau jasa pada pelanggan. Lambino (2007) juga menjelaskan bahwa:

1. TDABC adalah model yang dapat diperkirakan dan diinstal dengan cepat.
2. TDABC dapat dengan mudah diperbarui untuk merefleksikan perubahan dalam proses, variasi pesanan, serta biaya dari sumber daya yang digunakan.
3. Data TDABC dapat diperoleh dari sistem *Customer Relation Management* (CRM) dan *Enterprise Resource Planning* (ERP).
4. TDABC dapat divalidasi dengan melakukan observasi langsung terhadap estimasi model waktu.
5. TDABC secara eksplisit dapat memisahkan kapasitas sumber daya terpakai dari kapasitas sumber daya yang tidak terpakai untuk keperluan *management action*.
6. TDABC mengeksplorasi *timeequation* yang menggabungkan berbagai variasi pesanan.

TDABC menyederhanakan proses penetapan biaya dengan menghilangkan kebutuhan untuk mewawancarai dan mensurvei karyawan untuk mengalokasikan biaya sumber daya ke aktivitas sebelum mengarahkan mereka ke objek biaya (pesanan, produk, dan pelanggan). Model baru ini menetapkan biaya sumber daya secara langsung ke objek biaya menggunakan kerangka kerja yang elegan yang

hanya membutuhkan dua perkiraan, yang keduanya tidak sulit diperoleh. Pertama, menghitung biaya penyediaan kapasitas sumber daya. Misalnya, pertimbangkan sebuah departemen atau proses untuk menangani pesanan pelanggan. Pada langkah pertama ini, model TDABC menghitung biaya semua kapasitas sumber daya, pengawasan, penempatan, peralatan, dan teknologi yang dipasok ke departemen atau proses ini. Hal ini membagi biaya total ini dengan kapasitas waktu yang tersedia dari karyawan benar-benar melakukan pekerjaan departemen untuk mendapatkan tingkat biaya kapasitas.

Kedua, TDABC menggunakan tingkat biaya kapasitas untuk mendorong biaya sumber daya departemen ke objek biaya dengan memperkirakan permintaan untuk kapasitas sumber daya (biasanya waktu, darimana nama pendekatan baru dipilih) yang diperlukan setiap objek biaya dan TDABC tidak mengharuskan semua pesanan pelanggan menjadisama. Hal ini dapat memungkinkan perkiraan waktu untuk bervariasi atas dasar permintaan spesifik oleh pesanan tertentu, seperti pesanan manual atau otomatis, pesanan yang dipercepat, pesanan internasional, pesanan untuk barang-barang yang rapuh atau berbahaya, atau pesanan dari pelanggan baru tanpa catatan kredit yang ada. Model TDABC mensimulasikan proses aktual yang digunakan untuk melakukan pekerjaan di seluruh perusahaan. Oleh karena itu dapat menangkap lebih banyak variasi dan kompleksitas daripada model ABC konvensional, tanpa menciptakan permintaan yang meledak untuk perkiraan data, penyimpanan, atau kemampuan pemrosesan. Menggunakan TDABC, perusahaan dapat menguasai kompleksitas daripada dipaksa untuk menggunakan model ABC yang disederhanakan dan tidak akurat dari bisnisnya yang rumit.

### **2.3.2 Langkah-Langkah *Time Driven Activity Based Costing* (TDABC)**

Sistem TDABC memiliki dua komponen yang perlu diperkirakan yaitu: tingkat biaya kapasitas untuk departemen dan penggunaan kapasitas oleh setiap transaksi yang diproses di departemen. Kedua komponen dapat diperkirakan dengan mudah dan obyektif. Tingkat biaya kapasitas didefinisikan di bawah ini:

$$\text{Capacity Cost Rate} = \frac{\text{Cost of Capacity Supplied}}{\text{Practical capacity of resources supplied}}$$

Berdasarkan komponen tersebut maka untuk implementasi sistem TDABC dapat dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut ini:

1. Mengidentifikasi berbagai aktivitas kelompok sumber daya (departemen). Tahap ini menjadi dasar sistem biaya karena aktivitas adalah sumber dimana biaya mulai terbentuk. Tahap ini diidentifikasi melalui metode wawancara;
2. Menentukan biaya total setiap kelompok sumber daya (departemen). Pada tahap ini, biaya total yang dibutuhkan dalam setiap kelompok sumber daya (departemen) perlu ditentukan seperti biaya tenaga kerja tidak langsung. Jumlah dari biaya-biaya tersebut disebut dengan *cost of capacity supplied*;
3. Menentukan kapasitas praktis dari masing-masing kelompok sumberdaya (departemen). Kapasitas praktis adalah total waktu yang dibutuhkan untuk melakukan setiap proses dalam satu periode proses produksi. Misalnya adalah jam kerja yang tersedia, termasuk liburan, pertemuan, dan jam pelatihan. Sumber untuk menentukan kapasitas praktis tidak hanya jam kerja saja, melainkan juga bisa dua sumber, yaitu jam kerja dan jam mesin, atau bahkan juga sumber lain selama sumber tersebut digunakan dalam proses produksi;
4. Menghitung *capacity cost rate* untuk tenaga kerja tidak langsung atau biaya per unit masing-masing kelompok sumberdaya (departemen). Tahap ini dilakukan dengan cara membagi total biaya kelompok sumberdaya (departemen) yang didapatkan dari tahap dua dengan kapasitas praktis yaitu pada tahap tiga;
5. Menentukan estimasi waktu untuk setiap peristiwa, berdasarkan persamaan waktu untuk aktivitas dan karakteristik kejadian. Tahap ini perlu melakukan beberapa observasi untuk dapat menentukan kapasitas praktis (waktu) yang sebenarnya dibutuhkan untuk melakukan sebuah aktivitas. Untuk mendapatkan data dalam tahap ini, peneliti TDABC dapat meneliti secara personal mengenai berapa jam atau menit rata-rata waktu yang

dibutuhkan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Tahap inientunya dapat memperbaiki keakuratan estimasi;

6. Menentukan *cost driver rate*. Pada tahap ini, biaya unit masing-masing kelompok sumberdaya (departemen) dikalikan dengan estimasi waktu untuk kejadian. Dalam TDABC *cost driver* yang digunakan adalah driver waktu.

### **2.3.3 Manfaat *Time Driven Activity Based Costing* (TDABC)**

Kaplan dan Anderson (2007) mendeskripsikan beberapa manfaat TDABC yaitu:

1. Lebih sederhana dan fleksibel dibanding conventional ABC. TDABC memungkinkan variasi proses dengan menambahkan terms ke time equation dan model mudah diubah atau diperbarui'
2. Lebih akurat karena model dapat menggunakan data dari berbagai sistem misal ERP, CRM dan general ledger serta memungkinkan variasi proses;
3. Lebih mudah dirumuskan karena data konsumsi waktu dapat diobservasi atau dietimasi secara langsung sehingga tidak perlu melakukan wawancara terhadap banyak personil.
4. Lebih mudah diterapkan;
5. Membantu entitas melakukan analisis dan perencanaan kapasitas sehingga kekurangan atau kelebihan kapasitas di periode mendatang dapat diantisipasi;
6. Membantu identifikasi peluang peningkatan proses.

### **2.3.4 Kesesuaian Implementasi *Time Driven Activity Based Costing* (TDABC)**

Apakah menerapkan perhitungan TDABC bermanfaat, bahkan untuk perusahaan kecil, dengan sedikit departemen dan transaksi? Menurut Kaplan dan Anderson (2007:204) dalam appendix bukunya menjelaskan bahwa dalam pengalamannya, semua organisasi mendapat manfaat dari disiplin membangun model TDABC. Tetapi beberapa perusahaan lebih menguntungkan daripada yang lain. Apa yang mengatur kecocokan kurang terkait dengan ukuran perusahaan daripada dengan faktor lain, seperti ini:

1. Standarisasi proses: Semakin berulang proses, semakin mudah untuk memodelkan dengan persamaan waktu;
2. Keragaman produk dan pelanggan: Jika Anda hanya memiliki beberapa produk atau pelanggan, dan mereka relatif sama satu sama lain, maka keakuratan sistem biaya standar atau ABC konvensional mungkin cukup. Namun, jika Anda memiliki produk bervolume tinggi dan rendah, produk standar dan khusus, dan baik pelanggan sederhana untuk melayani dan yang kompleks, maka manfaat dari model biaya yang lebih akurat lebih dari membenarkan biaya;
3. Biaya *overhead* yang besar dan terus bertambah: Anda bisa mendapatkan tanda yang jelas ketika bahkan perusahaan kecil dapat memanfaatkan model TDABC dengan memeriksa besarnya dan kecenderungan biaya *overhead* perusahaan Anda. Tanpa model penetapan biaya yang akurat, bahkan perusahaan kecil cenderung menambahkan terlalu banyak variasi untuk penawaran produk dan layanan mereka dan mengakomodasi terlalu banyak permintaan pelanggan khusus, yang semuanya mengarah pada peningkatan sumber daya dukungan. Studi kasus Sanac dalam buku ini adalah contoh yang baik tentang bagaimana bisnis kecil yang tampaknya sederhana memperkenalkan terlalu banyak kompleksitas dalam operasinya sebelum adopsi model TDABC;
4. Ketersediaan data: Model TDABC membutuhkan data transaksional. Jika data tersebut tidak tersedia atau mudah diambil kembali, maka membangun model yang digerakkan oleh waktu dapat menjadi mahal.

#### **2.4 Penelitian Terdahulu**

Hajiha dan Alishah (2011) melakukan penelitian dengan judul *“Implementation of Time-Driven Activity Based Costing System and Customer Profitability Analysis in The Hospitality Industry: Evidence From Iran”*. Penelitian ini dilakukan untuk menguji kelayakan pelaksanaan sistem penetapan biaya berdasarkan aktivitas berbasis waktu (TDABC) di industri perhotelan dan menganalisis profitabilitas berbagai kelompok konsumen. Objek penelitian ini di sebuah hotel besar Iran yang bernama Parisan Hotel. Metode yang digunakan

yaitu studi kasus. Hasil dari penelitian ini menunjukkan perbandingan dalam menggunakan model TDABC dengan sistem tradisional yang ada di Parisan Hotel, dapat memberikan data biaya dan profitabilitas yang lebih lengkap mengenai profitabilitas pelanggan dari berbagai jenis segmen. Oleh karena itu, manajer perusahaan jasa, terutama bagian perhotelan, memperhitungkan waktu yang dibutuhkan untuk setiap aktivitas dengan TDABC untuk mendapatkan informasi yang lebih detail. Menggunakan TDABC juga membantu manajer dalam melakukan tindak lanjut pengurangan waktu pada aktivitas yang berlebihan untuk meningkatkan profitabilitas hotel. Model yang diusulkan juga membedakan aktivitas nilai yang tidak ditambahkan dan menunjukkan kapasitas nyata dari setiap bagian hotel.

Penelitian yang kedua dilakukan oleh Kristina dan Faliyany (2016) yang bertujuan untuk menghitung biaya produk di perusahaan jasa dengan menggunakan sistem TDABC. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi kasus di PT Ernest Advisory menggunakan data dari 2015. Penelitian ini berjudul “Penerapan *Time Driven Activity Based Costing* pada Perhitungan Harga Pokok Produk Jasa di PT Ernest Advisory” yang menjelaskan bahwa Penerapan TDABC dapat membantu PT Ernest Advisory dalam menghitung harga pokok yang akurat sehingga perusahaan dapat mengambil keputusan yang tepat dalam penentuan harga jual yang kompetitif dan penggunaan kapasitas waktu demi kesejahteraan karyawan. Dengan mengetahui harga pokok produk jasanya, PT Ernest Advisory juga dapat mengetahui produk apa yang memberikan keuntungan dan produk apa yang mengalami kerugian. Hal ini karena perhitungan harga pokok menggunakan TDABC dapat mengalokasikan biaya-biaya pada setiap aktivitas berdasarkan waktu yang diperlukan dalam mengerjakan setiap produk jasa. Perhitungan menggunakan TDABC menghasilkan biaya produk layanan Audit Pajak dan Penolakan Pajak sebesar Rp 14.260.620, Kepatuhan Pajak Bulanan Rp 5.03.328 juta, Banding Pajak Rp 18.981 juta, Review Pajak Rp12.920.700 dan Dokumentasi Harga Transfer Rp 13.5201 juta.

Ketiga dilakukan oleh Lendrasari (2015) yang meneliti dengan judul “Analisis Perhitungan Biaya Kamar pada *Room Division* di Bintang Mulia Hotel

& Resto dengan Metode *Time Driven Activity Based Costing* (TDABC)” penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menganalisis hasil perhitungan biaya kamar dengan menggunakan metode TDABC. Objek dalam penelitian ini adalah Bintang Mulia Hotel & Resto dan hanya berfokus pada *Room Division*. Berdasarkan metode TDABC, tarif kamar untuk jenis Superior dan Regency menunjukkan pengakuan perusahaan lebih rendah, sedangkan untuk jenis kamar Premier dan Mulia Suite diakui lebih tinggi. Metode TDABC juga menunjukkan aktivitas yang tidak bernilai tambah dan juga menunjukkan kapasitas yang sebenarnya. Bintang Mulia Hotel & Resto hanya menggunakan sebagian kecil dari total kapasitasnya.

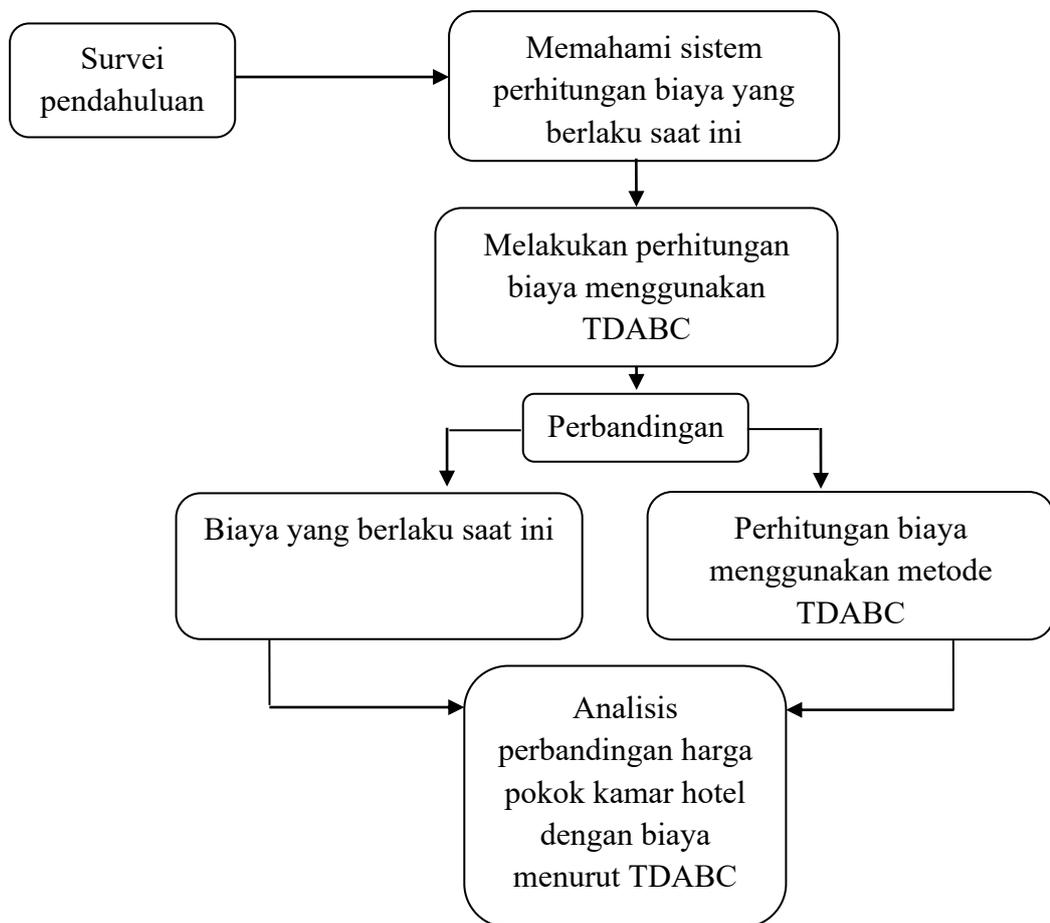
## 2.5 Kerangka Berpikir

Penelitian ini bertujuan untuk mendesain sistem TDABC untuk menghitung harga pokok kamar hotel di Hotel Kita dan membandingkan dengan harga yang sudah ditetapkan sebelumnya oleh pihak hotel. Pada tahap awal peneliti melakukan survei pendahuluan di Hotel Kita yang berlokasi di jalan Karangmenjangan No. 17, Gubeng, Surabaya, Jawa Timur. Survei dilakukan untuk meminta izin penelitian dan setelah mendapatkan izin penelitian selanjutnya mengambil data berupa laporan keuangan yang dibutuhkan dan memahami sistem perhitungan biaya yang sedang diterapkan oleh pihak hotel.

Selanjutnya melakukan perhitungan biaya menggunakan metode *Time Driver Activity Based Costing*. Perhitungan dilakukan dengan beberapa tahap, yaitu mengidentifikasi berbagai aktifitas kelompok sumberdaya (departemen), menentukan biaya total setiap kelompok sumberdaya (departemen), menentukan kapasitas praktis dari masing-masing kelompok sumberdaya (departemen), menghitung *capacity cost rate*, menentukan estimasi waktu untuk setiap peristiwa, menentukan *cost driver rate* dengan cara mengalikan biaya unit masing-masing kelompok sumberdaya (departemen) dengan estimasi waktu untuk kejadian. Setelah melakukan perhitungan yg sesuai dengan metode TDABC, peneliti melakukan perbandingan antara perhitungan biaya yg telah diterapkan oleh pihak hotel dengan perhitungan biaya yg menggunakan metode TDABC.

Dengan dilakukannya perbandingan dapat diketahui sistem apa yang lebih tepat digunakan dan yang nantinya akan berguna sebagai informasi bagi pihak manajemen untuk pengambilan keputusan dalam menentukan harga pokok kamar hotel.

Berdasarkan kerangka berpikir yang telah disusun pada penelitian ini dapat tergambar pada gambar dibawah ini:



**Gambar 2.1**

### **Kerangka Berpikir**