

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Konsep Biaya

Menurut Carter (2009:30) biaya adalah sebagai suatu nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat. Sedangkan beban sebagai arus keluar yang terukur dari barang atau jasa, yang kemudian ditandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba, atau sebagai penurunan dalam aset bersih sebagai akibat dari penggunaan jasa ekonomi dalam menciptakan pendapatan atau dari pengenaan pajak oleh badan pemerintah.

Menurut Mulyadi (2010:10) “definisi biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang dihitung dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu”.

2.1.1 Biaya Dalam Hubungannya dengan Produk

Biaya manufaktur menurut Carter (2009:40) disebut juga biaya produksi yang terdiri atas lima elemen yaitu :

1. Bahan Baku langsung adalah bahan yang dapat ditelusuri secara langsung pada barang atau jasa yang sedang diproduksi. Contohnya biaya obat dan makan untuk rawat inap.
2. Tenaga kerja langsung adalah tenaga yang dapat ditelusuri secara langsung pada barang atau jasa yang sedang diproduksi, misalnya kepala koki *restaurant*, pekerja lini perakitan, karyawan yang mencampur dan mengaduk adonan, membuat isi kue, mengisi kue, perawat bedah yang terlibat pada bedah jantung, dokter yang menangani pasien dan pegawai kamar cuci.
3. *Overhead* pabrik disebut juga *Overhead* manufaktur atau beban pabrik yang terdiri atas semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke output tertentu.
4. Bahan baku tidak langsung adalah bahan baku yang diperlukan untuk penyelesaian suatu produk tetapi tidak diklasifikasikan sebagai bahan baku langsung karena bahan baku tersebut tidak menjadi bagian produk.
5. Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja yang tidak secara langsung ditelusuri ke konstruksi atau komposisi produk jadi. Tenaga kerja tidak langsung termasuk gaji penyelia, klerek pabrik, pembantu umum, pekerja bagian pemeliharaan, dan biasanya pekerja bagian gudang.

2.1.2 Biaya Dalam Hubungannya dengan Volume Produksi

Menurut Hansen dan Mowen (2012:100) biaya variabel adalah biaya yang dalam jumlah keseluruhan bervariasi secara proporsional terhadap perubahan keluaran.

1. Biaya variabel naik ketika keluaran naik dan akan turun ketika keluaran turun, misalnya listrik, air yang dikeluarkan atau dibayar sesuai dengan

- pemakaian. Sebagai contoh biaya makan pasien, biaya obat pasien. Biaya ini meningkat sesuai dengan jumlah pasien yang ada.
2. Biaya tetap (*Fixed Cost*) bersifat konstan secara total dalam rentang yang relevan. Dengan kata lain biaya tetap per unit semakin kecil seiring dengan meningkatnya aktivitas dalam rentang yang relevan.
 3. Biaya semivariabel. Beberapa jenis biaya memiliki elemen biaya tetap dan biaya variabel. Jenis biaya ini disebut biaya semivariabel, seperti biaya listrik. Listrik yang dipakai untuk pencahayaan cenderung menjadi biaya tetap karena cahaya tetap diperlukan tanpa memedulikan tingkat aktifitas, sementara listrik yang digunakan sebagai tenaga untuk mengoperasikan peralatan akan bervariasi bergantung pada penggunaan peralatan. Telepon abonemennya tetap sedangkan pemakaian pulsa beragam, gaji adalah tetap tetapi dapat berubah ketika ada insentif atau ada pemotongan dari instansi.

2.2 Pengertian dan Penentuan Harga Jual (Tarif Jasa)

Secara umum tarif adalah nilai suatu jasa pelayanan dengan sejumlah uang dimana berdasarkan nilai tersebut perusahaan bersedia memberikan jasa kepada pelanggannya. Tarif adalah harga nilai uang yang harus dibayar oleh konsumen untuk memperoleh atau mengkonsumsi suatu komoditi yaitu barang atau jasa.

Menurut Mulyadi (2007: 349) penentuan tarif atau harga jual suatu produk atau jasa dengan menggunakan metode *Cost Plus Pricing* adalah :

“Penentuan harga jual dengan cara menambahkan laba yang diharapkan diatas biaya penuh masa yang akan datang untuk memproduksi dan memasarkan produk”.

Harga jual atau tarif tersebut dapat dihitung dengan rumus :

$$\text{Tarif/kamar} = \text{Biaya penuh} + \text{laba yang diharapkan}$$

Sedangkan menurut Hansen dan Mowen (2012:36), pengertian tarif atau harga jual produk atau jasa adalah : “Kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat saat ini maupun dimasa yang akan datang bagi organisasi.”

2.3 Tujuan dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penentuan Harga Jual (Tarif Jasa)

2.3.1 Tujuan Penetapan Harga Jual (Tarif Jasa)

Penjual barang dalam menetapkan harga jual dapat mempunyai tujuan yang berbeda satu sama lain antar penjual maupun antar barang yang satu dengan

yang lain. Tujuan penetapan harga jual menurut Harini (2008: 55) adalah sebagai berikut:

1. Penetapan harga untuk mencapai penghasilan atas investasi. Biasanya besar keuntungan dari suatu investasi telah ditetapkan persentasenya dan untuk mencapainya diperlukan penetapan harga tertentu dari barang yang dihasilkannya.
2. Penetapan harga untuk kestabilan harga. Hal ini biasanya dilakukan untuk perusahaan yang kebetulan memegang kendali atas harga. Usaha pengendalian harga diarahkan terutama untuk mencegah terjadinya perang harga, khususnya bila menghadapi permintaan yang sedang menurun.
3. Penetapan harga untuk mempertahankan atau meningkatkan bagiannya dalam pasar. Apabila perusahaan mendapatkan bagian pasar dengan luas tertentu, maka ia harus berusaha mempertahankannya atau justru mengembangkannya. Untuk itu kebijaksanaan dalam penetapan harga jangan sampai merugikan usaha mempertahankan atau mengembangkan bagian pasar tersebut.
4. Penetapan harga untuk menghadapi atau mencegah persaingan. Apabila perusahaan baru mencoba-coba memasuki pasar dengan tujuan mengetahui pada harga berapa ia akan menetapkan penjualan. Ini berarti bahwa ia belum memiliki tujuan dalam menetapkan harga coba-coba tersebut.
5. Penetapan harga untuk memaksimir laba. Tujuan ini biasanya menjadi anutan setiap usaha bisnis. Kelihatannya usaha mencari untung mempunyai konotasi yang kurang enak seolah-olah menindas konsumen. Padahal sesungguhnya hal yang wajar saja. Setiap usaha untuk bertahan hidup memerlukan laba. Memang secara teoritis harga bisa berkembang tanpa batas.

2.3.2 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penentuan Harga Jual (Tarif Jasa)

Berikut ini pendapat yang diperoleh dari informasi yang diakses melalui web:

Ada beberapa faktor yang harus diperhatikan dalam menentukan harga jual dari suatu barang atau jasa yang di produksi, yaitu :

1. Faktor biaya, merupakan dasar dalam menentukan harga jual produk atau jasa. Biaya dapat langsung diidentifikasi kepada produk atau jasa yang dihasilkan karena merupakan faktor yang berasal dari dalam perusahaan. Biaya dapat memberikan informasi batas bawah suatu harga yang harus ditentukan oleh perusahaan atas suatu produk atau jasa. Batas bawah harga tersebut haruslah harga yang dapat menutupi seluruh biaya produksi walaupun dengan perolehan laba yang minimal.

2. Faktor bukan biaya, merupakan faktor yang berasal dari luar perusahaan yang dapat mempengaruhi keputusan manajemen dalam menentukan harga jual produk atau jasa. Faktor ini tidak sepenuhnya dapat dikendalikan oleh perusahaan karena faktor tersebut merupakan kegiatan yang bersifat timbal balik antara perusahaan dengan pasar. Berikut ini faktor-faktor tersebut antara lain:
 - a. Keadaan perekonomian, perubahan kondisi perekonomian suatu negara seperti perubahan inflasi dan deflasi dapat mempengaruhi harga suatu barang atau jasa yang diperjual-belikan di masyarakat.
 - b. Permintaan dan penawaran pasar, permintaan merupakan jumlah barang atau jasa yang diinginkan oleh konsumen di pasar pada tingkat harga beli tertentu, sedangkan penawaran adalah total barang atau jasa yang ditawarkan oleh produsen di pasar pada tingkat harga jual tertentu. Oleh karena itu, permintaan konsumen terhadap suatu barang atau jasa harus dipertemukan dengan penawaran pasar sehingga terbentuk suatu harga keseimbangan di mana harga tersebut merupakan harga jual yang diinginkan perusahaan dan juga merupakan harga yang sesuai dengan permintaan konsumen.
 - c. Elastisitas permintaan, elastisitas permintaan adalah kepekaan perubahan permintaan akan barang atau jasa terhadap perubahan harga. Elastisitas ini membantu manajer untuk memahami apakah suatu bentuk permintaan itu elastis atau inelastis. Elastis berarti perubahan sekian persen pada harga menyebabkan perubahan persentase permintaan yang lebih besar, sedangkan inelastis berarti perubahan sekian persen pada harga secara relatif sedikit mengubah persentase permintaan.
 - d. Tipe pasar, ada empat jenis struktur pasar yaitu pasar persaingan sempurna, persaingan monopolistik, oligopoli, dan monopoli. Pasar-pasar ini memiliki perbedaan dalam jumlah pembeli dan penjual, tingkat keunikan produk atau jasa yang dihasilkan, seberapa besar rintangan untuk memasuki pasar, dan biaya khusus yang harus dikeluarkan.

- e. Pengawasan pemerintah, pengawasan pemerintah biasanya dilakukan untuk mengontrol besaran harga barang atau jasa yang beredar dimasyarakat agar tetap sesuai dengan keinginan perusahaan dan kemampuan masyarakat.
- f. Citra atau kesan masyarakat, semakin tinggi citra suatu produk di masyarakat akan menyebabkan produsen menetapkan harga jual yang tinggi.
- g. Tanggung jawab sosial perusahaan, penentuan harga jual barang atau jasa suatu perusahaan juga dapat dipengaruhi oleh rasa tanggung jawab perusahaan terhadap masyarakat. Hal ini dikarenakan tujuan didirikannya perusahaan bukan hanya untuk mencari laba tetapi juga untuk melayani atau memenuhi kebutuhan masyarakat.
- h. Tujuan non laba (nirlaba), pada organisasi non laba (nirlaba), laba bukan merupakan tujuan utama berdirinya organisasi tersebut tetapi bertujuan untuk melayani masyarakat agar tingkat kehidupannya lebih sejahtera. Pada umumnya produk yang dihasilkan oleh perusahaan non laba berupa jasa yang harga jual produknya ditentukan sama dengan total biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk tersebut.

2.4 Pengertian *Activity Based Costing System*

Activity Based Costing menurut Horngren, dkk. (2008:170) menyatakan bahwa:

“*Activity Based Costing* adalah menghitung biaya setiap aktivitas serta membebankan biaya ke objek biaya seperti produk dan jasa berdasarkan aktivitas serta membebankan biaya ke objek biaya seperti produk dan jasa berdasarkan aktivitas yang dibutuhkan untuk menghasilkan tiap produk dan jasa”

Activity Based Costing menurut William Carter (2009:528) menyatakan bahwa;

“*Activity Based Costing* didefinisikan sebagai suatu sistem perhitungan biaya dimana tempat penampungan biaya *overhead* yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang memasukkan satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume (*non volume-related factor*)”

Activity Based Costing menurut Mulyadi (2010:40) menyatakan bahwa;

“*Activity Based Costing* adalah sistem informasi biaya berbasis aktivitas yang didesain untuk memotivasi personel dalam melakukan pengurangan biaya dalam jangka panjang melalui pengelolaan aktivitas. Pengelolaan aktivitas ditujukan

untuk mengerahkan dan mengarahkan seluruh aktivitas organisasi ke penyediaan produk/jasa bagi kepentingan pemuasan kebutuhan *customer*.”

Activity Based Costing menurut Rudianto (2013:85) menyatakan bahwa :

“*Activity Based Costing* adalah pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya oleh aktivitas. Dasar pemikiran pendekatan penentuan biaya ini adalah bahwa produk atau jasa perusahaan dilakukan oleh aktivitas, dan aktivitas yang dibutuhkan tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya”

Dari beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Costing* adalah metode perhitungan yang menerapkan konsep aktivitas akuntansi dengan tujuan menghasilkan perhitungan harga produk yang akurat. Tidak hanya informasi harga produk yang dihasilkan dalam sistem *Activity Based Costing*, tapi dalam sisi manajerial sistem *Activity Based Costing* juga memberikan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke objek biaya selain produk.

2.5 Manfaat *Activity Based Costing System*

Secara teori *Activity Based Costing* dianggap dapat memberikan informasi dan kinerja yang lebih unggul dibandingkan metode tradisional karena *Activity Based Costing* menghasilkan informasi yang lebih akurat dan memberikan manfaat yang sangat dibutuhkan oleh pihak manajemen. Adapun manfaat *Activity Based Costing* bagi pihak manajemen perusahaan adalah :

1. Suatu pengkajian sistem ABC dapat meyakinkan pihak manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk menjadi lebih kompetitif.
2. *Activity Based Costing System* membantu manajer dalam pengambilan keputusan.
3. Mendukung perbaikan yang berkesinambungan melalui analisa aktivitas dan memungkinkan untuk melakukan perbaikan terhadap aktivitas yang tidak bernilai tambah atau kurang efisien.

Activity Based Costing System timbul sebagai akibat dari kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi yang mampu mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas untuk menghasilkan produk atau jasa.

Kebutuhan akan informasi biaya yang akurat tersebut disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:

1. Persaingan global yang dihadapi perusahaan memaksa manajemen untuk mencari berbagai alternatif pembuatan produk yang *cost effective*.
2. Penggunaan teknologi maju dalam pembuatan produk menyebabkan proporsi biaya *overhead* dalam *product cost* menjadi dominan.
3. Untuk memenangkan persaingan dalam kompetisi global, perusahaan menerapkan *market-driven strategy*.
4. *Market-driven strategy* menuntut manajemen untuk inovatif.
5. Pemanfaatan teknologi komputer dalam pengolahan data akuntansi memungkinkan dilakukannya pengolahan berbagai informasi biaya yang sangat bermanfaat dengan cukup akurat.

2.6 Pemicu Biaya (*Cost Driver*) dalam *Activity Based Costing System*

Cost driver adalah dasar alokasi yang digunakan dalam *Activity Based Costing* yang merupakan faktor-faktor yang menentukan seberapa besar atau seberapa banyak usaha dan beban yang dibutuhkan untuk melakukan suatu aktivitas. *Cost driver* digunakan untuk menghitung biaya sumber dari setiap unit aktivitas yang kemudian dibebankan ke produk atau jasa dengan mengalikan biaya setiap aktivitas dengan kuantitas setiap aktivitas yang dikonsumsi pada periode tertentu. *Cost driver* adalah penyebab terjadinya biaya sedangkan aktivitas merupakan dampak yang ditimbulkannya.

Dalam *Activity Based Costing System* digunakan beberapa macam pemicu biaya sedangkan dalam sistem tradisional hanya menggunakan satu macam pemicu biaya tertentu.

2.6.1 Faktor Utama *Cost Driver*

Menurut Warindrani (2006:28) ada dua faktor utama yang harus diperhatikan dalam pemilihan pemicu biaya (*cost driver*). faktor tersebut adalah sebagai berikut :

1. Biaya Pengukuran (*Cost of Measurement*) Dalam *Activity Based Costing*, sejumlah besar pemacu biaya dapat dipilih atau digunakan dan sangat penting memilih pemacu biaya yang menggunakan informasi yang telah tersedia. Kelompok biaya (*cost pool*) yang homogen dapat menawarkan

sejumlah pemacu biaya dan pemacu biaya yang dapat digunakan pada sistem informasi yang ada sebelumnya dapat dipilih. Pemilihan ini akan meminimumkan pengukuran.

2. Tingkat korelasi antara *cost driver* dengan konsumsi biaya overhead sesungguhnya. Struktur informasi yang tersedia dapat dimanfaatkan dengan cara lain untuk meminimalkan biaya pengumpulan informasi konsumsi pemacu biaya. terdapat kemungkinan untuk menggantikan suatu pemacu biaya secara langsung mengukur konsumsi suatu aktivitas dengan pemacu biaya yang tidak secara langsung, mengukur konsumsi tersebut.

2.6.2 Jenis-Jenis *Cost Driver*

Cost Driver dapat diklasifikasikan ke dalam dua jenis yaitu :

1. Pemicu biaya yang berkaitan dengan volume produksi
Pemicu biaya dianggap sebagai pemicu sejumlah biaya yang berkaitan dengan volume produksi. Pemicu biaya jenis ini telah mendominasi sistem akuntansi tradisional. Sebagian besar biaya-biaya pemanufakturan dianggap berkaitan erat dengan pemicu biaya tersebut.
2. Pemicu biaya yang berkaitan dengan pemanufakturan
Pemicu biaya ini dianggap memicu sejumlah biaya pemanufakturan karena terdapat diversitas dan kompleksitas produk.

2.7 *Cost Driver dan Cost Pool*

“*Cost driver* merupakan faktor-faktor yang mempunyai efek terhadap perubahan level biaya total untuk suatu objek biaya”. (Hidayat,2012:97). Penentuan *cost driver* sangat diperlukan bagi perusahaan jasa karena memiliki diversifikasi produk yang tinggi.

Penentuan jumlah *cost driver* yang dibutuhkan didasarkan pada keakuratan laporan *product cost* yang diinginkan dan kompleksitas komposisi output perusahaan. Semakin banyak *cost driver* yang digunakan semakin akurat laporan biaya produksi. Dengan kata lain, semakin tinggi tingkat keakuratan yang diinginkan, semakin banyak *cost driver* yang dibutuhkan. (Rudianto,2013:95)

Menurut Gabriela (2012:25), *cost driver* adalah kejadian atau aktivitas yang menyebabkan atau berakibat keluarnya biaya. Dalam ABC sistem, hal terpenting adalah mengidentifikasi *cost driver*. Terdapat tiga faktor penting dalam memilih *cost driver* yang tepat.

1. *Degree of correlation* (tingkat korelasi). Konsep dasar ABC adalah membebankan biaya-biaya dari setiap aktivitas ke lini produk, berdasarkan pada bagaimana setiap lini produk mengkonsumsi *cost driver*. Oleh karena itu, keakuratan pengalokasian setiap biaya tergantung pada tingkat korelasi antara konsumsi aktivitas dan konsumsi *cost driver*.
2. *Cost measurement*. Perancangan sistem informasi memerlukan *cost benefit trade offs*. Jumlah *activity cost pool* yang terdapat dalam suatu sistem

ABC yang lebih banyak memerlukan *cost driver*, menyebabkan biaya implementasi menjadi lebih besar. Namun demikian, korelasi yang tinggi antara *cost driver* dan konsumsi sesungguhnya dari setiap aktivitas menyebabkan perhitungan harga pokok semakin akurat.

3. *Behavioural effects*. Sistem informasi berpotensi tidak hanya untuk memfasilitasi keputusan, tetapi juga mempengaruhi perilaku pengambilan keputusan. Baik atau buruk pengaruhnya, tergantung pada efek keperilakuan. Dalam mengidentifikasi *cost driver*, analisis ABC perlu mempertimbangkan kemungkinan konsekuensi keperilakuan. Seperti contoh dalam lingkungan produksi yang menggunakan *Just In Time* (JIT) tujuan utamanya adalah menurunkan persediaan dari aktivitas penanganan material sampai pada tingkat absolut yang mungkin. Di samping itu pula, memiliki efek keperilakuan yang menyebabkan manajer menurunkan jumlah waktu pemindahan material, sehingga menurunkan biaya material.
4. *Cost pool* menurut Hasyim (2009:112), *cost pool* merupakan suatu aktivitas tunggal atau sekelompok aktivitas dimana biaya diakumulasikan dan selanjutnya mendistribusikan biaya tersebut ke produk. Biaya yang terjadi dalam perusahaan dikumpulkan dalam setiap pusat kegiatan, kemudian biaya aktifitas yang di kelompokkan di jumlah untuk menentukan biaya setiap pool.

(Daljono, 2011:165). Penghitungan tarif pool (pool rate) dapat dihitung sebagai berikut:

$$\text{Pool Rate} = \frac{\text{Jumlah biaya cost pool}}{\text{Kapasitas activity driver}}$$

Sumber : Daljono (2011:165)

2.8 Perbandingan Akuntansi Tradisional dan *Activity Based Costing*

Menurut Carter (2009:532) ada beberapa perbandingan antara *Activity Based Costing* dan Sistem Perhitungan biaya tradisional. Sistem perhitungan biaya tradisional ditandai oleh penggunaan yang eksklusif dari ukuran yang berkaitan dengan volume atau ukuran tingkat unit sebagai dasar untuk mengalokasikan *overhead* ke *output*. Sistem ABC mengharuskan penggunaan tempat penampungan *overhead* lebih dari satu, tetapi tidak setiap sistem dengan tempat penampungan biaya lebih dari satu merupakan sistem ABC.

Perbedaan umum antara sistem ABC dan sistem tradisional adalah homogenitas dari biaya dalam satu tempat penampungan biaya. ABC mengharuskan perhitungan tempat penampungan biaya dari suatu aktivitas, maupun identifikasi atas suatu pemicu aktivitas yang signifikan dan mahal. Akibatnya orang lebih berhati-hati dalam membentuk beberapa tempat penampungan biaya dalam sistem ABC dibandingkan dengan dalam perhitungan biaya tradisional. Hasil yang biasa ditemukan adalah bahwa semua biaya dalam

satu tempat penampungan biaya aktivitas sangat serupa dalam hal hubungan logis antara biaya-biaya tersebut dengan pemicu aktivitas, sementara hal yang sama tidak dapat dikatakan untuk kebanyakan sistem tradisional.

Perbedaan lain antara sistem tradisional dan sistem ABC, Jumlah tempat penampungan biaya overhead dan dasar alokasi cenderung lebih banyak di sistem ABC, tetapi hal ini sebagian besar disebabkan karena banyak sistem tradisional menggunakan satu tempat penampungan biaya atau satu dasar alokasi untuk semua tempat penampungan biaya. Perbedaan tersebut tidaklah bersifat universal. Suatu sistem dapat menggunakan banyak tempat penampungan overhead dan dasar alokasi, tetapi jika semua dasar alokasinya adalah tingkat unit, maka sistem tersebut adalah sistem tradisional dan bukan ABC.

Perbedaan lain antara sistem ABC dan sistem tradisional adalah bahwa semua sistem ABC merupakan sistem perhitungan biaya dua tahap, sementara sistem tradisional biasa merupakan sistem perhitungan satu atau dua tahap. Di tahap pertama dalam sistem ABC, tempat penampungan biaya aktivitas dibentuk ketika biaya sumber daya dialokasikan ke aktivitas berdasarkan pemicu sumber daya. Di tahap kedua, biaya aktivitas dialokasikan dari tempat penampungan biaya aktivitas ke produk atau objek biaya final lainnya. Sebaliknya, sistem biaya tradisional menggunakan dua tahap hanya apabila jika departemen atau pusat biaya lain dibuat. Biaya sumber daya dialokasikan dari pusat biaya di tahap pertama, dan kemudian biaya dialokasikan dari pusat biaya ke produk di tahap kedua. Beberapa sistem tradisional hanya terdiri dari satu tahap karena sistem tersebut tidak menggunakan pusat biaya yang terpisah, tetapi tidak ada sistem ABC yang hanya terdiri dari satu tahap.

2.9 *Activity Based Costing System* untuk Perusahaan Jasa

Jasa adalah setiap kegiatan atau manfaat oleh suatu pihak atau organisasi kepada pihak lain dan pada dasarnya tidak berwujud serta proses produksinya pun mungkin juga tidak dikaitkan dengan suatu produk fisik. Penerapan sistem *Activity Based Costing* pada perusahaan jasa yang timbul disebabkan karena perusahaan jasa menghasilkan produk yang tidak berwujud dan bervariasi sehingga menimbulkan kesulitan dalam menentukan aktivitas dalam menghasilkan jasa tersebut.

Walaupun ABC dipusatkan dalam perusahaan manufaktur, namun ABC dapat pula berguna untuk organisasi jasa. Semua organisasi jasa memiliki aktivitas dan keluaran (*output*) yang memiliki permintaan atas aktivitas tersebut. Untuk perusahaan manufaktur, keluaran mudah didefinisikan (produk berwujud yang diproduksi), tetapi untuk perusahaan jasa definisi keluaran lebih sulit. Keluaran untuk perusahaan jasa tidak berwujud.

Penggunaan *Activity Based Costing System* pada perusahaan jasa pada dasarnya adalah untuk menata aktivitas yang berhubungan dengan jasa. Manajemen aktivitas ini berdasarkan prinsip bahwa proses aktivitas atau usaha akan mengkonsumsi sumber daya sedangkan *service costing* ditentukan dengan cara menelusuri lebih spesifik terhadap biaya pendukung yang secara tradisional tertimbun dalam *overhead* dan dialokasikan ke aktivitas pembantu ke semua produk jasa. *Activity Based Costing System* diperlukan penelusuran-penelusuran aktivitas pembantu ke masing-masing produk jasa.

2.10 Pengertian Hotel

Menurut Agus Sambodo & Bagyono (2006:122) dalam jurnal Pratiwi (2012) “Perhotelan adalah bidang usaha yang berkembang seiring dengan kemajuan sektor pariwisata”. Sedangkan menurut Dennis L. Foster, dalam buku *An introduction to Travel & Tourism* mengungkapkan bahwa “dalam arti luas, hotel mungkin merujuk pada segala jenis penginapan. Sedangkan dalam arti sempit, hotel adalah sebuah bangunan yang dibangun khusus untuk menyediakan penginapan bagi para pejalan, dengan pelayanan makanan dan minuman”.

2.11 Mekanisme Pendesainan *Activity Based Costing System*

ABC system mengalokasikan biaya *overhead* melalui prosedur dua tahap, yaitu sebagai berikut:

1. Prosedur tahap pertama

Pada tahap pertama penentuan harga pokok (tarif jasa) berdasarkan aktivitas meliputi empat langkah sebagai berikut.

a. Mengidentifikasi biaya dan aktivitas yang terjadi

Mengidentifikasi biaya-biaya yang termasuk dalam biaya langsung atau *direct cost* dan biaya tidak langsung atau *indirect cost*.

b. Mengidentifikasi aktivitas biaya tidak langsung dan level aktivitasnya.

Pada langkah ini, biaya digolongkan kedalam aktivitas yang terjadi dari 4 kategori yaitu:

1. Aktivitas tingkat unit (*Unit-Level Activities*)

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

2. Aktivitas tingkat kelompok unit (*Batch-Level Activities*)

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

3. Aktivitas pendukung produk/jasa (*Product/Service-Sustaining Activities*)

Aktivitas ini mendukung produksi produk/jasa spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa *batch* atau unit yang diproduksi atau dijual. Aktivitas ini dilakukan karena dibutuhkan untuk menopang produksi setiap jenis produk/jasa yang berlainan. Sebagai contoh merancang produk atau mengiklankan produk.

4. Aktivitas pendukung fasilitas (*Facility-Sustaining Activities*)

Aktivitas ini tidak dapat dihubungkan secara langsung dengan produk/jasa yang dihasilkan tetapi untuk mendukung organisasi secara keseluruhan. Pengelompokan untuk level ini sulit dicari hubungan sebab akibatnya dengan produk/jasa yang dihasilkan tetapi dibutuhkan untuk kelancaran kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan proses produksi barang/jasa. Contoh : biaya keamanan dan biaya kebersihan.

c. Mengidentifikasi *Cost Driver*

Kelompok biaya homogen adalah sekumpulan biaya *overhead* yang berhubungan secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dan berbagai macam biaya tersebut dapat diterangkan oleh *cost driver* tunggal.

d. Membebaskan biaya *Overhead* (penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogen)

Kelompok biaya homogen adalah sekumpulan biaya *overhead* yang terhubung secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dan berbagai macam biaya tersebut dapat diterangkan oleh *cost driver* tunggal.

Kemudian langkah selanjutnya adalah penentuan tarif kelompok, yaitu tarif biaya *overhead* per unit *cost driver* yang dihitung suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung untuk suatu kelompok aktivitas tertentu dibagi dasar pengukur aktivitas kelompok tersebut.

2. Prosedur tahap kedua

Dalam tahap kedua, biaya untuk setiap kelompok biaya *overhead* dilacak ke berbagai jenis produk. Hal ini dilaksanakan dengan menggunakan tarif kelompok yang dikonsumsi oleh setiap produk. 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.

$$\text{Overhead yang dibebankan} = \text{Tarif kelompok} \times \text{Unit-unit Cost Driver yang digunakan}$$

2.12 Pengertian Pendapatan dan Laporan Laba/Rugi

2.12.1 Pengertian Pendapatan

Menurut Skousen, Stice dan Stice (2010:161) “Pendapatan adalah arus masuk atau penyelesaian (atau kombinasi keduanya) dari pengiriman atau produksi barang, memberikan jasa atau melakukan aktivitas lain yang merupakan aktivitas utama atau aktivitas centra yang sedang berlangsung”.

Menurut Kieso, Warfield dan Weygandt (2011:955) “Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal entitas selama suatu periode, jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal”.

Sedangkan menurut Dwi Martini,dkk (2014:114) “Pendapatan (Penghasilan) adalah kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi, yang menyebabkan kenaikan aset neto (ekuitas), dalam bentuk penambahan atau pemasukan aset atau penurunan liabilitas, yang tidak berasal dari kontribusi pemilik modal”.

Dari ketiga pendapat ahli tersebut, penulis menyimpulkan bahwa pendapatan adalah jumlah uang yang diterima oleh suatu perusahaan dari suatu aktivitas yang dilakukannya, dan kebanyakan aktivitas tersebut adalah aktivitas penjualan produk/jasa kepada konsumen.

2.12.2 Laporan Laba/Rugi

Secara umum, Laporan Laba/Rugi didefinisikan suatu laporan yang menunjukkan pendapatan-pendapatan dan beban-beban yang disusun secara sistematis berdasarkan prinsip akuntansi selama satu tahun atau satu periode akuntansi.

Berdasarkan sumber yang diakses melalui web:

Laporan Laba Rugi merupakan bagian dari suatu laporan keuangan perusahaan yang dihasilkan dalam suatu periode buku atau periode akuntansi yang menyajikan seluruh unsur pendapatan serta beban perusahaan yang pada akhirnya akan menghasilkan kondisi laba bersih atau rugi bersih. Laporan laba rugi (*profit and lost statement*) yang disusun oleh perusahaan memiliki struktur yang terdiri atas pendapatan pada periode berjalan dan seluruh beban perusahaan, baik itu beban usaha ataupun beban diluar usaha perusahaan pada periode berjalan.

Umumnya, laporan laba rugi memiliki unsur seperti dibawah ini:

Pendapatan atas penjualan
Dikurangi oleh Beban Pokok Penjualan
Laba - Rugi Kotor
Dikurangi oleh Beban Usaha
Laba - Rugi Usaha
Dikurangi atau Ditambah Penghasilan / beban lain
Laba - Rugi Sebelum Pajak
Dikurangi oleh Beban Pajak
Laba - Rugi Bersih (Net Profit or Loss)

Menurut Dwi Martini, dkk (2014:110) “Laporan laba rugi Komprehensif adalah laporan yang mengukur keberhasilan kinerja perusahaan selama periode tertentu”.

Menurut Dwi Martini, dkk (2014:111) Laporan laba/rugi komprehensif berguna untuk membantu pengguna laporan keuangan dalam memprediksi arus kas masa depan, dalam rangka menentukan profitabilitas, nilai investasi, dan kelayakan kredit.

Laporan laba/rugi komprehensif sering digunakan oleh beberapa pengguna laporan keuang berikut ini:

1. Investor

Investor menggunakan informasi mengenai penghasilan perusahaan di masa lalu sebagai input penting dalam memprediksi laba dan arus kas di masa depan yang kemudian dijadikan dasar untuk memprediksi harga saham dan pdividen perusahaan di masa depan.

2. Kreditor

Dengan menggunakan informasi laba/rugi masa lalu, kreditor dapat memahami kemampuan calon debitur dalam menghasilkan arus kas masa depan yang diperlukan untuk membayar beban bunga dan membayar pokok pinjaman.

3. Manajemen

Laporan laba/rugi komprehensif dipandang penting bagi investor dan kreditor, maka sudah sepatutnya manajemen juga berkepentingan terhadap laporan laba/rugi Komprehensif.

Sebagai industri jasa, hotel memiliki laporan keuangan yang sesuai dengan aktivitas bisnisnya. Dalam usaha perhotelan, secara akuntansi penjualan produk atau jasa yang ditawarkan mempunyai harga pokok sendiri. Rinda Yuliana dalam skripsinya (2008: 18) membaginya dalam tiga golongan, yaitu:

- 1) *Primary sale*: pendapatan yang berdiri sendiri, termasuk:
 - *Room sale*
 - *Rental*
- 2) *Drived sale*: pendapatan akibat primary sale, dengan adanya tamu di hotel akan diraih:
 - *Food sale*
 - *Baverage sale*
 - *Telephone/Fac sale*
 - *Laundry & Dry Cleaning and Valed sale*
 - *Other income*
- 3) *Independent sale*: Pendapatan yang tidak berasal dari tamu yang menginap, melainkan dari tamu yang hanya menggunakan jasa pemakaian restoran, *swimming pool, banquet, outside catering*.

Berdasarkan pengelompokan produk yang ditawarkan sebuah hotel, bahwa pendapatan utama sebuah hotel berasal dari penjualan kamar dan sewa ruangan lainnya, seperti *meeting room*, baik untuk pertemuan terbatas seperti seminar, pelatihan, maupun untuk pertemuan yang melibatkan banyak undangan seperti acara resepsi perkawinan dan jenis pertemuan lainnya.

Dengan adanya orang yang menginap, maka kemungkinan terjadi penjualan ikutan (*drived sale*) seperti: makanan dan minuman yang dapat mereka pesan dari kamar ataupun pergi ke restoran atau *café bar* untuk dinikmati ditempat. Selain makanan, hotel-hotel berbintang biasanya menyediakan jasa *laundry* dan *valet parking*. Kedua jenis jasa terakhir ini lebih bersifat sebagai jasa yang harus mereka sediakan untuk kenyamanan konsumennya, sekalipun hanya sebagian kecil konsumen *in-side* yang memintanya.

Selain penjualan kamar, juga terdapat pendapatan utama lainnya seperti sewa ruangan dengan beberapa ukuran yang dapat dipergunakan untuk pertemuan-pertemuan. Pertemuan-pertemuan tersebut sudah tentu memerlukan makanan dan minuman. Dalam hal ini terdapat kebijakan hotel yang bervariasi. Ada yang menyewakan ruangan satu paket dengan makanan dan minuman dan pihak penyewa dilarang membawa makanan dan minuman dari luar, dan ada pula membuat kebijakan yang membebaskan penyewa untuk mengambil *catering* dari luar. Dari sewa ruangan ini, sedikit atau banyak juga menghasilkan penjualan ikutan, yakni makanan dan minuman.

Penjualan bebas dilakukan, mengingat sudah tersedia fasilitas standar yang dapat ditawarkan ke umum seperti restoran, kolam renang, *fitness center* dan *banquet*. Penjualan ini menambah pendapatan hotel, penjualan kamar dan sewa ruangan tetap merupakan produk utama yang dihasilkan oleh hotel. Format dan bentuk laporan laba/rugi hotel mencakup seluruh penjualan dan laporan keuangan setiap departemen. Menurut Wiyasha (2007:29-31), elemen-elemen laporan laba/rugi hotel sebagai berikut:

- 1) Penjualan
- 2) Harga pokok (*Cost of Sales*) dan Biaya Operasional Departemen
- 3) Laba Departemental
- 4) Biaya Operasional yang tidak didistribusikan (*Undistributed Operating Expenses*)
- 5) Biaya tetap
- 6) Pajak Penghasilan
- 7) Laba bersih

Penjualan terbagi dalam penjualan setiap departemen. Disini di asumsikan bahwa hotel menawarkan jasa kamar, makanan dan minuman, dan berbagai jasa lain seperti komunikasi (telepon, faximili & internet), dan cucian (*Laundry*). Harga pokok (*Cost of sales*) dan biaya operasi departemen adalah keseluruhan biaya yang diserap oleh departemen yang bersangkutan untuk menghasilkan penjualan didepartemen tersebut (*department expenses*). Laba departemental merupakan selisih seluruh penjualan departemen dengan harga pokok dan biaya yang terjadi. Departemen kamar (*Room department*) misalnya menghasilkan laba setelah hasil penjualan dikurangi dengan seluruh biaya yang terjadi didepartemen kamar. Pendekatan yang sama diterapkan pula pada departemen lain.

Biaya-biaya operasional yang tidak didistribusikan adalah biaya yang tidak didistribusikan ke departemen yang menghasilkan penjualan, namun diserap untuk departemen Administrasi & Umum (*Administrative & General = A&G Department*, Biaya Pemasaran, Biaya Operasi dan Pemeliharaan serta Energi atau disingkat POMEK (*Property Operation and Maintenance Energy Cost*). Biaya tetap mencakup biaya-biaya yang tidak dipengaruhi oleh aktivitas atau volume bisnis hotel, antara lain: gaji manajemen, asuransi, bunga, depresiasi dan amortisasi. Biaya tersebut bisa saja berubah, misalnya biaya bunga yang menurun setiap bulan, namun bukan karena dipengaruhi oleh tingkat hunian kamar hotel yang berubah setiap bulan, melainkan karena sistem pembayaran bunga yang diterapkan adalah bunga menurun. Dengan adanya laba seluruh departemen, dikurangi dengan *Undistributed Expenses* dan *Fixed Cost*, maka diperoleh laba sebelum pajak. Berdasarkan laba sebelum pajak ini dapat diperhitungkan PPh yang mengurangi laba sebelum pajak, sehingga dihasilkan laba bersih.

Perlu diketahui jika dalam perusahaan manufaktur, komponen biaya diluar biaya tenaga kerja dan biaya bahan baku disebut dengan biaya umum pabrik atau *overhead* pabrik. Dalam industri perhotelan (dan restoran), yang dimaksud dengan biaya *overhead* adalah biaya-biaya yang didistribusikan dan biaya tetap sebagaimana dijelaskan tersebut diatas. Dengan demikian, “*overhead cost* merupakan biaya tidak langsung bagi departemen hotel yang menghasilkan pendapatan” (Wiyasha, 2007:189).