

JURNAL AKUNTANSI, 1 (Oktober), 41 - 51. ©Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Katolik Indonesia
Atma Jaya Gedung Karol Wojtyła, Jalan Jenderal Sudirman 51 Jakarta 12930

PENERAPAN *TIME-DRIVEN ACTIVITY BASED COSTING* PADA PERHITUNGAN HARGA POKOK PRODUK JASA DI PT ERNEST ADVISORY

Indira Kristina*
L Jade Falianny†

ABSTRACT

This research aimed to calculate the cost of the product PT Ernest Advisory services using Time-Driven Activity Based Costing (TDABC). TDABC is a method of calculating the cost-based activity that is controlled by time so the cost of goods produced to be more accurate. The method used in this research is a case study in PT Ernest Advisory using data from 2015. Based on these data, the authors calculated the cost of using TDABC. Calculations using TDABC generate product cost services Tax Audit and Tax Objection Rp 14,260,620, Monthly Tax Compliance Rp 5.03328 million, Tax Appeal Rp 18.981 million, Tax Review Rp 12,920,700 and Rp Transfer Pricing Documentation 13.5201 million.

Key words: time-driven activity based costing, taxation consultant

1. PENDAHULUAN

Perekonomian yang berkembang pesat menyebabkan tingginya tingkat persaingan antarperusahaan. Persaingan ini mendorong perusahaan-perusahaan untuk bertahan dan berupaya memenangkan persaingan dengan strategi yang tepat. Salah satu caranya adalah dengan memberikan perhitungan biaya yang akurat dalam penentuan harga jual barang atau jasa. Perusahaan juga dituntut untuk dapat menghasilkan produk atau jasa yang berkualitas dengan harga yang sesuai. Hal ini akan sulit dicapai oleh perusahaan apabila tidak dapat melakukan efisiensi produksi serta *cost effective*. *Cost effective* hanya dapat dicapai perusahaan yang dapat mengelola biaya dengan baik disertai metode biaya yang

* Unika Atma Jaya Jakarta

† Unika Atma Jaya Jakarta

mendukung. Metode biaya yang dimaksud ialah metode yang tidak menyebabkan terjadinya distorsi, tidak membutuhkan banyak biaya dan konsumsi waktu.

Sebagian besar perusahaan saat ini masih menggunakan sistem alokasi pembiayaan tradisional dalam perhitungan harga pokok produknya. Pada sistem tradisional, biaya *overhead* akan dibebankan ke produk berdasarkan *unit level activity drivers*, yaitu dalam satuan unit, jam kerja langsung, atau jam kerja mesin. Pengalokasian dengan pembiayaan tradisional tersebut dapat menyebabkan penentuan harga pokok produk yang kurang akurat. Hal ini disebabkan tidak semua faktor dan sumber daya dalam produksi dapat dibebankan secara proporsional terhadap setiap unit produk yang dihasilkan. Untuk mengatasi hal tersebut muncul alternatif sistem pembiayaan berbasis aktivitas (*activity based cost*) agar informasi atas biaya dapat diberikan secara akurat.

Sistem *Activity Based Cost* (ABC) mengidentifikasi berbagai macam aktivitas yang dilakukan perusahaan selama proses produksi. Kemudian, biaya *overhead* akan ditelusuri berdasarkan persentase penggunaannya terhadap aktivitas yang terjadi selama proses produksi. Namun, menurut Kaplan dan Anderson (2007, p.7) terdapat beberapa kendala dalam implementasi ABC, antara lain data yang digunakan bersifat subjektif dan sulit untuk divalidasi, proses wawancara dan survei membutuhkan banyak waktu dan biaya, serta biaya mahal untuk menyimpan, memproses, dan melaporkan data.

Berdasarkan kelemahan sistem ABC tersebut, muncul solusi dengan menggunakan waktu sebagai dasar perhitungan biaya atas setiap aktivitas dalam proses produksi yang disebut *Time-Driven Activity Based Costing* (TDABC). Dalam sistem ABC, yang dikembangkan oleh Kaplan dan Anderson (2007) ini, aktivitas dan biaya produk atau jasa atau objek lainnya ditentukan dengan prinsip bahwa yang mengonsumsi biaya atau sumber daya adalah aktivitas yang dapat diukur dan diestimasi dalam jumlah waktu.

Berdasarkan uraian di atas, penulis memilih *Time-Driven Activity Based Costing* sebagai topik penelitian. TDABC dapat digunakan pada perusahaan jasa untuk menentukan biaya dari suatu aktivitas yang diukur dengan rentang waktu pengerjaan aktivitas tersebut. Salah satu bentuk perusahaan jasa yang dapat

menggunakan TDABC adalah konsultan perpajakan. Perusahaan jasa ini dapat menerapkan TDABC karena memenuhi persyaratan dalam penerapan TDABC, yaitu memiliki produk yang beragam dan memiliki biaya tidak langsung (BTL) yang tidak berkaitan dengan jasa yang diproduksi.

2. TINJAUAN LITERATUR

Adeoti dan Valverde (2013), melakukan penelitian yang berfokus pada kontribusi aktivitas pegawai pelayanan teknologi informasi terhadap layanan itu sendiri. Penelitian ini berisi tentang implementasi TDABC pada pengelolaan biaya untuk layanan teknologi informasi dan bagaimana TDABC dapat digunakan untuk mencapai pengurangan biaya yang signifikan pada layanan tersebut. Dalam penelitian ini model TDABC dibuat untuk mengevaluasi biaya setiap jenis layanan yang dilakukan untuk memperoleh informasi mengenai biaya dari setiap jenis layanan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa TDABC mampu menunjukkan biaya secara terstruktur sehingga informasi yang berguna dapat diperoleh untuk membantu manajer operasional teknis dan supervisi agar fokus pada pengelolaan biaya, pelanggan, atau produk. Hal tersebut mampu mengurangi biaya operasional, menghasilkan efisiensi permintaan anggaran, dan membantu pengambilan putusan yang mengarah pada penghematan.

Stout dan Propri (2011) meneliti implementasi TDABC di perusahaan elektronik dengan menggunakan dua pusat biaya (*cost center*), yaitu proses order domestik dan *engineering*. *Cost center* proses order domestik terdiri atas biaya pendukung dua departemen, yaitu akuntansi dan layanan pelanggan. *Cost center engineering* mengidentifikasi beberapa aktivitas, seperti implementasi perubahan biaya, pengembangan produk baru, dan aktivitas *engineering* lainnya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa TDABC menyediakan informasi biaya yang lebih akurat, mudah dipertahankan, dan terintegrasi dengan data yang tersedia pada sistem *enterprise resource planning* (ERP).

3. METODE PENELITIAN

Penulis melakukan peninjauan secara langsung sebanyak tiga kali ke objek penelitian pada bulan Februari dan Maret 2016. Objek penelitian penulis adalah PT Ernest Advisory yang merupakan kantor konsultan perpajakan. Jenis data yang

digunakan penulis dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh dari PT Ernest Advisory. Penulis memperoleh data tersebut dengan menggunakan beberapa cara berikut.

a. Observasi langsung

Penulis melakukan pengamatan secara langsung di PT Ernest Advisory saat melakukan praktik kerja atau magang. Selama melaksanakan praktik kerja, penulis memantau aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam menghasilkan produk jasa dan estimasi waktu yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk jasa.

b. Wawancara

Penulis berkomunikasi secara langsung dengan narasumber perusahaan terkait dengan informasi yang dibutuhkan dalam penelitian ini. Narasumber yang diwawancarai adalah Ibu Friska selaku staf ahli di PT Ernest Advisory. Hasil wawancara ini memberikan informasi berupa sejarah perusahaan, struktur organisasi, biaya selama tahun 2015, produk jasa yang dikerjakan oleh perusahaan, dan waktu yang dibutuhkan untuk mengerjakan produk jasa.

c. Studi kepustakaan

Penulis mempelajari literatur-literatur dan sumber-sumber tertulis lainnya yang berhubungan dengan masalah yang akan diteliti.

Penulis menggunakan metode analisis deskriptif dalam penelitian ini untuk menjelaskan dan memberi gambaran terhadap variabel penelitian, yaitu aktivitas yang dilakukan saat menghasilkan produk jasa, biaya yang berhubungan dengan proses produksi, tarif per aktivitas, dan harga pokok produk jasa. Data dan informasi berupa biaya-biaya yang diperoleh penulis akan disajikan secara sistematis dalam bentuk tabel.

Dalam penelitian ini penulis menggunakan metode TDABC dalam menghitung harga pokok produk jasa yang dihasilkan oleh PT Ernest Advisory. Tahap-tahap menghitung harga pokok produksi dengan menggunakan TDABC adalah sebagai berikut.

1. Mengidentifikasi aktivitas

Langkah pertama dalam menerapkan TDABC adalah mengidentifikasi aktivitas-aktivitas utama yang dilakukan saat menghasilkan produk jasa, aktivitas-aktivitas tersebut hanya mengonsumsi biaya tidak langsung (BTL).

2. Melakukan pembebanan biaya ke aktivitas

Setelah mengidentifikasi aktivitas, langkah berikutnya adalah membebankan biaya-biaya yang berhubungan dengan proses penyediaan produk jasa baik biaya langsung maupun BTL. Pembebanan BTL dilakukan melalui rasio konsumsi BTL oleh setiap aktivitas.

3. Menghitung tarif untuk setiap aktivitas

Untuk menghitung tarif setiap aktivitas penyediaan produk jasa, perlu diketahui kapasitas waktu yang dibutuhkan setiap aktivitas tersebut. Tarif setiap aktivitas penyediaan produk jasa dapat dihitung dengan cara membagi total BTL dari masing-masing aktivitas dengan waktu yang digunakan oleh setiap aktivitas.

4. Menghitung harga pokok produk jasa

Langkah terakhir adalah menghitung harga pokok produk jasa menurut TDABC. Harga pokok jasa merupakan hasil penjumlahan dari semua komponen biaya yang berkaitan dengan penghitungan harga pokok jasa. BTL ditelusuri pada setiap produk jasa dengan cara mengalikan tarif untuk setiap aktivitas penyediaan produk jasa dengan waktu yang dibutuhkan setiap aktivitas tersebut. Biaya langsung dapat dibebankan secara langsung kepada setiap pelayanan jasa sesuai dengan jumlah unit biaya langsung yang digunakan dalam melakukan kegiatan pelayanan jasa tersebut.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Unsur-unsur biaya yang terkait dengan harga pokok produk jasa PT Ernest Advisory adalah sebagai berikut.

1. Biaya langsung

Biaya langsung yang digunakan untuk menghasilkan produk jasa di PT Ernest Advisory adalah kertas dan tinta printer. Semua jenis produk jasa yang dihasilkan berupa dokumen-dokumen yang menggunakan kertas dan tinta printer sebagai *hard copy* perusahaan.

2. Biaya tidak langsung

Biaya-biaya yang termasuk biaya tidak langsung adalah sebagai berikut:

a. Biaya telepon

Biaya ini merupakan biaya untuk membayar tagihan telepon yang digunakan untuk berkomunikasi dengan klien dan pihak-pihak yang memiliki kepentingan dengan perusahaan.

b. Biaya sewa kantor dan pemeliharaan

Biaya ini merupakan biaya untuk membayar sewa gedung, termasuk listrik dan pemeliharannya yang digunakan sebagai tempat bekerja bagi seluruh karyawan.

c. Biaya gaji dan tunjangan

Biaya gaji dan tunjangan adalah biaya untuk membayar gaji dan tunjangan para karyawan yang bekerja di PT Ernest Advisory. Seluruh karyawan akan mendapatkan gaji pokok serta tunjangan hari raya (THR).

d. Biaya penyusutan aktiva tetap

Biaya ini merupakan biaya untuk penyusutan aktiva tetap milik perusahaan. Untuk laptop, printer, dan TV disusutkan dengan menggunakan metode penyusutan saldo menurun ganda, sedangkan untuk kursi dan meja digunakan metode penyusutan garis lurus.

e. Biaya transportasi

Biaya ini merupakan biaya untuk membayar akomodasi karyawan dalam menjalankan tugas mereka, seperti perjalanan ke tempat klien, dan ke kantor pajak.

f. Biaya internet

Biaya ini merupakan biaya untuk membayar penggunaan internet guna menunjang semua pekerjaan yang dilakukan di kantor.

g. Tinta printer

Biaya ini merupakan biaya untuk membayar tinta printer yang akan dipergunakan untuk pembuatan laporan dan dokumen-dokumen yang diperlukan.

h. Biaya lain-lain

Biaya ini merupakan biaya untuk membayar keperluan pendukung di kantor, seperti air mineral, kopi, gula, teh, dan alat tulis untuk dikonsumsi dan digunakan oleh karyawan.

Berikut ini adalah empat tahap untuk menghitung harga pokok produk jasa PT Ernest Advisory dengan menggunakan TDABC.

1. Mengidentifikasi aktivitas

Langkah pertama dalam menghitung harga pokok jasa dengan TDABC adalah mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang dilakukan oleh PT Ernest Advisory untuk menghasilkan pelayanan jasa.

2. Membebankan biaya ke aktivitas

Biaya langsung merupakan komponen biaya yang dapat ditelusuri secara langsung pada setiap jenis jasa, sedangkan BTL merupakan biaya yang tidak dapat ditelusuri secara langsung pada setiap jenis jasa, sehingga BTL harus dibebankan dengan menggunakan rasio dari BTL yang dikonsumsi oleh jasa tersebut. Semua BTL didistribusikan ke aktivitas-aktivitas jasa berdasarkan rasio yang diperoleh penulis melalui pengamatan dan wawancara langsung dengan pemilik, manajer, dan karyawan PT Ernest Advisory.

3. Menghitung tarif per aktivitas

Terdapat tiga tahap untuk menghitung tarif per aktivitas. Pertama, menghitung total waktu kerja efektif yang digunakan dalam satu tahun. Total waktu kerja efektif yang digunakan dalam satu tahun dapat dihitung dengan cara mengalikan total karyawan yang bekerja di PT Ernest Advisory dengan waktu kerja efektif dalam satu tahun. Penulis menggunakan ketentuan pemerintah dalam KepMen No.102/MEN/VI/2004 Pasal 8 ayat (2) mengenai waktu kerja lembur dan upah kerja lembur, yaitu sebesar 173 jam selama satu bulan. Kedua, menghitung konsumsi waktu setiap aktivitas waktu yang digunakan yang diperoleh dari hasil distribusi JKL ke aktivitas yang kemudian dikonversikan ke dalam satuan menit. Ketiga, menghitung tarif per aktivitas. Tarif per aktivitas dapat dihitung dengan cara membagi total BTL dari masing-masing aktivitas dengan total konsumsi waktu dari setiap aktivitas, atau dapat ditulis dengan rumus:

$$\text{Tarif per aktivitas} = \frac{\text{Total biaya per aktivitas}}{\text{Konsumsi waktu per aktivitas}}$$

4. Menghitung harga pokok produk jasa

Harga pokok produk jasa diperoleh dengan cara mengalikan tarif per aktivitas dengan konsumsi waktu setiap produk jasa per aktivitas ditambah dengan biaya langsung sehingga harga pokok produk jasa dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Harga pokok} = (\text{tarif per aktivitas} \times \text{konsumsi waktu}) + \text{BL}$$

Setelah menganalisis hasil perhitungan harga pokok produk jasa PT Ernest Advisory dengan menggunakan TDABC dan persentase keuntungan yang diperoleh, penulis menyimpulkan bahwa TDABC dapat diterapkan di perusahaan jasa, seperti PT Ernest Advisory untuk menghitung harga pokok produknya karena memenuhi syarat penerapan TDABC, yaitu memiliki keragaman produk (*product diversity*) dan rasio konsumsi (*consumption ratio*). Contohnya, *tax audit* mengonsumsi aktivitas dengan rasio konsumsi yang lebih besar daripada *tax monthly compliance*. Hal ini dipengaruhi oleh tingkat kompleksitas dan waktu pengerjaan yang berbeda, yaitu delapan bulan untuk *tax audit* dan sebulan untuk *tax monthly compliance*.

TDABC juga dapat menunjukkan efisiensi proses pengerjaan produk dan pemanfaatan kapasitas waktu. Setelah dilakukan perhitungan, ternyata waktu yang digunakan oleh karyawan di PT Ernest Advisory lebih besar daripada kapasitas waktu yang tersedia. Kapasitas waktu yang tersedia adalah 21.600 JKL, sedangkan waktu yang digunakan oleh karyawan adalah 24.432 JKL. Dengan mengetahui kondisi tersebut, *managing partner* dan *senior advisor* PT Ernest Advisory dapat melakukan evaluasi terhadap jumlah pekerjaan, waktu yang dibutuhkan, dan jumlah karyawan yang mengerjakan setiap pekerjaan. Jika kondisi tersebut dibiarkan dalam waktu yang panjang, kinerja karyawan dapat menurun akibat mengalami tekanan dalam bekerja.

Selain itu, keuntungan yang diperoleh dari hasil pengurangan harga jual dengan harga pokok yang dihitung menggunakan TDABC memberikan hasil yang sesuai dengan keadaan di PT Ernest Advisory, sehingga terbukti bahwa hasil

perhitungan harga pokok produk jasa dengan menggunakan TDABC adalah akurat.

Setelah menganalisis keunggulan TDABC, perusahaan yang ingin menerapkan TDABC harus memperhatikan beberapa hal penting, seperti mengidentifikasi aktivitas, melakukan pembebanan biaya ke aktivitas, dan menghitung tarif untuk setiap aktivitas. Dalam mengidentifikasi aktivitas, perusahaan harus dapat memilah-milah aktivitas yang dilakukan dalam menghasilkan suatu produk dan menentukan biaya yang dikonsumsi oleh aktivitas-aktivitas tersebut. Setelah itu, perusahaan harus dapat membebankan biaya-biaya yang dikonsumsi oleh setiap aktivitas dengan menggunakan rasio konsumsi setiap aktivitas. Jika perusahaan sudah dapat membebankan biaya-biaya ke dalam setiap aktivitas, hal terakhir yang harus diperhatikan ialah waktu yang dibutuhkan karyawan dalam melakukan setiap aktivitas untuk menentukan kapasitas waktu yang dibutuhkan, sehingga perusahaan dapat menghitung besar tarif untuk setiap aktivitas.

5. SIMPULAN DAN SARAN

PT Ernest Advisory selama ini belum pernah melakukan perhitungan harga pokok untuk setiap jenis jasa yang tersedia. Penentuan harga jual untuk setiap produk jasa yang dilakukan selama ini masih terbatas pada analisis pasar. Namun, analisis pasar tidak mampu menunjukkan efisiensi proses pengerjaan produk dan pemanfaatan kapasitas waktu. Penerapan TDABC dapat membantu PT Ernest Advisory dalam menghitung harga pokok yang akurat sehingga perusahaan dapat mengambil putusan 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-produk apa saja yang memberikan keuntungan dan produk-produk apa saja 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.

Sebaiknya PT Ernest Advisory mulai menerapkan TDABC dalam menghitung harga pokok produk jasanya karena TDABC dapat memberikan

perhitungan harga pokok produk jasa yang lebih akurat, sehingga mampu menghasilkan perhitungan laba/rugi yang lebih akurat pula. Penerapan TDABC dapat membantu perusahaan untuk mengidentifikasi efektivitas dari aktivitas yang dikerjakan oleh karyawan dan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan. Diketahui bahwa karyawan hanya memiliki waktu yang cukup singkat untuk mengerjakan setiap produk jasa, sehingga biaya yang dibebankan hanya sebatas pada waktu yang ditetapkan oleh perusahaan. Jika karyawan mengerjakan jasa tersebut lebih dari waktu yang ditetapkan, kelebihan waktu tersebut menjadi tanggung jawab pribadi, sehingga perusahaan tidak membebankan biaya-biaya yang diperlukan untuk kelebihan waktu tersebut. Hal ini dapat dilihat dari waktu yang dipakai oleh karyawan dalam mengerjakan pekerjaan lebih besar daripada kapasitas waktu yang tersedia, sehingga dapat disimpulkan bahwa PT Ernest Advisory memiliki banyak pekerjaan, tetapi karyawan yang dipekerjakan hanya sedikit.

Dengan demikian, PT Ernest Advisory dapat melakukan pertimbangan untuk menambah jumlah karyawan agar karyawan masing-masing dapat melakukan setiap pekerjaan dengan waktu penyelesaian yang sesuai sehingga mereka memiliki performa yang baik. Jika setiap karyawan dapat mempertahankan performanya, perusahaan dapat memperoleh hasil yang baik secara berkelanjutan. Hal-hal yang harus dilakukan sebelum mengambil pertimbangan tersebut ialah mengidentifikasi aktivitas, melakukan pembebanan biaya ke aktivitas, dan menghitung tarif per aktivitas.

DAFTAR RUJUKAN

- Adeoti, A. A., & Valverde, R. (2013). Time-driven activity based costing for the improvement of IT service operations. *International Journal of Business and Management*, 9, pp. 109-128.
- Garrison, R. H., Noreen, E. W., Brewer, P. C., Cheng, N. S., & Yuen, K. C.K. (2012). *Managerial accounting: An Asian perspective*. Singapore: McGraw-Hill.
- Hansen, D.R., & Mowen, M. M. (2013). *Cornerstones of cost management*. (3rd ed). OH: South-Western Cengage Learning.
- Horngren, C. T., Datar, S. M., Foster, G., Rajan, M. V., & Itner, C. D. (2012). *Cost accounting: A managerial emphasis*. (14th ed). Upper Saddle River, New Jersey: Pearson Education International.

- Kaplan, R. S., & Anderson, S. R. (2007). *Time driven activity based costing : A simpler and more powerful path to higher profits*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kepmenakertrans No. 102/MEN/VI/2004. (2004). *Kepmenakertrans no. 102/MEN/VI/2004 tentang waktu dan upah kerja lembur*. Jakarta: Keputusan Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi.
- Kotler, P., & Amstrong, G. (2012). *Principle of marketing* (14th ed.) Upper Saddle River, N.J.: Pearson Prentice Hall.
- Schroeder, R., G., M., W. Clark., & Jack, M. C. (2011). *Financial accounting theory and analysis*. (10th ed.). Hoboken, N.J.: John Wiley & Sons, INC.
- Stout, D. E., & Propri, J. M. (2011). Implementing time-driven activity based costing at a medium-sized electronics company. *Management Accounting Quarterly* Spring, XII (3), 1-11.