

Analisis Kualitatif Terhadap Manfaat dan Tantangan Penerapan *Activity-Based Costing* (ABC) dalam Industri Jasa

Tegar Priyo Nugroho¹, Tiolina Evi Nausta Pardede², Ahmad Zaikifli Al Qaf³, Eri Setiawan⁴,
Excella Nala Amalia⁵,

^{1,2,3,4,5} Program Studi Akuntansi, Perbanas Institute, Jakarta, Indonesia 12940

*E-mail korespondensi : tegar.priyo73@perbanas.id

Kata kunci:

Activity-Based Costing (ABC)

Industri jasa

Tantangan

Manfaat

Analisis kualitatif

Diterima: 10 Oktober 2024

Disetujui: 15 November 2024

Diterbitkan: 30 Desember 2024

Penerbit:

Perbanas Institute



This work is licensed under Attribution-NonCommercial-ShareAlike 4.0 International. To view a copy of this license, visit <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>

ABSTRACT

Penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi dan menganalisis tantangan serta manfaat penerapan Activity-Based Costing (ABC) dalam industri jasa. Menggunakan pendekatan kualitatif, studi ini melibatkan wawancara mendalam dengan manajer keuangan dan akuntansi di berbagai perusahaan jasa. Hasil penelitian menunjukkan bahwa meskipun ABC menawarkan manfaat signifikan dalam meningkatkan akurasi penentuan biaya dan pengambilan keputusan manajerial, implementasinya dihadapkan pada berbagai tantangan seperti biaya tinggi, resistensi internal, dan kompleksitas dalam pengumpulan data. Temuan ini memberikan wawasan penting bagi perusahaan jasa yang mempertimbangkan atau sedang dalam proses penerapan ABC.

I. PENDAHULUAN

Perusahaan jasa adalah perusahaan yang menyediakan jasa atau layanan kepada individu, kelompok, maupun organisasi dan mendapatkan penghasilan dari jasa atau layanan tersebut. Sama seperti industri di bidang lainnya, akurasi dalam perhitungan biaya dalam industri jasa menjadi faktor kunci yang mempengaruhi keberhasilan perusahaan. Salah satu metode penghitungan biaya yang digunakan untuk meningkatkan akurasi dalam penentuan biaya adalah *Activity-Based Costing* (ABC). Metode ini dianggap dapat memberikan gambaran dan wawasan yang lebih luas terkait pengelolaan biaya dibandingkan metode konvensional.

Dalam industri manufaktur, penerapan ABC terbukti efektif dalam meningkatkan efisiensi biaya dan pengambilan keputusan (Kumar & Mahto, 2013). Namun karakteristik antara industri manufaktur dan jasa yang berbeda akan menjadi tantangan tersendiri bagi perusahaan jasa yang menerapkan ABC. Industri jasa memiliki karakteristik yang unik

seperti hubungan pelanggan yang erat, variabilitas tinggi, dan ketergantungan pada sumber daya manusia. Meskipun demikian, banyak perusahaan jasa yang tertarik untuk menerapkan ABC karena banyak manfaat yang dirasakan seperti peningkatan akurasi penentuan biaya, pengendalian biaya yang lebih baik, dan kemampuan untuk mengidentifikasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah.

Penelitian ini berfokus pada analisis kualitatif terhadap tantangan dan manfaat penerapan ABC dalam industri jasa. Dengan memahami kendala-kendala yang dihadapi serta manfaat yang dapat diperoleh, diharapkan hasil penelitian ini dapat memberikan wawasan yang lebih dalam bagi perusahaan jasa yang ingin menerapkan ABC, serta memberikan kontribusi bagi pengembangan teori dalam bidang akuntansi manajemen.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini berfokus pada dua pertanyaan utama yaitu (1) "Apa saja tantangan yang dihadapi perusahaan jasa dalam penerapan ABC?" dan (2) "Apa manfaat yang dapat diperoleh dari penerapan ABC dalam industri jasa?". Adapun tujuan dari penelitian ini adalah untuk memahami tantangan yang dihadapi dan manfaat yang diperoleh perusahaan jasa dalam penerapan ABC, dengan harapan dapat memberikan rekomendasi praktis bagi perusahaan lain yang ingin mengadopsi metode ini.

II. KAJIAN TEORI

1.1. Manfaat Penerapan *Activity-Based Costing* (ABC) dalam Industri Jasa

Activity-Based Costing merupakan sistem penghitungan biaya yang lebih canggih dibandingkan metode tradisional, terutama karena ABC mengalokasikan biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan, bukan hanya berdasarkan volume produksi. Dalam industri jasa, di mana banyak biaya terkait dengan aktivitas non-produktif atau overhead, ABC memberikan cara yang lebih efisien untuk mengalokasikan biaya kepada layanan yang spesifik. Lebih jelasnya, Edward J. Blocher dkk. dalam bukunya "*Cost Management: A Strategic Emphasis*" menjelaskan bahwa awalnya, banyak perusahaan mengadopsi ABC untuk mengurangi distorsi biaya produk yang sering ditemukan dalam penggunaan sistem penetapan biaya berbasis volume. Beberapa manfaat utama yang dirasakan perusahaan yang mengadopsi ABC adalah:

1. Pengukuran profitabilitas yang lebih baik.

ABC menyediakan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, yang mengarah pada pengukuran profitabilitas produk dan pelanggan yang lebih akurat serta keputusan strategis yang lebih terinformasi tentang harga, lini produk, dan segmen pasar.

2. Pengambilan keputusan yang lebih baik.

ABC memberikan pengukuran yang lebih akurat dari biaya yang memicu aktivitas, membantu manajer untuk meningkatkan nilai produk dan proses dengan membuat keputusan desain produk yang lebih baik, keputusan dukungan pelanggan yang lebih baik, dan mendorong proyek peningkatan nilai.

3. Peningkatan proses.

Sistem ABC menyediakan informasi untuk mengidentifikasi area yang memerlukan peningkatan proses.

4. Estimasi biaya yang lebih akurat.

Biaya produk yang lebih baik menghasilkan estimasi biaya pekerjaan yang lebih akurat untuk keputusan harga, penganggaran, dan perencanaan.

5. Biaya kapasitas yang tidak digunakan.

Sistem ABC menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengidentifikasi biaya kapasitas yang tidak digunakan dan menjaga akuntansi terpisah untuk biaya ini. Secara keseluruhan, tujuannya adalah untuk mengelola tingkat kapasitas untuk mengurangi biaya pemanfaatan kapasitas yang rendah dan untuk menentukan harga produk dan layanan dengan benar.

1.2. Tantangan Penerapan *Activity-Based Costing* (ABC) dalam Industri Jasa

Meskipun ABC diakui memiliki banyak manfaat, penerapannya sering kali mengalami kegagalan. Tantangan terbesar dari model ABC terletak pada proses implementasinya yang rumit, yang sering kali mengakibatkan ketidakseimbangan antara biaya dan manfaat yang diperoleh perusahaan (Fito dkk., 2018). Sejak awal penyebaran model ABC, banyak kasus kegagalan yang dilaporkan terkait dengan proses implementasinya. Hal ini menimbulkan situasi paradoks, di mana meskipun model ini diakui oleh para akademisi dan profesional, tingkat keberhasilannya dalam penerapan tidak sejalan dengan ekspektasi.

Beberapa penelitian menunjukkan bahwa kegagalan implementasi ABC disebabkan oleh berbagai faktor, termasuk karakteristik individu perusahaan (Soin, Seal & Cullen, 2002), faktor organisasi (Ax & Greve, 2016), faktor eksternal, faktor teknologi, profil tugas yang dilakukan, dan faktor strategis. Selain itu, proses penyebaran ABC tidak selalu didasarkan pada pemilihan opsi yang paling efisien. Seringkali, proses ini dipengaruhi oleh tekanan eksternal atau proses mimetik, yang mana perusahaan mengadopsi model ABC karena mengikuti tren atau tekanan dari perusahaan induk, bukan karena pertimbangan efisiensi yang matang. Granlund dan Lukka (sebagaimana dikutip dalam Fito dkk., 2018) menjelaskan bahwa terdapat 4 pendorong utama yang mempengaruhi kegagalan implementasi ABC:

1. Tekanan Ekonomi: Perusahaan merespons perubahan dalam kondisi ekonomi yang mempengaruhi keputusan manajemen biaya.
2. Tekanan Regulasi: Peraturan atau standar yang diberlakukan oleh otoritas atau lembaga terkait yang mendorong perusahaan untuk mengadopsi sistem tertentu, termasuk ABC.
3. Tekanan Koersif: Tekanan dari perusahaan induk atau lembaga lain yang memiliki kekuatan untuk mempengaruhi keputusan perusahaan, memaksa mereka untuk mengadopsi model tertentu.
4. Proses Mimetik: Di bawah kondisi ketidakpastian, perusahaan cenderung mengadopsi model yang paling banyak dipublikasikan dan didukung oleh individu atau organisasi yang dianggap kredibel, dengan tujuan untuk memperoleh legitimasi.

III. METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan mengandalkan data sekunder. Sumber data sekunder diambil dari jurnal, buku, serta artikel ilmiah yang membahas penerapan ABC dalam industri jasa. Literatur yang digunakan mencakup studi kasus dan laporan empiris yang telah dipublikasikan sebelumnya, serta kajian teoritis mengenai tantangan dan manfaat ABC.

Penggunaan data sekunder memungkinkan peneliti untuk mendapatkan wawasan yang lebih luas dari berbagai studi yang telah dilakukan di berbagai perusahaan jasa, yang melibatkan berbagai sektor seperti perbankan, asuransi, rumah sakit, dan pariwisata. Data yang dikumpulkan dianalisis menggunakan pendekatan analisis tematik, di mana peneliti mengidentifikasi tema utama dari literatur terkait.

IV. HASIL DAN DISKUSI

Menurut jurnal Penerapan *Activity Based Costing* Pada Industri Perhotelan Di Indonesia oleh Hartono, dkk, dalam industri jasa terutama di sektor hotel, penerapan ABC menghadapi beberapa masalah. Salah satu masalah utama adalah menentukan penggerak aktivitas yang tepat karena keduanya harus memiliki hubungan sebab-akibat yang jelas. Selain itu, organisasi tersebut gagal menerapkan ABC karena kurangnya sumber daya manusia dan teknologi. Selain itu, kecenderungan ABC untuk membuat semua biaya menjadi variabel dapat menyebabkan kesulitan bagi manajemen dalam membuat keputusan jangka pendek. Selain itu, karena kompleksitas sistem ABC tidak sesuai dengan kapasitas operasional organisasi yang lebih kecil, mungkin kurang relevan untuk menggunakannya bagi organisasi yang lebih kecil.

Namun, ada banyak keuntungan signifikan dalam menggunakan ABC. Salah satunya adalah kemampuan untuk menentukan biaya produksi dengan lebih akurat, yang akan mengurangi risiko mengalami biaya yang terlalu sedikit atau terlalu banyak. Ini membantu bisnis menetapkan harga jual yang tepat dan meningkatkan daya saing mereka di pasar. Selain itu, pengukuran kinerja yang lebih akurat memungkinkan perusahaan untuk terus melakukan perbaikan berkelanjutan. Pada akhirnya, ini akan membantu perusahaan bertahan dan sukses di masa depan.

Menurut jurnal Penerapan *Activity Based Costing* Dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap (Studi Kasus pada RSUD Mayjen H. A. Thalib Kerinci) oleh Rio Baviga ditemukan terdapat perbedaan tarif dengan menggunakan metode tradisional dan metode ABC. Dimana terdapat beberapa kelas kamar yang tarif menggunakan metode tradisional lebih tinggi dibandingkan metode ABC yaitu Suite Room, VVIP, dan VIP. Sedangkan beberapa kelas kamar lainnya, tarif menggunakan metode tradisional lebih rendah dibandingkan metode ABC yaitu kelas utama, kelas I, kelas II, kelas III.

Perbedaan yang terjadi antara tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode tradisional dan metode *Activity Based Costing*, disebabkan karena pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk. Pada metode akuntansi biaya tradisional, biaya *overhead* pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya *overhead*. Sedangkan pada metode ABC, biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost*

driver. Sehingga dalam metode *Activity Based Costing*, telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

Tantangan yang dihadapi Rumah Sakit dalam jurnal ini, seperti yang dialami pada Bank (Haryanti, 2022) dan usaha Laundry (Tripalupi, 2024), adalah kurangnya data biaya-biaya yang disiapkan oleh Perusahaan-perusahaan tersebut seperti biaya administrasi, biaya pemasaran, dan biaya-biaya lainnya yang merupakan salah satu pemicu biaya (*cost driver*) dalam sistem ABC. Hal tersebut dapat menyebabkan distorsi dalam penghitungan ABC, sehingga nilai yang dihasilkan dalam penelitian tersebut tidak menunjukkan nilai yang seharusnya.

Selain itu, penelitian yang dilakukan oleh Putri Trisyana pada Rumah Sakit Prikasih menunjukkan peningkatan efisiensi dalam penetapan perhitungan tarif kamar rawat inap. Sebelum menggunakan *Activity Based Costing*, metode perhitungan tarif kamar rawat inap adalah dengan mempertimbangkan tarif kamar tahun sebelumnya, kenaikan dan penurunan atas inflasi, maupun kondisi pesaing. Data yang dikumpulkan oleh peneliti menunjukkan bahwa sistem penetapan tarif menggunakan *Activity Based Costing* menghasilkan perhitungan yang lebih akurat dan murah. Terbukti pada salah satu jenis kamar, Rumah Sakit menetapkan tarif yang lebih kecil dari seharusnya karena tidak memperhitungkan gaji yang diberikan untuk perawat pada kamar tersebut.

Meskipun begitu, *cost of implementation* dinilai menjadi salah satu kendala Rumah Sakit dalam menerapkan ABC. Biaya yang dibutuhkan seperti biaya untuk perancangan sistem baru, pendidikan dan training pegawai. Bersamaan dengan hal tersebut, terdapat kondisi terkait kebutuhan biaya-biaya tambahan yang segera dan mendesak namun hasil yang didapatkan dari penerapan sistem baru tersebut baru akan dirasakan dalam beberapa tahun kedepan.

V. KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan, maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Manfaat Penerapan ABC
 - Meningkatkan akurasi dalam pengalokasian biaya, sehingga membantu perusahaan jasa menetapkan harga yang lebih kompetitif dan tepat
 - Memudahkan identifikasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah, sehingga meningkatkan efisiensi operasional
 - Mendukung pengambilan keputusan yang lebih baik dengan menyediakan informasi yang akurat tentang profitabilitas produk dan layanan
2. Tantangan Penerapan ABC
 - Kesulitan dalam menentukan penggerak aktivitas yang tepat karena karakteristik unik industri jasa
 - Keterbatasan sumber daya manusia dan teknologi, terutama bagi perusahaan kecil
 - Tingginya biaya dan kompleksitas implementasi, serta waktu yang dibutuhkan untuk merasakan manfaat dari sistem ini
3. Saran dan Rekomendasi

Berdasarkan analisis yang dilakukan rekomendasi yang dapat diberikan adalah perusahaan jasa yang berencana menerapkan ABC sebaiknya memastikan kesiapan sumber daya dan melakukan perencanaan yang matang agar dapat memaksimalkan manfaat dari sistem ini.

DAFTAR REFERENSI

- Kumar, N., Mahto, D. 2013. *A Comparative Analysis and Implementation of Activity Based Costing (ABC) and Traditional Cost Accounting (TCA) Methods in an Automobile Parts Manufacturing Company: A Case Study*. *Global Journal of Management and Business Research Accounting and Auditing*.
- Fito, M. A., Llobet, J., & Cuguero, N. (2018). *The Activity-Based Costing model trajectory: A path of lights and shadows*. *Intangible Capital*, 14(1), 146–161.
- Blocher, J. E., Stout, E. D., Cokins, G., 2010. *Cost Management: A Strategic Emphasis*. *McGraw-Hill/Irwin*, 128-133.
- Septiningtyas, P. T., 2010. Analisis Studi Komparatif tentang Penerapan *Traditional Costing Concept* dengan *Activity Based Costing* (Studi Kasus Pada Rumah Sakit Prikasih). Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Tripalupi, R. I., Apriliani, N. N., Maula, N. D. U., Indriyati, N. 2024. Perhitungan Biaya Produk Berdasarkan *Activity Based Costing* Pada Perusahaan Jasa. *IJEN: Indonesian Journal of Economy and Education Economy*, 8-10.
- Haryanti, Laekkeng, M., Suriyanti. 2022. Penerapan *Activity Based Costing* untuk Meningkatkan Profitabilitas pada PT. Bank Sulselbar di Makassar. *Paradoks*, 5-6.
- Hartono, H. R. P., Oktavia, T. A., Sugiharto, 2022. Penerapan *Activity Based Costing* Pada Industri Perhotelan Di Indonesia. Politeknik Negeri Madiun.
- Baviga, Rio. 2021. Penerapan Metode *Activity-Based Costing System* dalam Menentukan besarnya Tarif Jasa Rawat Inap (Studi Kasus pada RSUD Mayjen H. A. Thalib Kerinci). *Bussman Journal: Indonesian Journal of Business and Management*.