

PENENTUAN HARGA TRANSFER DENGAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING (ABC)*

Zulkifli Boku

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Negeri Gorontalo

Abstrak: Persaingan antar perusahaan yang semakin ketat telah mendorong manajemen perusahaan untuk meningkatkan daya saing produknya dari produk pesaing. Keunggulan dalam persaingan diantaranya ditentukan oleh harga produk. Penentuan harga produk dapat di tentukan dengan metode *activity based costing*. Metode ini menetapkan harga transfer dengan menggunakan unsur-unsur (1) *Unit level activity* (2) *Batch related activity* (3) *Product sustaining activity* (4) *Facility sustaining activity*. Metode ABC menghasilkan perhitungan yang lebih akurat dan adil dalam penilaian kinerja setiap divisi yang terlibat serta meningkatkan efisiensi biaya produksi.

Kata-kata kunci : Harga, Transfer, *Activity*, *Based*, *Costing*

Pada masa lalu, motivasi para investor dalam menanamkan modalnya hanya berfokus pada pengembalian modal yang ditanamkan dalam waktu yang relative singkat dan selanjutnya mendapatkan bagian dari laba yang dihasilkan perusahaan. Pada beberapa waktu terakhir ini, motivasi para investor dalam penempatan modalnya tidak lagi sekedar pada pengharapan untuk sesegera mungkin mendapatkan pengembalian modal, melainkan lebih jauh dari lagi berharap agar investasi yang ditanamkan dapat menciptakan nilai yang menambah keunggulan perusahaan dibanding pesaingnya, sehingga menjamin posisi profitabilitas dan likuiditas perusahaan secara kontinu.

Untuk mempertahankan keunggulan *competitive* manajemen puncak perusahaan harus melaksanakan fungsi pengendalian dengan baik. Pengukuran kinerja merupakan salah satu hal yang penting dalam proses pengendalain. Setiap manajer pusat pertanggungjawaban - baik pusat biaya, pusat pendapatan, pusat laba maupun pusat investasi - harus diukur kinerjanya secara akurat, Dengan pengukuran kinerja yang akurat diikuti

kompensasi yang adil dan memuaskan, akan menumbuhkan motivasi para manajer dan para karyawan secara keseluruhan.

Informasi Akuntansi merupakan salah satu dasar untuk mengukur kinerja. Informasi akuntansi yang dipakai sebagai ukuran kinerja manajer pusat pendapatan (*Revenue Center*) adalah pendapatan yang dihasilkannya. Untuk manajer pusat biaya (*Cost Center*), informasi akuntansi yang dipakai sebagai ukuran kinerjanya adalah rendahnya biaya yang dikeluarkannya, sedangkan untuk manajer pusat laba, kinerjanya diukur dari kemampuan divisinya menghasilkan laba.

Untuk pengukuran kinerja pusat pendapatan, seluruh pendapatan, baik yang berasal dari transaksi penjualan produk kepada pihak luar maupun dari transfer produk kepada pusat pertanggungjawaban lain dalam perusahaan, dipakai sebagai tolok ukur kinerja manajer pusat pendapatan. Oleh karenanya diperlukan mekanisme penetapan harga transfer (*transfer Pricing*) yang benar-benar adil.

Penggunaan harga transfer berdasarkan system ABC (*Activity Based Costing*) diharapkan dapat mengatasi masalah yang ditimbulkan oleh harga transfer. Sistem ini dapat mereduksi biaya yang tidak memberikan nilai tambah yang terjadi di divisi produksi sehingga produksi dapat berjalan dengan efisien dan meningkatkan kualitas produk dengan memilih supplier yang menawarkan bahan yang berkualitas dengan biaya yang rendah. Divisi pemasaran dapat membandingkan antara produk harga produk sejenis yang ditawarkan oleh supplier lainnya. Penetapan harga transfer dengan metode ABC diharapkan dapat meningkatkan kinerja antar divisi karena masing-masing divisi sebagai pusat laba akan memaksimalkan laba. Permasalahannya adalah bagaimana penentuan harga transfer dengan metode ABC”

Pengertian harga transfer

Dalam arti luas harga transfer merupakan harga produk atau jasa yang ditransfer antarpusat pertanggung jawaban dalam perusahaan. Harga transfer meliputi semua bentuk alokasi biaya dari departemen pembantu dan departemen produksi dan harga jual produk atau jasa yang ditransfer antar pusat laba.

Dalam arti sempit harga transfer merupakan harga barang dan jasa yang ditransfer antara pusat laba dalam perusahaan yang sama. Karena manajer pusat laba diukur kinerjanya berdasarkan laba yang diperoleh, maka setiap transfer barang atau jasa antar pusat laba, selalu diperhitungkan didalamnya unsur laba.

Penentuan harga transfer atas dasar biaya

Penentuan harga transfer ini, harga jual barang yang ditransfer antar divisi didasarkan pada biaya penuh produk yang ditransfer. Biaya penuh yang ditransfer dapat dipilih antar biaya penuh sesungguhnya atau biaya penuh standar.

Jika menggunakan biaya penuh sesungguhnya, kemungkinan yang dapat timbul adalah divisi pembeli akan dibebani dengan ketidakefisienan di divisi penjual. Karenanya biaya penuh sesungguhnya tidak baik untuk penentuan harga transfer. Jika menggunakan biaya penuh standar divisi pembeli tidak dibebani ketidakefisienan divisi penjual akan tetapi biaya standar menimbulkan keengganan bagi divisi penjual memperbaiki efisiensi produksinya. Jika divisi penjual memperbaiki efisiensi produksinya, biaya penuh sebagai dasar penentuan harga jual akan turun sebagai akibatnya harga transfer akan turun.

Metode penentuan harga transfer berdasarkan biaya dapat dihitung dengan menggunakan tiga pendekatan penentuan biaya: *Full costing*, *Variable costing* atau *Activity based costing*.

Penetapan harga transfer dengan *Full costing*

Jika *Full costing* dipakai sebagai pendekatan perekayasa biaya yang digunakan sebagai penentuan harga transfer, unsur yang diperhitungkan pada harga transfer adalah sebagai berikut:

$$\text{Harga transfer} = (\text{Biaya produksi} + \text{Biaya non produksi}) + \text{Laba}$$

a. Penetapan harga transfer dengan Variabel costing

Jika *variable costing* dipakai sebagai pendekatan perekayasa biaya yang digunakan sebagai dasar penentuan harga transfer, unsur-unsur yang diperhitungkan pada harga transfer adalah sebagai berikut:

$$\text{Harga transfer} = \text{Biaya produksi variable} + \text{Laba}$$

b. Penetapan harga transfer metode ABC

Jika ABC dipakai sebagai penetapan harga transfer, unsur-unsur yang diperhitungkan pada harga transfer dapat digolongkan sebagai berikut:

$$\text{Harga transfer} = \text{Biaya Penuh} + \text{Laba}$$



- Unit level activity
- Batch related activity
- Product sustaining activity
- Facility sustaining activity

Unit Level activity, Biaya ini dipengaruhi oleh besar kecilnya unit produk yang dihasilkan. Biaya bahan baku, tenaga kerja langsung, biaya energi dan biaya angkutan. Biaya ini dibebankan ke produk berdasarkan jumlah unit produk yang dihasilkan.

Activity related activity, biaya ini berhubungan dengan jumlah batch produk yang diproduksi. Setup Cost yang merupakan biaya yang dikeluarkan untuk menyiapkan mesin dan equipment sebelum order produksi diproses. Besar kecilnya biaya ini tergantung frekuensi order produksi yang diolah oleh fungsi produksi.

Product sustaining activity, biaya ini berhubungan dengan kegiatan desain produk, pengujian produk. Biaya ini dibebankan ke produk berdasarkan taksiran jumlah unit produk yang akan dihasilkan selama umur produk tersebut .

Facility sustaining activity, biaya ini berhubungan dengan kegiatan untuk mempertahankan kapasitas yang dimiliki oleh perusahaan. Biaya ini dibebankan ke produk atas dasar taksiran unit produk yang dihasilkan pada kapasitas normal.

Penentuan harga transfer atas dasar harga pasar

Jika produk yang ditransfer antar divisi didalam perusahaan mempunyai harga pasar, pada umumnya harga pasar merupakan dasar yang adil dipandang dari pengukuran kinerja. Harga pasar merupakan penghasilan yang akan

dikorbankan didalam transfer produk kepada divisi pembeli, sedangkan bagi divisi pembeli harga pasar merupakan biaya yang seharusnya dikeluarkan jika produk tersebut dibeli dari pihak luar.

Struktur harga transfer model ABC (Kasus)

Struktur model ABC dengan mengetahui hirarki ABC unit-level activity, batch-related activity, product-sustaining activity, dan Plant-level sustaining activity. Berikut adalah penggunaan metode ABC pada perusahaan farmasi.

1. Unit biaya dapat dikenakan untuk semua biaya langsung dihubungkan dengan produksi setiap unit produk seperti tablet, kapsule, dan ampoules. Biaya ini meliputi biaya bahan baku, bahan pengemas, dan upah langsung pekerja produksi.
2. Batch-related activity meliputi biaya sumber daya yang digunakan untuk setiap produk atau batch pengemasan, sebagian besar biaya persiapan, penyusunan, pembersihan, pengendalian mutu, laboratorium pengujian, dan manajemen produksi dan komputer. Seluruhnya ukuran untuk pro-duksi berkenaan dengan farmasi pada umumnya ditentukan berdasar pada kapasitas wadah setiap itu, tetapi batch memproses, menentukan pesanan pelanggan, pengemasan sirup atau tablet. Biaya produksi atau batch pengemasan dapat berbeda untuk setiap produk antar pabrik berbeda. Sebagai contoh, suatu pesanan kecil pelanggan dapat menggerakkan produksi dalam jumlah besar batch sirup atau tablet di mana hanya sebagian kecil yang dikemas untuk pesanan pelanggan. Biaya batch untuk pesanan tertentu meliputi dua komponen: membagi rata biaya batch dari produksi dan semua biaya batch dari pengemasan.
3. Product-specific meliputi biaya terjadi dalam mendaftarkan produk, membuat perubahan proses produksi produk, dan mendesain kemasan.
4. Plant-Level yakni biaya pemeliharaan kapasitas lini produksi yang men-cakup penyusutan, biaya pemeriksaan keselamatan, dan asuransi, seperti halnya biaya umum dari plant seperti penataan dan keamanan. Dalam banyak aplikasi ABC, penyusutan mesin akan tercakup di biaya batch dan unit di hubungkan dengan produk yang diproduksi dan mengubah dari satu produk ke produk yang lain. Teva memutuskan memperlakukan penyusutan peralatan sebagai plant-level sehingga kalkulasi biaya batch dan unit dapat digunakan untuk menaksir biaya marginal untuk memproduksi satu unit atau batch produk.

Penetapan Biaya Activity-Based (Kasus)

Pada bulan Desember 1989, manajemen Senior Teva's menyelidiki penggunaan ABC untuk menghitung harga transfer antara pabrik dan divisi pemasaran. Biaya overhead mengarah ke aktivitas, mengidentifikasi pemicu biaya untuk setiap aktivitas, mengumpulkan data, dan mengkalkulasi biaya produk berdasar ABC. Tabel 1 menunjukkan kalkulasi tentang biaya untuk menghasilkan 10 *tablet Pain reliever*.

TABLE 1. PAIN RELIEVER 10 TABLETS, 250 MG

| <i>Annual Sales 1996 - \$ 2.1 million</i> | |
|---|----------------|
| <i>ABC Cost Per Package</i> | |
| <i>Material use</i> | \$ 1.50 |
| <i>Production cost</i> | 2.10 |
| <i>(The traditional production cost per Package were only \$ 1.50 , 40% difference)</i> | |
| <i>Total</i> | \$ 3.60 |
| <i>Production Cost Analysis</i> | |
| Resources | |
| <i>Salaries</i> | \$ 0.86 |
| <i>Energy</i> | 0.27 |
| <i>Utilities</i> | 0.34 |
| <i>Depreciation</i> | 0.41 |
| <i>Administrative</i> | 0.22 |
| Total | \$ 2.10 |
| Main Activities | |
| <i>Storage</i> | \$ 0.25 |
| <i>Manufacturing</i> | 0.61 |
| <i>Packaging</i> | 0.71 |
| <i>Q.A</i> | 0.42 |
| <i>Logistics</i> | 0.11 |
| Total | \$ 2.10 |
| Cost Drivers | |
| <i>Number of Materials</i> | \$ 0.55 |
| <i>Batches</i> | 0.24 |
| <i>Labor hours</i> | 0.71 |
| <i>Machine hours</i> | 0.47 |
| <i>Samples</i> | 0.13 |
| Total | \$ 2.10 |

Mereka memutuskan untuk menggunakan data *costs-based* 1994 untuk menyusun anggaran, ramalan volumem dan bauran penjualan, dan memproyeksikan proses dan efficiencies kalkulasi harga transfer.

Manfaat penetapan harga transfer system ABC (Kasus)

Dengan pertumbuhan Teva'S maka permintaan investasi untuk kapasitas produksi baru terus bertambah. Penyorotan ABC untuk kapasitas tak terpakai mengungkapkan jika produksi dapat ditingkatkan tanpa membelanjakan uang tambahan. Kedua menghentikan produksi produk yang tak menguntungkan tanpa mengganggu hubungan pelanggan.

Selain itu, investasi pada lini produk baru dapat ditaksir biaya produksi sebenarnya. Contoh, suatu lini produk baru dapat mengurangi biaya *batch level* karena lebih sedikit kebutuhan untuk perubahan sistem kerja keduanya yang ada dan lini produksi yang diusulkan. Pengurangan biaya menyediakan pertimbangan untuk keputusan investasi. Keputusan investasi untuk lini produk baru dengan tegas menyatakan pertanggung jawaban kapasitas yang tak terpakai selama permintaan pasar berkurang untuk jangka panjang.

Sistem harga transfer memotivasi pengurangan biaya dan efisiensi produksi di pabrik. Para manajer divisi berbeda bekerja sama mengidentifikasi untuk mengurangi biaya unit dan *batch-level*. Karyawan pabrik pembelian dan pemasaran melakukan mencari biaya rendah yang meyakinkan dan supplier yang menawarkan bahan yang berkualitas untuk mengurangi biaya variabel bahan. Manajer pemasaran membandingkan biaya produksi Teva'S dengan supplier alternatif lainnya. Mereka berbagi informasi dengan manajer pabrik untuk mempelajari proses terbaik yang diperlukan dan setuju dengan keputusan produk eksternal jika lebih rendah dari Teva di masa depan. Tindakan ini untuk meningkatkan profitabilitas jangka panjang Teva'S.

Informasi ABC membantu manajer menentukan fasilitas pabrik sesuai dengan jenis produk. Sebagai contoh; Pabrik A relatif tidak fleksibel (lebih padat modal) struktur biaya dengan persen tinggi biaya *plant-level* dan persen rendah biaya unit. Pabrik ini paling sesuai untuk volume produksi dalam jumlah besar dengan produk standard. Pabrik B dengan persen dari biaya *plant-level* rendah dan persen tinggi untuk biaya unit. Yang mana lebih fleksibel untuk produksi sesuai dengan ukuran *batch* kecil dan mencoba memperkenalkan produk baru. informasi ABC juga digunakan untuk menentukan strategi operasi.

Simpulan

Penetapan Harga transfer dengan Sistem ABC akan menghasilkan perhitungan yang lebih akurat dan adil dalam penilaian kinerja setiap divisi yang terlibat. Harga transfer ABC dapat meningkatkan efisiensi biaya produksi dan mengurangi pemborosan sebagai akibat kompleksitas aktivitas perusahaan di divisi produksi, dan manajemen pemasaran dapat membandingkan antara produksi di Teva's dengan yang ditawarkan oleh supplier alternatif lainnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Collier, John. 1995. *The Corporate Environment: The Financial Consequences for Business*. UK: Prentice Hall.
- Harahap, Sofyan Syafri. 2001. *Teori Akuntansi*. Edisi Revisi. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Mulyadi, 1997. *Akuntansi Manajemen*, Edisi 2. Yogyakarta. BP STIE YKPN
- Robert, S Kaplan and E. Desheh, 1997. *Transfer Pricing With ABC,; Here's the story of how a multinational pharmaceutical company solved its transfer pricing problems by Using ABC*, Management Accounting, May, 21-28