

# **PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM* SEBAGAI DASAR MENENTUKAN HARGA POKOK KAMAR HOTEL (Studi Kasus pada Hotel Pelangi Malang Periode 2012)**

**SEPTYA DEWI CINDRAWATI  
M. DZULKIROM**

**ZAHROH Z.A**

Faculty of Administration Science  
Brawijaya University  
Email: [mber.septya@gmail.com](mailto:mber.septya@gmail.com)

## ***Abstrak***

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perbedaan perhitungan harga pokok kamar dengan menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional dan menggunakan *Activity Based Costing(ABC) System*. Metode analisis yang digunakan adalah dengan menggunakan metode deskriptif yaitu analisis harga pokok hotel saat ini, menetapkan metode biaya berdasarkan *activity based costing*, kemudian membandingkan harga pokok kamar hotel berdasarkan *activity based costing* dengan realisasinya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari perhitungan harga pokok kamar hotel dengan menggunakan *activity based costing*, apabila dibandingkan dengan harga pokok kamar yang digunakan oleh hotel maka *activity based costing* memberikan hasil yang lebih besar untuk tipe kamar Suite Room sebesar Rp. 102.617,53 dan memberikan hasil yang lebih kecil untuk Executive Deluxe Room sebesar Rp. 74.758,89, Superior Room Rp. 65.387,06, dan Standart Room Rp. 39.925,99. Hal ini disebabkan karena pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk. Pada *activity based costing*, biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver*. Sehingga dalam *activity based costing*, telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas kesetiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas. Dari kesimpulan yang ada peneliti memberikan saran agar Hotel Pelangi Malang segera menerapkan *activity based costing system* sebagai dasar menentukan harga pokok kamar, agar pihak manajemen tidak salah dalam pengambilan keputusan dalam menentukan harga pokok sewa kamar.

***Keyword: Activity Based Costing System as Basis for Determining***

## ***Abstract***

This study aimed to determine differences in the calculation of the cost of the room using traditional cost accounting system and the use of *Activity Based Costing (ABC) System*. The analytical method use a descriptive method is cost analysis of the current hotel. The results showed that the calculation of the hotel room cost using by *ABC System*, when compared with the cost of hotel rooms used by the activity based costing provides greater results for room type Suite Room is Rp. 147,312.53 and Standard Room at Rp. 28804.97 while to Executive Deluxe Room Rp. 22065.89 and Superior Room Rp. 3374.57 gives smaller results.. This is cause the overhead cost on each product. On *ABC System*, overhead costs for each product are charged a lot of cost drivers. So that the activity based costing, activity has been able to allocate costs appropriately to each room based on the consumption of each activity. Conclusion, researcher give suggestion Pelangi Hotel Malang immediately to execute the *ABC System* as the basis for determining the room cost, so that no one in management decision-making in determining the room rental cost due by applying *ABC System* companies can gain greater benefits than applying traditional accounting methods.

***Keyword: Activity Based Costing System as Basis for Determining***

## **1. PENDAHULUAN**

Perhitungan biaya produksi ini sangat penting karena berkaitan dengan masalah penentuan harga pokok suatu produk dan menentukan harga jual suatu produk yang pada

akhirnya akan mempengaruhi laba perusahaan. Harga pokok produksi dapat ditentukan berdasarkan akuntansi biaya tradisional dan dengan metode *Activity Based Costing System*. dalam perhitungan harga pokok dengan sistem

biaya tradisional, konsep akuntansi yang baru memberikan solusi mengatasi masalah yang ditimbulkan oleh metode konvensional, yaitu dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System (ABC System)*. *ABC System* merupakan sistem akuntansi biaya yang berfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam menghasilkan suatu produk.

Konsep *ABC System* mampu mengurangi kelemahan dari akuntansi biaya tradisional, karena *ABC System* tidak hanya memandang biaya sebagai sesuatu yang harus dialokasikan, tetapi juga memahami apa saja aktivitas-aktivitas yang menjadi penyebab dari timbulnya biaya. Kemudian *ABC system* akan menunjukkan bagaimana sumber daya dikeluarkan dengan menelusuri aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam menghasilkan produk.

Perusahaan industri atau jasa baik dalam menghasilkan produknya tentu menginginkan hasil produk yang maksimal dengan biaya yang minimal atau *effective*, begitu juga dengan Hotel Pelangi Malang yang merupakan perusahaan jasa. Lokasi dari Hotel Pelangi Malang berada di Pusat Kota Malang, yang beralamat di Jalan Merdeka Selatan No.3 Malang, Jawa Timur, Indonesia. Hotel Pelangi Malang merupakan salah satu hotel yang melayani jasa penginapan bagi wisatawan maupun masyarakat yang sedang melakukan kunjungan di kawasan Kota Malang. Hotel Pelangi Malang menyediakan berbagai pilihan kamar yang dijual sebagai produk.

## 2. KAJIAN PUSTAKA

### 2.1 Biaya (*Cost*)

Konsep dan istilah biaya berkembang selaras dengan perkembangan dunia bisnis sekarang ini. Memahami arti biaya merupakan suatu keharusan di dalam mempelajari akuntansi biaya. Hansen dan Mowen (2006:40) mendefinisikan “Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa datang bagi organisasi”. “Biaya (*cost*) mengukur pengorbanan ekonomis yang dilakukan untuk mencapai tujuan organisasi. Untuk suatu produk, biaya menunjukkan ukuran moneter sumber daya yang digunakan, seperti bahan, tenaga kerja, dan *overhead*” (Rayburn, 2004:4). “Biaya (*cost*) adalah kas atau setara dengan kas yang dikorbankan (dibayarkan) untuk barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat

(pendapatan) pada saat ini atau di masa mendatang bagi organisasi” (Simamora, 2002:40) Berdasarkan pengertian para ahli tersebut, dapat diambil kesimpulan bahwa biaya merupakan pengeluaran dari aktiva yang dikeluarkan untuk memberikan manfaat pada suatu organisasi. Manfaat yang dimaksud adalah pendapatan yang diperoleh perusahaan, atau bisa dikatakan sebagai laba bersih

### 2.2 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya merupakan proses pengelompokan biaya atas keseluruhan elemen-elemen biaya secara sistematis ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih rinci untuk dapat memberikan informasi biaya yang lebih lengkap bagi pihak manajemen dalam mengelola perusahaan. Pengklasifikasian biaya tergantung pada jenis dan kebutuhan manajemen perusahaan. Adapun pengklasifikasian biaya hal ini penting dengan maksud untuk membantu hubungan antara data biaya sebagai bahan masukan dalam perencanaan dan pengendalian. Terdapat klasifikasi biaya pada perusahaan pabrikan (*manufacturing*), klasifikasi pada perusahaan dagang, dan klasifikasi pada perusahaan jasa. “Klasifikasi biaya pada perusahaan pabrikan (*manufacturing*) melibatkan perubahan bahan baku menjadi produk jadi melalui usaha tenaga kerja dan pemakaian perlengkapan produksi. Pada umumnya biaya pabrikan (*manufacturing*) dibagi menjadi tiga komponen” (Simamora, 2002:41)

- a. Bahan Baku Langsung, adalah bahan yang dapat ditelusuri ke barang atau jasa yang sedang diproduksi. Biaya bahan langsung ini dapat dibebankan ke produk karena pengamatan fisik dapat digunakan untuk mengukur kuantitas yang dikonsumsi oleh setiap produk. Bahan yang menjadi bagian produk berwujud atau bahan yang digunakan dalam penyediaan jasa pada umumnya diklasifikasikan sebagai bahan langsung.
- b. Tenaga Kerja Langsung, adalah tenaga kerja yang dapat ditelusuri pada barang atau jasa yang sedang diproduksi. Seperti halnya bahan langsung, pengamatan fisik dapat digunakan dalam mengukur kuantitas karyawan yang digunakan dalam memproduksi suatu produk dan jasa. Karyawan yang mengubah bahan baku menjadi produk atau menyediakan jasa kepada pelanggan diklasifikasikan sebagai tenaga kerja langsung.
- c. *Overhead* Pabrikan, Semua biaya produksi selain bahan langsung dan tenaga kerja langsung dikelompokkan ke dalam kategori

biaya *overhead*. Kategori biaya *overhead* memuat berbagai item yang luas. Banyak input selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung diperlukan untuk membuat produk. Bahan langsung yang merupakan bagian yang tidak signifikan dari produk jadi umumnya dimasukkan dalam kategori *overhead* sebagai jenis khusus dari bahan tidak langsung. Hal ini dibenarkan atas dasar biaya dan kepraktisan. Biaya penelusuran menjadi lebih besar dibandingkan dengan manfaat dari peningkatan keakuratan. Biaya lembur tenaga kerja langsung biasanya dibebankan ke *overhead*. Dasar pemikirannya adalah bahwa tidak semua operasi produksi tertentu secara khusus dapat diidentifikasi sebagai penyebab lembur. Oleh sebab itu, biaya lembur adalah hal yang umum bagi semua operasi produksi, dan merupakan biaya manufaktur tidak langsung.

Klasifikasi biaya yang terjadi pada perusahaan dagang berbeda dengan klasifikasi biaya pada perusahaan pabrikasi. Pada perusahaan dagang jumlah biaya dibagi menjadi dua, yaitu biaya produk dan biaya periode. Simamora (2002:45,46) mendefinisikan “Biaya produk (*product cost*) adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi sebuah produk”.

Dalam perusahaan jasa tidak ada persediaan produk (jasa), dan semua biaya yang terjadi berhubungan dengan periode waktu dimana biaya tersebut dipakai. Oleh karena itu, biaya produk (jasa), dan semua biaya yang terjadi berhubungan dengan periode waktu dimana biaya tersebut dipakai. Oleh karena itu, biaya produk dan biaya periode tidaklah bermanfaat bagi perusahaan jasa, hal ini menyebabkan perusahaan jasa, menurut Simamora (2002:50-51). Biaya produk (jasa) dibagi menjadi dua, yaitu :

#### 1) Biaya Langsung

Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang dapat ditelusuri secara fisik ke produk atau jasa tertentu. Biaya langsung merupakan biaya penyediaan produk (jasa) yang dapat dijual kepada seorang pelanggan.

#### 2) Biaya tidak langsung

Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang tidak dapat ditelusuri ke produk atau jasa, seperti asuransi atau sewa kantor. Seperti halnya biaya periode pada perusahaan dagang, biaya tidak langsung biasanya dikurangkan dari pendapatan dalam periode dimana biaya dipakai

## 2.3 Pembebanan Biaya

Pembebanan biaya secara akurat pada objek biaya sangatlah penting. Menurut Hansen & Mowen (2000:39), “keakuratan merupakan konsep *relative* dan berhubungan dengan kelogisan dan logika metode pembebanan biaya. Tujuannya adalah untuk mengukur dan membebankan seakurat mungkin biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya”. Hansen & Mowen (1999 : 37) mengemukakan Objek biaya adalah setiap item seperti produk, pelanggan, departemen, proyek, aktivitas dan sebagainya, dimana biaya diukur dan dibebankan. Hubungan antara biaya dan objek biaya dapat dimanfaatkan untuk membantu meningkatkan keakuratan pembebanan biaya. Untuk membantu meningkatkan keakuratan pembebanan biaya dapat dilakukan dengan cara menggali dari hubungan antara biaya dan objek biayanya. Biaya secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan objek biaya, sebagai contoh biaya langsung adalah biaya yang dengan mudah dan akurat dilacak sebagai objek biaya, sedangkan biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat dengan mudah dan akurat dilacak sebagai objek biaya. Pembebanan biaya dapat “Ditelusuri dengan mudah” berarti biaya dapat dibebankan dengan cara yang layak secara ekonomi dan “dilacak dengan akurat” berarti biaya dapat dibebankan dengan menggunakan hubungan sebab akibat. Semakin besar biaya yang dapat ditelusuri ke objeknya, semakin akurat pembebanan biayanya.

## 2.4 Activity Based Costing System (Sistem ABC)

*ABC System* merupakan sistem informasi biaya yang mengubah cara yang digunakan oleh manajemen dalam pengelolaan bisnis. Dibandingkan dengan sistem penentuan Biaya pokok tradisional yang mengalokasikan biaya *overhead* ke produk berdasarkan jam kerja langsung, sistem penentuan biaya pokok dasar aktivitas (*ABC System*) menggunakan berbagai dasar alokasi. Menurut Mulyadi (2006 :53), “Adalah sistem informasi biaya berbasis aktivitas yang didesain untuk memotivasi personel dalam melakukan pengurangan biaya dalam jangka panjang melalui pengelolaan aktivitas”. Pengertian *ABC System* yang dikemukakan oleh Hansen dan Mowen (1999 :321) adalah “Suatu sistem kalkulasi biaya yang pertama kali menelusuri biaya ke aktivitas kemudian ke produk”. Sedangkan menurut Simamora (2002:125), “*ABC System* adalah sistem akuntansi

yang berfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa”.

Dari definisi-definisi tersebut peneliti dapat menarik kesimpulan bahwa *ABC System* merupakan suatu metode mengenai sistem perencanaan biaya yang dikembangkan untuk mengantisipasi kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam sistem akuntansi biaya konvensional. Pokok perhatian *ABC System* adalah aktivitas-aktivitas perusahaan, dengan penelusuran biaya untuk menghitung harga pokok produk atau jasa, yaitu aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya dan produk atau jasa yang mengkonsumsi aktivitas. *ABC System* memudahkan perhitungan harga pokok objek biaya yang akurat sehingga mengurangi distorsi pada sistem biaya konvensional dan meningkatkan efektivitas pengambilan keputusan pihak manajemen.

### 2.5 Keunggulan dan Manfaat *ABC System*

Keunggulan *Activity Based Costing System* merupakan penentuan biaya dasar aktivitas membantu mengurangi *distorsi* yang disebabkan oleh alokasi biaya tradisional. Sistem ini memberikan gambaran yang jernih tentang bagaimana bauran dari beraneka ragam produk, jasa, dan aktivitas memberikan kontribusi kepada laba usaha dalam jangka panjang. *ABC System* terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa sehingga mencerminkan penerapan penelusuran biaya yang lebih menyeluruh. Kemudian, *ABC System* mampu menyediakan informasi mengenai aktivitas dan sumber daya (*resources*), misalnya gaji dan bahan baku yang digunakan dalam melaksanakan suatu aktivitas.

### 2.6 Kelemahan Metode *ABC System*

Selain memiliki manfaat, *ABC System* juga mempunyai kelemahan atau keterbatasan yang harus diperhatikan oleh manajer sebelum menggunakan *ABC System* untuk menghitung biaya produk.

Penerapan *Activity-Based Costing System* adalah beberapa biaya yang diidentifikasi pada produk tertentu diabaikan dari analisis. Selain itu, *Activity-Based Costing System* sangat mahal untuk dikembangkan dan diimplementasikan karena biaya-biaya yang dikeluarkan semakin kompleks sehingga biaya administrasi akan menjadi lebih mahal. Di samping itu juga membutuhkan waktu yang lama untuk mengimplementasikannya secara total

### 2.7 Sistem *ABC* pada Perusahaan Jasa

Sistem *ABC* pada mulanya berkembang pada perusahaan manufaktur yang memiliki teknologi tinggi, yang artinya biaya peralatan jauh lebih besar dibandingkan dengan biaya tenaga kerja, karena mekanisme proses produksi dapat dinyatakan secara otomatis (terkomputerisasi). Sekarang tidak hanya diimplementasikan pada perusahaan manufaktur, tetapi juga pada perusahaan jasa, misalnya jasa telekomunikasi, rumah sakit, hotel, transportasi, atau perusahaan dagang dan distribusi. “*Output* dalam perusahaan jasa lebih sulit didefinisikan, aktivitas untuk memenuhi permintaan jasa juga lebih sulit diprediksi, dan biaya *overhead* atau biaya tak langsung sulit untuk dibandingkan ke produk atau *output*” (Blocher, Chen dan Lin, 2000:138). Perbedaan dasar antara organisasi jasa dan manufaktur yaitu dalam organisasi manufaktur kegiatannya cenderung menjadi jenis yang sama dan dilaksanakan dengan cara serupa, dan hal tersebut tidak terjadi dalam perusahaan jasa. “Perbedaan dasar lainnya antara organisasi jasa dan produksi adalah pendefinisian keluaran. Untuk perusahaan produksi, keluaran mudah ditentukan (produk-produk nyata yang diproduksi), tetapi untuk organisasi jasa, pendefinisian keluaran lebih sulit. Keluaran untuk organisasi jasa kurang nyata”, (Hansen dan Mowen, 2000:326). Berdasarkan karakteristik tersebut, maka *ABC System* merupakan sistem yang tepat untuk diterapkan dalam perusahaan jasa. Selain itu, keragaman produk jasa juga menjadi salah satu alasan bahwa *ABC System* dapat diterapkan karena mengidentifikasi secara teliti aktivitas yang terjadi sehingga memberikan informasi biaya yang akurat.

Penerapan *ABC System* dalam perusahaan jasa sama halnya dengan perusahaan manufaktur. Pada dasarnya *ABC System* dimulai dengan mengidentifikasi aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya. Pada perusahaan jasa terdapat berbagai macam aktivitas yang dilakukan. Aktivitas-aktivitas ini semuanya mengkonsumsi sumber daya. Setelah diidentifikasi aktivitas, maka dilakukan pengidentifikaian *cost driver* selanjutnya melakukan kalkulasi per unit *cost driver*, kemudian membebarkannya pada produk jasa bersangkutan.

## 3. METODE

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif dengan

pendekatan studi kasus. Adapun pengertian penelitian deskriptif menurut Nazir (2005:54) “Penelitian deskriptif yaitu suatu metode dalam meneliti status kelompok manusia atau objek, suatu set kondisi, suatu sistem penelitian, ataupun suatu kilas peristiwa kepada masa sekarang”. Tujuan dari penelitian deskriptif ini adalah untuk membuat deskripsi, gambaran, atau lukisan secara sistematis, faktual, dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat-sifat, serta hubungan antar fenomena yang diselidiki. Zuriah (2007:47) mengemukakan bahwa “penelitian deskriptif adalah penelitian yang diarahkan untuk memberikan gejala-gejala, fakta-fakta, atau kejadian-kejadian secara sistematis dan akurat, mengenai sifat-sifat populasi atau daerah tertentu”.

### 3.1 Fokus Penelitian

Fokus penelitian merupakan faktor penting karena menyangkut masalah data yang dikumpulkan, diolah, dan dianalisis. Fokus penelitian memberikan batasan pada objek yang diteliti agar tidak terlalu luas dan terkonsentrasi pada elemen-elemen yang diteliti, dengan demikian gambaran yang dihasilkan sesuai dengan permasalahan yang dirumuskan. Fokus penelitian sebagai sasaran dan arah penelitian ini adalah menggambarkan tentang penerapan *Activity Based Costing System* sebagai dasar menentukan harga pokok produksi.

### 3.2 Analisis Data

Setelah data yang diperlukan terkumpul, selanjutnya diolah dan diklasifikasikan. Kemudian dicoba menelaah data yang ada untuk mengungkapkan permasalahan yang ada pada perusahaan yang berkenaan dengan strategi bisnis sekaligus mencari jalan keluarnya.

“Pada dasarnya analisis data adalah mengelompokkan, membuat suatu urutan, memanipulasi, serta menyingkatkan data sehingga mudah untuk dibaca” (Nazir, 2005:358). Analisis data merupakan salah satu bagian sangat penting dalam metode penelitian. Karena dapat memberikan makna-makna yang berguna dalam memecahkan masalah penelitian. Adapun langkah-langkah analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini, antara lain :

1. Mencantumkan harga pokok atau harga jual jasa sewa kamar pada Hotel Pelangi Malang dengan menggunakan metode akuntansi tradisional
2. Melakukan perhitungan harga pokok jasa sewa kamar hotel berdasarkan *ABC System*, perhitungan harga pokok produknya terdiri dari biaya *overhead* yang dialokasikan dengan

menggunakan dua *cost driver* yakni lama hari pelanggan menginap, dan jumlah tamu menginap yang dilakukan dengan cara berikut :

- a. Mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas  
Untuk mengidentifikasi biaya pada berbagai aktivitas, perusahaan perlu mengelompokkan seluruh aktivitas menurut cara bagaimana aktivitas tersebut mengkonsumsi sumber daya.
  - b. Membebankan biaya sumber daya pada aktivitas  
*ABC System* menggunakan pemicu biaya untuk membebankan biaya sumber daya dan aktivitas, karena aktivitas memicu timbulnya biaya dari sumber daya yang digunakan dalam operasional perusahaan. Pemicu biaya (*cost driver*) biasanya meliputi ; 1) *long of stay* untuk aktivitas penggajian tenaga kerja tak langsung, aktivitas air, aktivitas telepon, aktivitas konsumsi dan aktivitas penyusutan fasilitas, 2) kilo watt hours (kwh) untuk aktivitas listrik, 3) luas kamar untuk aktivitas perawatan asset dan gedung, 4) Jumlah tamu menginap untuk aktivitas biaya lain-lain.
  - c. Membebankan biaya aktivitas pada produk atau jasa  
Pembebanan biaya aktivitas pada produk atau jasa dilakukan melalui dua langkah :  
1) Menghitung tarif tiap kelompok aktivitas. Tarif dihitung berdasarkan pembagian antara jumlah biaya aktivitas masing-masing kelompok dengan *cost driver*  
2) Pembebanan biaya pada produk atau jasa. Pada tahap kedua ini, biaya untuk setiap kelompok biaya *overhead* ditelusuri ke berbagai jenis produk
  - d. Menentukan tarif per unit *cost driver*
  - e. Membebankan biaya ke produk dan jasa dengan menggunakan tarif *cost driver* dan ukuran aktivitas.  
Pembebanan biaya *overhead* dari setiap aktivitas ke tiap kamar dihitung
3. Melakukan perbandingan perhitungan harga pokok berdasarkan metode konvensional atau tradisional dengan *Activity Based Costing System*.
  4. Menarik kesimpulan dari perbandingan perhitungan yang terjadi

#### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

##### 4.1 Penentuan Harga Pokok Kamar Hotel Pelangi Malang

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh peneliti di Hotel Pelangi Malang, diperoleh keterangan bahwa dalam menentukan harga pokok sewa kamar, hotel masih menggunakan metode akuntansi biaya tradisional atau konvensional yang hanya mempertimbangkan biaya yang bersifat tidak langsung. Perhitungan harga pokok sewa kamar Hotel Pelangi Malang adalah dengan cara mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas, membebankan biaya sumber daya pada aktivitas, membebankan biaya aktivitas pada produk atau jasa, menentukan tarif per unit *cost driver* (*cost pool rate*) dengan membagi biaya aktivitas dengan *cost driver*, dan terakhir membebankan biaya ke produk dan jasa dengan menggunakan tarif *cost driver* dan ukuran aktivitas dengan mengalikasikan tarif per unit *cost driver* dengan *cost driver* yang dipilih.

##### 4.2 Laporan Biaya

**Tabel 1. Harga Jual dan Harga Pokok Jasa Penginapan Hotel Pelangi Malang Tahun 2012**

No.	Tipe Kamar	Harga Jual Kamar per Hari	Harga Pokok Kamar per Hari
1.	Suite Room	Rp. 1.130.000,00	Rp. 624.890,00
2.	Executive Deluxe Room	Rp. 667.000,00	Rp. 368.851,00
3.	Superior Room	Rp. 525.000,00	Rp. 290.325,00
4.	Standart Room	Rp. 435.000,00	Rp. 240.555,00

Sumber : Hotel Pelangi Malang, 2012

**Tabel 2. Elemen Biaya Sewa Kamar Hotel Pelangi Malang Tahun 2012**

No.	Elemen Biaya	Jumlah
1.	Gaji dan Upah	Rp. 637.740.000,00
2.	Biaya Listrik	Rp. 100.250.000,00
3.	Biaya Air	Rp. 14.000.000,00
4.	Biaya Telepon	Rp. 52.600.000,00
5.	Biaya Konsumsi	Rp. 209.825.000,00
6.	Biaya Perawatan Aset dan Gedung	Rp. 26.530.000,00
7.	Biaya Penyusutan Fasilitas	Rp. 36.100.000,00
8.	Biaya Lain-lain	Rp. 13.750.000,00

Sumber : Hotel Pelangi Malang, 2012

**Tabel 3. Tarif Konsumsi Tiap Tipe Kamar Hotel Pelangi Malang Tahun 2012**

No.	Tipe Kamar	Tarif Makan
1.	Suite Room	Rp. 100.000,00
2.	Executive Deluxe	Rp. 75.000,00
3.	Superior	Rp. 65.000,00

Sumber : Hotel Pelangi Malang, 2012

**Tabel 4. Lama Hari Tamu Menginap (Long of Stay) Hotel Pelangi Malang Tahun 2012**

Bulan	Lama Menginap				Jumlah
	Suite Room	Executive Deluxe Room	Superior Room	Standart Room	
Januari	4	15	102	11	50
Februari	6	40	167	17	250
Maret	9	58	228	14	329
April	8	50	190	15	282
Mei	11	44	278	13	366
Juni	6	31	140	11	208
Juli	10	67	252	18	367
Agustus	12	85	315	15	448
September	7	41	168	13	249
Oktober	8	50	188	12	278
November	10	68	254	17	369
Desember	12	86	312	15	445
<b>Jumlah</b>	<b>103</b>	<b>635</b>	<b>2509</b>	<b>171</b>	<b>3741</b>

Sumber : Hotel Pelangi Malang, 2012

**Tabel 5. Tarif Konsumsi Tiap Tipe Kamar Hotel Pelangi Malang Tahun 2012**

No.	Tipe Kamar	Tarif Makan
1.	Suite Room	Rp. 100.000,00
2.	Executive Deluxe	Rp. 75.000,00
3.	Superior	Rp. 65.000,00
4.	Standart	Rp. 25.000,00

Sumber : Hotel Pelangi Malang, 2012

**Tabel 6. Pemakaian Tenaga Listrik Tiap Tipe Kamar Hotel Pelangi Malang Tahun 2012**

No.	Tipe Kamar	Pemakaian Listrik (Kwh)
1.	Suite Room	5.443,2 Kwh
2.	Executive Deluxe	4.780,8 Kwh
3.	Superior	3.496,8 Kwh
4.	Standart	1.060,8 Kwh
	<b>Jumlah</b>	<b>14.781,6 Kwh</b>

Sumber : Hotel Pelangi Malang, 2012

**Tabel 7. Luas Tipe Kamar Hotel Pelangi Malang Tahun 2012**

No.	Tipe Kamar	Luas m <sup>2</sup>
1.	Suite Room	48 m <sup>2</sup>
2.	Executive Deluxe	30 m <sup>2</sup>
3.	Superior	26 m <sup>2</sup>
4.	Standart	16 m <sup>2</sup>
	<b>Jumlah</b>	<b>120 m<sup>2</sup></b>

Sumber : Hotel Pelangi Malang, 2012

**Tabel 8. Klasifikasi Biaya ke Dalam Berbagai Aktivitas Hotel Pelangi Malang Tahun 2012**

No.	Elemen Biaya	Jumlah
<b>1.</b>	<b>Unit-level activity cost</b>	
a.	Gaji dan Upah	Rp. 637.740.000,00
b.	Biaya Listrik	Rp. 100.250.000,00
c.	Biaya Air	Rp. 14.000.000,00
d.	Biaya Telepon	Rp. 52.600.000,00
e.	Biaya Konsumsi	Rp. 209.825.000,00
<b>2.</b>	<b>Facility sustaining activity cost</b>	
a.	Biaya Perawatan aset dan gedung	Rp. 26.520.000,00
b.	Biaya Penyusutan Fasilitas	Rp. 36.100.000,00
c.	Biaya Lain-lain	Rp. 13.750.000,00
	<b>Total</b>	<b>Rp. 1.090.785.000,00</b>

Sumber : Hotel Pelangi Malang, 2012

### 4.3 Mengidentifikasi Cost Driver

Setelah aktivitas-aktivitas ini diidentifikasi sesuai dengan kategorinya langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi *cost driver* dari setiap biaya aktivitas. Pengidentifikasi ini dimaksudkan dalam penentuan kelompok aktivitas dan tarif per unit *cost driver*. Pengelompokan biaya tersebut dapat dilihat pada tabel berikut :

**Tabel 9. Pengelompokan Biaya Sewa Kamar dan Cost Driver Kamar Hotel Pelangi Malang Tahun 2012**

No.	AKTIVITAS	DRIVER	COST DRIVER	JUMLAH
1.	<i>Unit-level activity cost</i>			
	a. Gaji dan Upah	LOS	3.588	Rp. 637.740.000,00
	Suite Room	LOS	103	
	Executive Deluxe Room	LOS	635	
	Superior Room	LOS	2.509	
	Standart Room	LOS	341	
	b. Biaya Listrik	KWH	14.781,6	Rp. 100.250.000,00
	Suite Room	KWH	5.443,2	
	Executive Deluxe Room	KWH	4780,8	
	Superior Room	KWH	3.496,8	
	Standart Room	KWH	1.060,8	
	c. Biaya Air	LOS	3.588	Rp. 14.000.000,00
	Suite Room	LOS	103	
	Executive Deluxe Room	LOS	635	
	Superior Room	LOS	2.509	
	Standart Room	LOS	341	
	d. Biaya Telepon	LOS	3.588	Rp. 52.600.000,00
	Suite Room	LOS	103	
	Executive Deluxe Room	LOS	635	
	Superior Room	LOS	2.509	
	Standart Room	LOS	341	
	e. Biaya Konsumsi	LOS	3.588	Sesuai Tarif
	Suite Room	LOS	103	Rp. 100.000,00
	Executive Deluxe Room	LOS	635	Rp. 75.000,00
	Superior Room	LOS	2.509	Rp. 50.000,00
	Standart Room	LOS	341	Rp. 25.000,00
2.	Facility-sustaining activity cost			
	a. Biaya Perawatan asset dan Gedung	Luas Kamar	120m2	Rp. 26.530.000,00
	Suite Room	Luas Kamar	48m2	
	Executive Deluxe Room	Luas Kamar	30m2	
	Superior Room	Luas Kamar	26m2	
	Standart Room	Luas Kamar	16m2	
	b. Biaya Penyusutan Fasilitas	LOS	3.588	Rp. 36.100.000,00
	Suite Room	LOS	103	
	Executive Deluxe Room	LOS	635	
	Superior Room	LOS	2.509	
	Standart Room	LOS	341	
	c. Biaya Lain-lain	Jumlah tamu menginap	1794	Rp. 13.750.000,00
	Suite Room	Jumlah tamu menginap	52	
	Executive Deluxe Room	Jumlah tamu menginap	318	
	Superior Room	Jumlah tamu menginap	1253	
	Standart Room	Jumlah tamu menginap	171	

Sumber : Data diolah

### 4.4 Menentukan Tarif Kelompok

Setelah mengidentifikasi *cost driver*, kemudian langkah selanjutnya menentukan *cost pool rate* dengan *cost driver*. Tarif kelompok adalah tarif biaya overhead per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Berikut ini merupakan penentuan *cost pool rate* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Jumlah Aktivitas}}{\text{Cost Driver}}$$

Sumber: Supriyono (2002:231)

**Tabel 10. Tabel Penentuan Tarif per Unit Cost Driver Kamar Hotel dengan Metode ABC System**

No.	Aktivitas	Jumlah (1)	Cost Driver (2)	Tarif/ Unit (1:2)
1.	<i>Unit-level activity cost</i>			
	a. Gaji dan Upah	Rp. 637.740.000,00	3.588	Rp. 177.742,47
	Suite Room		103	
	Executive Deluxe Room		635	
	Superior Room		2.509	
	Standart Room		341	
	b. Biaya Listrik	Rp. 100.250.000,00	14.781,6	Rp. 6.782,08
	Suite Room		5.443,2	
	Executive Deluxe Room		4.780,2	
	Superior Room		3.496,8	
	Standart Room		1.060,8	
	c. Biaya Air	Rp. 14.000.000,00	3.588	Rp. 3.901,89
	Suite Room		103	
	Executive Deluxe Room		635	
	Superior Room		2.509	
	Standart Room		341	
	d. Biaya Telepon	Rp. 52.600.000,00	3.588	Rp. 14.659,97
	Suite Room		103	
	Executive Deluxe Room		635	
	Superior Room		2.509	
	Standart Room		341	
	e. Biaya Konsumsi	Rp. 209.825.000,00	3.588	Sesuai Tarif
	Suite Room		103	Rp. 100.000,00
	Executive Deluxe Room		635	Rp. 75.000,00
	Superior Room		2.509	Rp. 65.000,00
	Standart Room		341	Rp. 25.000,00
2.	Facility-sustaining activity cost			
	a. Biaya Perawatan asset dan Gedung	Rp. 26.530.000,00	120m2	Rp.221.916,67
	Suite Room		48m2	
	Executive Deluxe Room		30m2	
	Superior Room		26m2	
	Standart Room		16m2	
	b. Biaya Penyusutan Fasilitas	Rp. 36.100.000,00	3588	Rp. 10.061,31
	Suite Room		103	
	Executive Deluxe Room		635	
	Superior Room		2.509	
	Standart Room		341	
	c. Biaya Lain-lain	Rp. 13.750.000,00	1794	Rp. 7.664,43
	Suite Room		52	
	Executive Deluxe Room		318	
	Superior Room		1253	
	Standart Room		171	

Sumber : Data diolah

### 4.5 Membebaskan Biaya ke Produk dan Jasa dengan Menggunakan Tarif Cost Driver dan Ukuran Aktivitas

Pada tahap kedua ini, biaya untuk setiap kelompok biaya *overhead* ditelusuri ke berbagai jenis produk. Hal ini dilakukan dengan

menggunakan tarif kelompok (*pool rate*) yang dikonsumsi oleh setiap produk, jadi *overhead* yang dibebankan dari setiap kelompok biaya ke setiap produk dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{Overhead yang dibebankan} = \text{Tarif kelompok} \times \text{Pengguna Kegiatan}$$

Sumber :Hansen Mowen (2002:324)

**Tabel 11. Harga Pokok Kamar per Hari Tipe Suite Room**

Aktivitas	Tarif Cost Driver	Driver	Total
a.Biaya Gaji dan Upah	Rp. 177.742,47	103	Rp. 18.307.474,41
b.Biaya Listrik	Rp. 6.782,08	5443,2	Rp. 36.970.649,85
c. Biaya Air	Rp. 3.901,89	103	Rp. 401.894,67
d.Biaya Telepon	Rp. 14.659,97	103	Rp. 1.509.976,91
c.Biaya Konsumsi	Rp. 100.000,00	103	Rp. 10.300.000,00
e.Biaya perawatan asset dan gedung	Rp. 221.916,67	48m <sup>2</sup>	Rp. 10.611.999,84
g.Biaya Penyusutan Fasilitas	Rp. 10.061,31	103	Rp. 1.036.314,93
h.Biaya lain-lain	Rp. 7.664,43	45	Rp. 398.950,36
Total Biaya untuk tipe Suite Room			Rp. 79.536.860,97
Jumlah hari pakai			103
<b>Harga Pokok Kamar per Hari</b>			<b>Rp. 772.202,53</b>

Sumber : Data diolah

**Tabel 12. Harga Pokok Kamar per Hari Tipe Executif Deluxe Room**

Aktivitas	Tarif Cost Driver	Driver	Total
a.Biaya Gaji dan Upah	Rp. 177.742,47	635	Rp. 112.866.468,45
b.Biaya Listrik	Rp. 6.782,08	4780,8	Rp. 32.471.576,06
c. Biaya Air	Rp. 3.901,89	635	Rp. 2.477.700,15
d.Biaya Telepon	Rp. 14.659,97	635	Rp. 9.309.080,95
c.Biaya Konsumsi	Rp. 75.000,00	635	Rp. 47.625.000,00
e.Biaya perawatan asset dan gedung	Rp. 221.916,67	30m <sup>2</sup>	Rp. 6.632.499,90
g.Biaya Penyusutan Fasilitas	Rp. 10.061,31	635	Rp. 6.388.931,85
h.Biaya lain-lain	Rp. 7.664,43	318	Rp. 2.437.288,74
Total Biaya untuk tipe Executive Deluxe Room			Rp.220.208.546,10
Jumlah hari pakai			635
<b>Harga Pokok Kamar per Hari</b>			<b>Rp. 346.785,11</b>

Sumber : Data diolah

**Tabel 13. Harga Pokok Kamar per Hari Tipe Superior Room**

Aktivitas	Tarif Cost Driver	Driver	Total
a.Biaya Gaji dan Upah	Rp. 177.742,47	2.509	Rp. 445.955.857,23
b.Biaya Listrik	Rp. 6.782,08	3.496,8	Rp. 23.750.545,34
c. Biaya Air	Rp. 3.901,89	2.509	Rp. 9.789.842,01
d.Biaya Telepon	Rp. 14.659,97	2.509	Rp. 36.781.864,73
c.Biaya Konsumsi	Rp. 65.000,00	2.509	Rp. 163.085.000,00
e.Biaya perawatan asset dan gedung	Rp. 221.916,67	26m <sup>2</sup>	Rp. 5.748.166,58
g.Biaya Penyusutan Fasilitas	Rp. 10.061,31	2509	Rp. 25.243.826,79
h.Biaya lain-lain	Rp. 7.664,43	1.253	Rp. 9.603.530,79
Total Biaya untuk tipe Superior Room			Rp.719.958.633,87
Jumlah hari pakai			2.509
<b>Harga Pokok Kamar per Hari</b>			<b>Rp. 286.950,43</b>

Sumber : Data diolah

**Tabel 14. Harga Pokok Kamar per Hari Tipe Standart Room**

Aktivitas	Tarif Cost Driver	Driver	Total
a.Biaya Upah dan Gaji	Rp. 177.742,47	341	Rp. 60.610.168,63
b.Biaya Listrik	Rp. 6.782,08	1.060,8	Rp. 7.194.430,46
c. Biaya Air	Rp. 3.901,89	341	Rp. 1.330.544,49
d.Biaya Telepon	Rp. 14.659,97	341	Rp. 4.999.049,77
c.Biaya Konsumsi	Rp. 25.000,00	341	Rp. 8.525.000,00
e.Biaya perawatan asset dan gedung	Rp. 221.916,67	16m <sup>2</sup>	Rp. 3.537.333,28
g.Biaya Penyusutan Fasilitas	Rp. 10.061,31	341	Rp. 3.430.906,71
h.Biaya lain-lain	Rp. 7.664,43	171	Rp. 1.310.617,53
Total Biaya untuk tipe Suite Room			Rp. 91.851.751,60
Jumlah hari pakai			341
<b>Harga Pokok Kamar per hari</b>			<b>Rp. 269.359,97</b>

Sumber : Data diolah

#### 4.6 Perbandingan Metode Akuntansi Biaya Tradisional dengan Activity Based Costing System

**Tabel 15. Perbandingan Haega Pokok Kamar per Hari Antara Metode Akuntansi Biaya Tradisional dengan Metode Activity Based Costing System**

Tipe Kamar	Harga Pokok Kamar per Hari dengan Metode Tradisional	Harga Pokok Kamar per Hari dengan Metode ABC System	Selisih
Suite Room	Rp. 624.890,00	Rp. 772.202,53	Rp. 147.312,53
Executive Deluxe Room	Rp. 368.851,00	Rp. 346.785,11	Rp. 22.065,89
Superior Room	Rp. 290.325,00	Rp. 286.950,43	Rp. 3.374,57
Standart Room	Rp. 240.555,00	Rp. 269.359,97	Rp. 28.804,97

Sumber : Data diolah

Dapat diketahui bahwa hasil perhitungan harga pokok sewa kamar dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System* untuk tipe Suite Room Rp. 772.202,53, Executive Deluxe Room Rp. 346.785,11, Superior Room Rp. 286.950,43, dan Standart Room Rp. 269.359,97. Dari hasil tersebut, jika dibandingkan dengan metode ABT, maka metode *ABC System* memberikan hasil satu tipe kamar mempunyai harga yang lebih besar (*overstate*) dibandingkan dengan metode ABT dan tiga kamar mempunyai harga lebih kecil dibandingkan meode ABT. Selisih untuk tipe kamar Suite Room Rp. 147.312,53 dan Standart Room Rp. 28.804,97 menghasilkan harga pokok kamar yang lebih tinggi (*overstate*), sedangkan untuk Executive Deluxe Room Rp. 22.065,89 dan Superior Room Rp. 3.374,57 menghasilkan harga lebih rendah (*understate*) dibandingkan dengan ABT. Perbedaan yang terjadi antara harga pokok sewa kamar dengan menggunakan metode ABT dan metode *ABC System*, disebabkan karena pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk. Pada metode ABT biaya *overhead* masing-masing produk hanya dibebankan pada

satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi *distorsi* pada pembebanan biaya *overhead*. Sedangkan pada metode *ABC System*, biaya *overhead* masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver* yang bervariasi sesuai dengan tuntutan konsumsi aktivitas oleh produk atau jasa mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas. Hubungan sebab-akibat antara produk atau jasa dengan aktivitas dan hubungan sebab-akibat antara aktivitas dengan sumber daya pada *ABC System* selalu dibangun dalam proses perhitungan *cost* produk atau jasa. Dengan demikian, biaya yang dibebankan sebagai *cost* produk atau jasa dapat ditelusuri dengan jelas dan cermat melalui hubungan sebab akibat antara produk atau jasa, aktivitas, dan sumber daya.

Pada tabel dibawah ini ditampilkan perbandingan harga jual per hari dengan menggunakan metode tradisional dan harga jual per hari dengan metode *Activity Based Costing System* sebagai berikut:

**Tabel 16. Perbandingan Harga Jual Kamar per Hari Antara Metode Akuntansi Biaya Tradisional dengan Metode *Activity Based Costing System***

Tipe Kamar	Harga Jual Kamar dengan Metode Tradisional	Harga Jual Kamar dengan Metode ABC System	Selisih
Suite Room	Rp. 1.130.000,00	Rp. 1.396.155,00	Rp. 266.155,00
Executive Deluxe Room	Rp. 667.000,00	Rp. 627.100,00	Rp. 39.900,00
Superior Room	Rp. 525.000,00	Rp. 520.150,00	Rp. 4.900,00
Standart Room	Rp. 435.000,00	Rp. 485.900,00	Rp. 50.900,00

Sumber : Data diolah

Dapat diketahui perbedaan antara harga jual kamar per hari dengan metode tradisional dan harga jual per hari dengan metode *Activity Based Costing System*. Harga jual tersebut diperoleh dari harga pokok kamar ditambah dengan laba yang diharapkan perusahaan sebesar 30% pada masing-masing kamar, setelah diperoleh hasilnya ditambah lagi dengan pajak dan servis sebesar 21% maka akan didapat harga jual kamar per hari masing-masing kamar yaitu untuk tipe kamar Suite Room Rp. 1.130.000,00, Executive Deluxe Room Rp. 667.000,00, Superior Room Rp. 525.000,00, dan Standart Room Rp. 435.000,00 dengan menggunakan metode tradisional. Sedangkan harga jual kamar per hari dengan

metode *Activity Based Costing System* didapatkan harga untuk tipe kamar Suite Room Rp. 1.396.155,00, Executive Deluxe Room Rp. 627.100,00, Superior Room Rp. 520.150,00, dan Standart Room Rp. 485.900,00. Sedangkan selisih antara harga jual kamar per hari antara metode tradisional dan metode *Activity Based Costing System* yaitu diperoleh harga lebih tinggi untuk tipe kamar Suite Room Rp. 266.155,00 dan Standart Room Rp. 50.900,00 dan diperoleh harga yang lebih kecil untuk tipe kamar Executive Deluxe Room Rp. 39.900,00 dan Superior Room Rp. 4.900,00. Dari hasil penjelasan tersebut dapat diketahui metode *Activity Based Costing System* memberikan keuntungan yang lebih tinggi dibandingkan dengan metode tradisional.

## 5. KESIMPULAN DAN SARAN

### 5.1 Kesimpulan

1. Perhitungan biaya produk yang telah digunakan oleh manajemen Hotel Pelangi Malang telah banyak menimbulkan distorsi biaya, hal ini dikarenakan konsumsi sumber daya pada masing-masing aktivitas tidaklah sama. Sedangkan pada metode *Activity Based Costing System* biaya-biaya yang terjadi dibebankan pada produk aktivitas dan sumber daya yang dikonsumsi oleh produk dan juga menggunakan dasar lebih dari satu *cost driver*.
2. Perhitungan harga pokok dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System* dilakukan melalui beberapa tahap. Yaitu pertama biaya ditelusur ke aktivitas yang menimbulkan biaya dan tahap selanjutnya mengidentifikasi *cost driver* kemudian menentukan tarif kelompok.
3. Hasil dari penentuan harga pokok sewa kamar pada Hotel Pelangi Malang menggunakan *Activity Based Costing System* yaitu, Suite Room Suite Room Rp. 772.202,53, Executive Deluxe Room Rp. 346.785,11, Superior Room Rp. 286.950,43, dan Standart Room Rp. 269.359,97. Terdapat selisih harga yang lebih tinggi dari penetapan manajemen Hotel Pelangi Malang dengan menggunakan *Activity Based Costing System* yaitu untuk tipe kamar Suite Room Rp. 147.312,53 dan Standart Room Rp. 28.804,97 menghasilkan harga pokok kamar yang lebih tinggi (*overstate*), sedangkan untuk Executive Deluxe Room Rp. 22.065,89 dan Superior Room Rp. 3.374,57 menghasilkan harga lebih rendah (*understate*) dibandingkan dengan ABT

## 5.2 Saran

1. Faktor Eksternal merupakan hal yang mempertimbangkan factor-faktor eksternal yang lain seperti tarif pesaing yang dapat mempengaruhi dalam penetapan harga pokok sewa kamar.
2. Sebelum menerapkan *Activity Based Costing System*, pihak manajemen harus mengetahui bahwa :
  - a. Untuk menerapkan *Activity Based Costing System* ini diperlukan persiapan yang benar, karena untuk menelusuri biaya-biaya kemasang-masing aktivitas memerlukan waktu, biaya dan tenaga kerja yang tidak sedikit.
  - b. *Activity Based Costing System* merupakan alat bantu yang dapat memberikan informasi keadaan manajemen akan kondisi yang ada sebagai dasar pengambilan keputusan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Blocer, Edward J, Kung H Chen, Thomas W Lin. 2000. *Manajemen Biaya*. Buku Satu. Jakarta : Salemba Empat
- Hansen dan Mowen. 1999. *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: PT. Glora Aksara Pratama.
- Hansen dan Mowen. 2000. *Manajemen Biaya : akuntansi dan pengendalian*, Buku 1. Jakarta : Salemba Empat
- Hansen dan Mowen. 2006. *Akuntansi Manajemen, Accounting Management*. Jakarta : Salemba Empat
- Mohammad Nazir. 2005. *Metode Penelitian*. Bogor : Ghalia Indonesia
- Mulyadi. 2006. *Activity Based Cost System: Sistem Informasi Biaya untuk Pengurangan Biaya*, Edisi 6. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Rayburn, L. Gayle. 2004. *Akuntansi Biaya*, Jilid 2 : Erlangga
- Simamora, Hendry. 2002. *Akuntansi Manajemen*. Edisi ke II. Jakarta : UPP AMP YKPN.
- Supriyono. 2002. *Akuntansi Manajemen, Proses Pengendalian Manajemen*. STIE YKPN, Yogyakarta.
- Zuriah, Nurul. 2007. *Metodologi Penelitian Sosial dan Pendidikan, Teori Aplikasi*. Jakarta : PT. Bumi Aksara