

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

1.1 Tinjauan Teori

1.1.1 Pengertian Akuntansi

Akuntansi adalah pengukuran, penjabaran, atau pemberian kepastian mengenai informasi yang akan membantu manajer, investor, otoritas pajak dan pembuat keputusan lain untuk membuat alokasi sumber daya keputusan di dalam perusahaan, organisasi, dan lembaga pemerintah. Akuntansi adalah seni dalam mengukur, berkomunikasi dan menginterpretasikan aktivitas keuangan. Secara luas, akuntansi juga dikenal sebagai "bahasa bisnis". Akuntansi bertujuan untuk menyiapkan suatu laporan keuangan yang akurat agar dapat dimanfaatkan oleh para manajer, pengambil kebijakan, dan pihak berkepentingan lainnya, seperti pemegang saham, kreditur, atau pemilik. Pencatatan harian yang terlibat dalam proses ini dikenal dengan istilah pembukuan.

Sedangkan menurut Carl S, Warren, dkk (2014:3) "Akuntansi dapat diartikan sebagai sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan".

2.1.2 Sejarah Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya berasal dari Inggris dan diciptakan oleh para insinyur industri (industrial engineer) untuk tujuan perhitungan secara akurat kos produk. Informasi kos produk ini di manfaatkan untuk dasar pengelolaan kegiatan produksi produk dalam perusahaan manufaktur. Biaya yang diperhitungkan dalam kos produk terbatas pada biaya yang dominan dibandingkan dengan biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum. Akuntansi Biaya yang berasal dari Inggris ini kemudian dikembangkan di U.S.A.. Akuntansi biaya yang di desain untuk menghasilkan informasi kos

produk secara akurat ini berkembang di U.S.A sampai dengan tahun 1925. (Mulyadi, 2003)

2.1.3 Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya adalah suatu bidang akuntansi yang diperuntukkan bagi proses pelacakan, pencatatan, dan analisis terhadap biaya-biaya yang berhubungan dengan aktivitas suatu organisasi untuk menghasilkan barang atau jasa. Biaya didefinisikan sebagai waktu dan sumber daya yang dibutuhkan dan menurut konvensi diukur dengan satuan mata uang. Penggunaan kata beban adalah pada saat biaya sudah habis terpakai.

Menurut Mursyidi (2010:10) “Akuntansi Biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk jasa dengan cara-cara tertentu serta penafsiran terhadapnya.”

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2010:4) “Akuntansi Biaya adalah bidang ilmu akuntansi yang mempelajari bagaimana cara mencatat, mengukur dan pelaporan informasi biaya yang digunakan.”

Menurut William K. Carter (2009:11) “Akuntansi Biaya adalah perhitungan biaya dengan tujuan untuk aktivitas perencanaan, pengendalian, perbaikan kualitas dan efisiensi, serta pembuat keputusan yang bersifat rutin.”

Dari kesimpulan diatas, makapengertian akuntansi biayamerupakan penentuan harga pokok suatu produk dengan melakukan suatu proses pencatatan, penggolongan dan penyajian transaksi biaya secara sistematis serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.

2.1.4 Definisi Biaya

Biaya adalah semua pengorbanan yang perlu dilakukan untuk suatu proses produksi, yang dinyatakan dengan satuan uang menurut harga pasar yang berlaku, baik yang sudah terjadi maupun yang akan terjadi. Biaya terbagi menjadi dua, yaitu biaya eksplisit dan biaya implisit. Biaya eksplisit adalah biaya yang terlihat secara fisik, misalnya berupa uang. Sementara itu, yang

dimaksud dengan biaya implisit adalah biaya yang tidak terlihat secara langsung, misalnya biaya kesempatan dan penyusutan barang modal.

Dalam bahasa Indonesia istilah *cost* dan *expenses* seringkali diterjemahkan sama, yaitu biaya. Padahal dalam pengertian yang sebenarnya terdapat perbedaan antar *cost* dan *expenses*. Dalam akuntansi biaya, istilah *cost* dapat diartikan sebagai harga pokok atau biaya produksi yang dikeluarkan untuk memperoleh barang atau jasa sedangkan *expenses* adalah biaya yang telah digunakan untuk menghasilkan pendapatan. Untuk itu harus dibedakan pengertian antara *cost* dan *expenses*.

Menurut Mulyadi (2010:8) “Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Ada 4 unsur pokok dalam definisi biaya tersebut yaitu biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi, diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi, pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.”

Menurut Hansen dan Mowen, (2006), biaya dikelompokkan ke dalam dua kategori fungsional utama, antara lain:

1. Biaya produksi (*manufacturing cost*) adalah biaya yang berkaitan dengan pembuatan barang dan penyediaan jasa. Biaya produksi dapat diklasifikasikan lebih lanjut sebagai :
 - a) Bahan baku langsung, adalah bahan yang dapat di telusuri 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*, 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.

2. Biaya nonproduksi (*non-manufacturing cost*) adalah biaya yang berkaitan dengan fungsi perancangan, pengembangan, pemasaran, distribusi, layanan pelanggan, dan administrasi umum. Terdapat dua kategori biaya nonproduksi yang lazim, antara lain:

- a) Biaya penjualan atau pemasaran, adalah biaya yang diperlukan untuk memasarkan, mendistribusikan, dan melayani produk atau jasa.
- b) Biaya administrasi, merupakan seluruh biaya yang berkaitan dengan penelitian, pengembangan, dan administrasi umum pada organisasi yang tidak dapat dibebankan ke pemasaran ataupun produksi. Administrasi umum bertanggung jawab dalam memastikan bahwa

berbagai aktivitas organisasi terintegrasi secara tepat sehingga misi perusahaan secara keseluruhan dapat terealisasi.

2.1.5 Akuntansi Biaya Konvensional

Sistem Akuntansi Biaya Konvensional adalah sistem yang menyediakan informasi mengenai kumpulan dan alokasi biaya dari objek biaya, dimana biaya ditelusuri ke setiap produk sebab setiap bagian produk mengkonsumsi sumber daya.

Sistem Biaya Konvensional akan dapat mengukur harga pokok produk dengan tepat bila semua sumber daya yang dikonsumsi oleh produk memiliki proporsi yang sama dengan jumlah unit yang diproduksi, akan tetapi karena dalam sistem konvensional menggunakan dasar pembebanan ini, sedangkan produk mengkonsumsi sebagian besar sumber daya pendukung yang proporsinya tidak sama dengan jumlah unit yang dihasilkan, sehingga terjadi distorsi biaya.

Menurut Cooper dan Kaplan, (1991), terdistorsinya informasi yang dihasilkan sistem akuntansi biaya konvensional disebabkan oleh faktor-faktor sebagai berikut:

- a) Adanya biaya-biaya yang dialokasikan ke produk yang tidak berkaitan sama sekali dengan produk yang menimbulkan biaya-biaya tersebut.
- b) Adanya biaya-biaya yang tidak dihubungkan dengan produk yang dihasilkan ataupun dengan konsumen yang dilayani.
- c) Adanya perhitungan biaya produk hanya terhadap sebagian output dari perusahaan.
- d) Adanya pengalokasian biaya yang tidak akurat ke suatu produk.
- e) Adanya usaha untuk mengalokasikan *joint cost* dan *common cost* ke suatu produk.

Menurut Mulyadi, (2003) “Akuntansi biaya tradisional tidak dapat menyediakan fakta yang di butuhkan oleh manajemen untuk pengelolaan terhadap operasi perusahaan”, ada beberapa penyebab akuntansi biaya tidak mampu menyediakan informasi tentang fakta tersebut:

1. Akuntansi biaya tradisional hanya menyajikan informasi biaya, namun kurang atau sedikit sekali menyediakan informasi.
2. Akuntansi biaya tradisional menyediakan informasi biaya berdasarkan pertanggungjawaban.
3. Akuntansi biaya tradisional menyediakan tentang kos produk yang tidak akurat.

2.1.6 Pengertian Activity Based Costing

Activity Based Costing (ABC) adalah suatu system informasi akuntansi yang mengidentifikasi berbagai aktivitas yang dikerjakan dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar dan sifat yang ada dan perluasan dari aktivitasnya. ABC memfokuskan pada biaya yang melekat pada produk berdasarkan aktivitas untuk memproduksi, mendistribusikan atau menunjang produk yang bersangkutan.

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2009) *Activity-Based Costing* adalah “metode membebankan biaya aktivitas-aktivitas berdasarkan besarnya pemakaian sumber daya dan membebankan biaya pada objek biaya, seperti produk atau pelanggan, berdasarkan besarnya pemakaian aktivitas, serta untuk mengukur biaya dan kinerja dari aktivitas yang terikat dengan proses dan objek biaya”.

Menurut Amin Widjaya Tunggal (2009) *Activity-Based Costing* adalah “metode costing yang mendasarkan pada aktivitas yang didesain untuk memberikan informasi biaya kepada para manajer untuk pembuatan keputusan stratejik dan keputusan lain yang mempengaruhi kapasitas dan biaya tetap”.

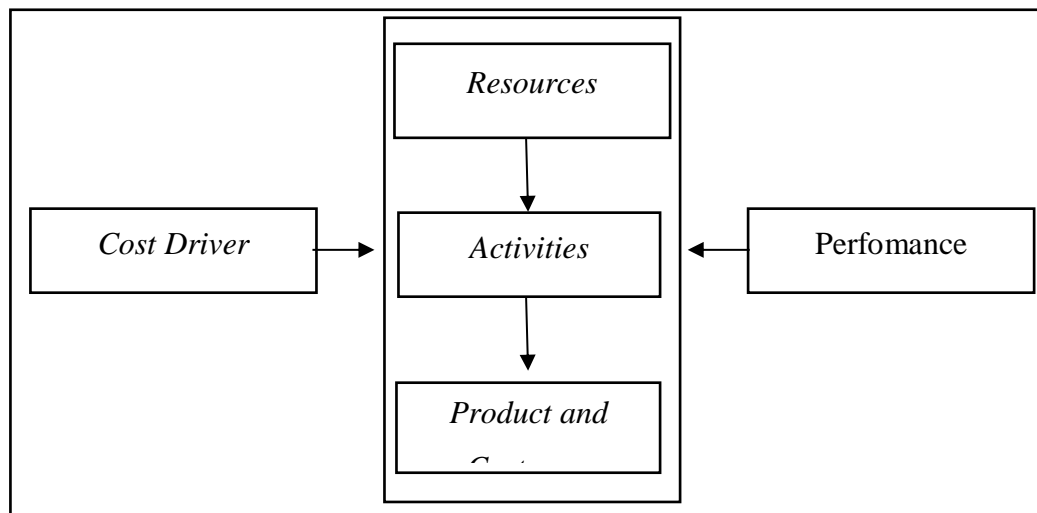
Menurut Mulyadi (2014) “*Activity Based Costing* yaitu Sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengolahan terhadap aktivitas.” Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat kos produk/jasa sebagai tujuan.

Menurut Mulyadi (2007) *Activity Based Costing System* merupakan sistem informasi biaya yang didesain dalam era teknologi informasi, yang memiliki karakteristik sebagai berikut:

- 1) Menyediakan informasi detail, baik informasi keuangan maupun nonkeuangan.
- 2) Menyediakan informasi untuk pemberdayaan karyawan agar menjadibusiness people, tidak sekedar karyawan gajian (*hired hands*).
- 3) Menyediakan informasi biaya untuk kepentingan customernya, operating personnel.
- 4) Menyediakan informasi biaya multidimensi bagi operating personnel.

Sedangkan Hansen dan Mowen, (2006) mengemukakan bahwa “Sistem biaya berdasarkan aktivitas (*Activity Based Cost System*) pertama-tama menelusuri biaya aktivitas dan kemudian produk”.

Gambar 2. 1 Konsep Dasar ABC System



2.1.7 Manfaat dan Keterbatasan Activity Based Costing

Activity Based Costing (ABC) diimplementasikan dalam sejumlah perusahaan, dan manajer yang familiar dengan metode ABC dapat mengelola biaya-biaya dengan lebih baik. ABC menyediakan tidak hanya data biaya

yang relatif akurat, tapi juga informasi mengenai asal biaya. Biaya-biaya dipertahankan melalui penghapusan aktivitas tidak bernilai tambah, pengembangan proses dan outsourcing. Dengan demikian, manajemen dapat mempertahankan bahkan meningkatkan mutu produk atau jasa dengan tetap berfokus pada pengurangan biaya.

Manfaat penerapan sistem ABC menurut Ahmad Dunia dan Wasilah (2012:331), yaitu:

- a) Membantu mengidentifikasi ketidakefisienan yang terjadi dalam proses produksi, baik per departemen, per produk ataupun per aktivitas. Hal ini mungkin dilakukan dengan proses ABC, mengingat penerapan sistem ABC harus dilakukan melalui analisis atas aktivitas yang terjadi di seluruh perusahaan.
- b) Membantu pengambilan keputusan dengan baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih akurat, hal ini disebabkan karena perusahaan lebih mengenal perilaku biaya overhead pabrik dan dapat membantu mengalokasikan sumber daya yang dimiliki perusahaan untuk objek yang lebih menguntungkan.
- c) Membantu mengendalikan biaya (terutama biaya overhead pabrik) kepada level individual dan level departemental. Hal ini dapat dilakukan mengingat ABC lebih focus pada biaya per unit (unit cost) dibandingkan total biaya.

Kelemahan atau keterbatasan dari sistem *activity based costing* ini adalah sebagai berikut:

- 1) Lokasi, beberapa biaya dialokasikan secara sembarangan, karena sulitnya menemukan aktivitas biaya tersebut. Contoh: pembersihan pabrik dan pengelolaan proses produksi.
- 2) Mengabaikan biaya-biaya tertentu yang diabaikan dari analisis. Contoh: iklan, riset, pengembangan, dan sebagainya.
- 3) Pengeluaran dan waktu yang dikonsumsi. Selain memerlukan biaya yang mahal juga memerlukan waktu yang cukup lama.

2.1.8 Syarat penerapan Activity Based Costing

Menurut Supriyono (2001: 246), dalam penerapannya penentuan harga pokok dengan menggunakan sistem *Activity Based Costing* (ABC) menyaratkan tiga hal:

- 1) Perusahaan mempunyai tingkat diversifikasi yang tinggi. Sistem ABC menyaratkan bahwa perusahaan memproduksi beberapa macam produk atau lini produk yang diproses dengan menggunakan fasilitas yang sama. Kondisi yang demikian tentunya akan menimbulkan masalah dalam membebankan biaya ke masing-masing produk.
- 2) Tingkat persaingan industri yang tinggi, yaitu terdapat beberapa perusahaan yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis, maka perusahaan akan semakin meningkatkan persaingan untuk memperbesar pasarnya. Semakin besar tingkat persaingan maka semakin penting peran informasi tentang harga pokok dalam mendukung pengambilan keputusan manajemen.
- 3) Biaya *overhead* lebih dominan dibandingkan biaya tenaga kerja langsung. Sistem ABC akan kehilangan relevansinya bila biaya tenaga kerja langsung lebih dominan dibandingkan dengan biaya *overhead*, karena penggunaan akuntansi biaya tradisionalpun akan lebih akurat.

Menurut Supriyono (2001: 247), ada dua hal mendasar yang harus dipenuhi sebelum kemungkinan penerapan metode ABC, yaitu:

- 1) Biaya berdasarkan non unit harus merupakan persentase yang signifikan dari biaya *overhead*. Jika hanya terdapat biaya *overhead* yang dipengaruhi hanya oleh volume produksi dari keseluruhan *overhead* pabrik maka jika digunakan akuntansi biaya tradisional pun, informasi biaya yang dihasilkan masih akurat sehingga penggunaan sistem ABC kehilangan relevansinya. Artinya ABC akan lebih baik diterapkan pada perusahaan yang biaya *overheadnya* tidak hanya dipengaruhi oleh volume produksi saja.

- 2) Rasio konsumsi antara aktivitas berdasarkan unit dan berdasarkan non unit harus berbeda. Jika rasio konsumsi antar aktivitas sama, itu artinya semua biaya *overhead* yang terjadi bisa diterangkan dengan satu pemicu biaya. Pada kondisi ini penggunaan sistem ABC justru tidak tepat karena sistem ABC hanya dibebankan ke produk dengan menggunakan pemicu biaya baik unit maupun non unit (memakai banyak *cost driver*). Apabila berbagai produk rasio konsumsinya sama, maka sistem akuntansi biaya tradisional atau sistem ABC membebankan biaya *overhead* dalam jumlah yang sama. Jadi perusahaan yang produksinya homogen (diversifikasi paling rendah) mungkin masih dapat menggunakan sistem tradisional tanpa ada masalah.

2.1.9 Perbandingan Biaya Tradisional dan Activity Based Costing.

Suatu temuan yang konsisten dari buku akuntansi biaya tradisional adalah ketidaktepatan dalam menggunakan informasi biaya untuk menjalankan suatu pabrik manufakturing. Hal ini berbeda dengan sistem biaya ABC yang memberikan informasi biaya yang lebih akurat.

Sistem biaya ABC menelusuri biaya produksi tidak langsung ke unit, batch, lintasan produk, dan seluruh fasilitas berdasarkan aktifitas tiap level. Metode penentuan biaya ini menghasilkan biaya akhir produk yang lebih akurat dan lebih realistis.

Beberapa perbandingan antara sistem biaya tradisional dan sistem biaya *Activity Based Costing* (ABC) yang dikemukakan oleh Amin Widjaya dalam bukunya "*ActivityBased Costing* untuk manufakturing dan pemasaran", adalah sebagai berikut:

1. Sistem biaya ABC menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemacu biaya driver untuk menentukan seberapa besar konsumsi *overhead* dari setiap produk. Sedangkan sistem biaya tradisional mengalokasikan biaya *overhead* secara arbitrer berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang non representatif.

2. Sistem biaya ABC memfokuskan pada biaya, mutu dan faktor waktu. Sistem biaya tradisional terfokus pada performansi keuangan jangka pendek seperti laba. Apabila sistem biaya tradisional digunakan untuk penentuan harga dan profitabilitas produk, angka-angkanya tidak dapat diandalkan.
3. Sistem biaya ABC memerlukan masukan dari seluruh departemen persyaratan ini mengarah ke integrasi organisasi yang lebih baik dan memberikan suatu pandangan fungsional silang mengenai organisasi.
4. Sistem biaya ABC mempunyai kebutuhan yang jauh lebih kecil untuk analisis varian dari pada sistem tradisional , karena kelompok biaya (*cost pools*) dan pemacu biaya (*cost driver*) jauh lebih akurat dan jelas, selain itu ABC dapat menggunakan data biaya historis pada akhir periode untuk menghilangkan biaya aktual apabila kebutuhan muncul.

Perbedaan lain antara sistem ABC dan sistem tradisional yaitu bahwa semua sistem ABC adalah sistem perhitungan biaya dua tahap, sementara sistem tradisional bisa merupakan sistem perhitungan satu atau dua tahap. Dalam sistem ABC, tahap pertama kelompok biaya (*cost pool*) aktivitas dibentuk ketika biaya sumber daya dialokasikan ke aktivitas berdasarkan pemicu sumber daya. Di tahap kedua, biaya aktivitas dialokasikan dari kelompok biaya aktivitas ke produk atau objek biaya final lainnya. Tetapi, sistem biaya tradisional menggunakan dua tahap hanya apabila departemen atau pusat biaya lain dibuat. Biaya sumber daya dialokasikan ke 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 (Carter Usry: 2006).

Metode ABC memperbaiki keakuratan perhitungan harga pokok produk dengan mengakui bahwa banyak dari biaya overhead tetap bervariasi dalam proporsi untuk berubah selain berdasarkan volume produksi. Dengan memahami apa yang menyebabkan biaya-biaya tersebut meningkat dan

menurun, biaya tersebut dapat ditelusuri kemasing-masing produk. Hubungan sebab akibat ini memungkinkan manajer untuk memperbaiki ketepatan kalkulasi biaya produk yang dapat secara signifikan memperbaiki pengambilan keputusan (Hansen dan Mowen, 2004).

Tabel 2. 1Perbedaan Penetapan Harga pokok Produk Metode Tradisional dan Activity Based Costing

	Metode Tradisional	Metode ABC
Tujuan	<i>Inventory level</i>	<i>Product costing</i>
Lingkup	Tahap produksi	Tahap desain, produksi, pengembangan
Fokus	Biaya bahan baku, tenaga kerja langsung	Biaya <i>overhead</i>
Periode	Periode akuntansi	Daur hidup produk
Teknologi yang digunakan	Metode manual	Komputer telekomunikasi

Sumber: Mulyadi, 2007

2.1.10 Pengertian Biaya Overhead

Overhead atau pengeluaran *overhead* merujuk pada pengeluaran yang sedang berjalan dalam operasi bisnis yang terkadang juga dikenal sebagai pengeluaran operasional. *Overhead* merupakan pengeluaran yang tidak mudah dilacak maupun dikenali dengan unit pembiayaan yang lain. Sehingga *overhead* tidak dapat secara langsung dikaitkan dengan produk maupun layanan yang sedang ditawarkan dan juga tidak menghasilkan keuntungan.

Menurut Mulyadi (2015:208) biaya overhead pabrik adalah “biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung”. Biaya *overhead* pabrik memiliki dua ciri khas yang harus dipertimbangkan dalam pembebanannya pada hasil produksi secara layak. Ciri - ciri ini menyangkut hubungan khusus antara *overhead* pabrik dengan (1) produk itu sendiri dan (2) jumlah volume produksi. Berbeda dengan bahan langsung dan upah (buruh) langsung, biaya *overhead* pabrik merupakan bagian yang tidak

berwujud dari barang jadi. Ciri kedua menyangkut perubahan sebagian unsur biaya overhead karena adanya perubahan volume produksi, yaitu *overhead* bisa bersifat tetap, variabel atau semivariabel.

Biaya *overhead* pabrik diklasifikasikan menjadi tiga kelompok berdasarkan karakteristiknya dalam hubungannya dengan produksi. Tiga kelompok tersebut adalah:

a) Biaya *Overhead Variabel (Variabel Factory Overhead Cost)*

Total biaya *overhead* variabel berubah-ubah sebanding dengan unit yang diproduksi, yaitu semakin besar unit yang diproduksi, semakin tinggi total biaya variabelnya. Biaya variabel per unit konstan walaupun produksi berubah.

b) Biaya *Overhead Tetap (Fixed Factory Overhead Cost)*

Total biaya *overhead* pabrik tetap adalah konstan dalam tingkat hasil tertentu, tanpa dipengaruhi oleh adanya perubahan tingkat produksi sampai suatu tingkat hasil tertentu (*relevant range*). Contoh biaya *overhead* pabrik tetap adalah sewa gedung pabrik.

c) Biaya *Overhead Semi-variabel*

Biaya *overhead* semi-variabel adalah biaya yang sifatnya tidak semuanya tetap dan juga tidak semuanya variabel, tetapi mempunyai karakteristik keduanya. Biaya *overhead* pabrik semivariabel akhirnya harus dipisahkan ke komponen biaya tetap atau biaya variabel untuk keperluan perencanaan dan pengendalian.

Dalam menentukan biaya overhead pabrik menurut Mulyadi (2015:193) dapat digolongkan dengan tiga cara yaitu:

- a) Berdasarkan sifatnya.
- b) Berdasarkan perilaku dan hubungannya dengan perubahan
- c) Volume produksi.
- d) Berdasarkan hubungannya dengan departemen.

2.1.11 Pembebanan Biaya Overhead Pada Activity Based Costing

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

1. Prosedur tahap pertama

Pada tahap pertama penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas meliputi empat langkah sebagai berikut:

- a) Penggolongan berbagai aktivitas
- b) Pengasosiasian berbagai biaya dengan berbagai aktivitas
- c) Penentuan kelompok-kelompok biaya (*cost pools*) yang homogeny
- d) Penentuan tarif kelompok (*pool rate*).

Langkah pertama dalam prosedur tahap pertama ABC adalah penggolongan berbagai aktivitas. Berbagai aktivitas diklasifikasikan ke dalam beberapa kelompok yang mempunyai suatu interpretasi fisik yang mudah dan jelas serta cocok dengan segmen-segmen proses produksi yang dapat dikelola. Setelah menggolongkan berbagai aktivitas, maka langkah kedua adalah menghubungkan beberapa biaya dengan setiap kelompok aktivitas. Setelah itu, langkah ketiga adalah 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 keempat 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.

$$\text{Tarif Per Unit Cost Driver} = \frac{\text{Jumlah Aktivitas}}{\text{Cost Driver}}$$

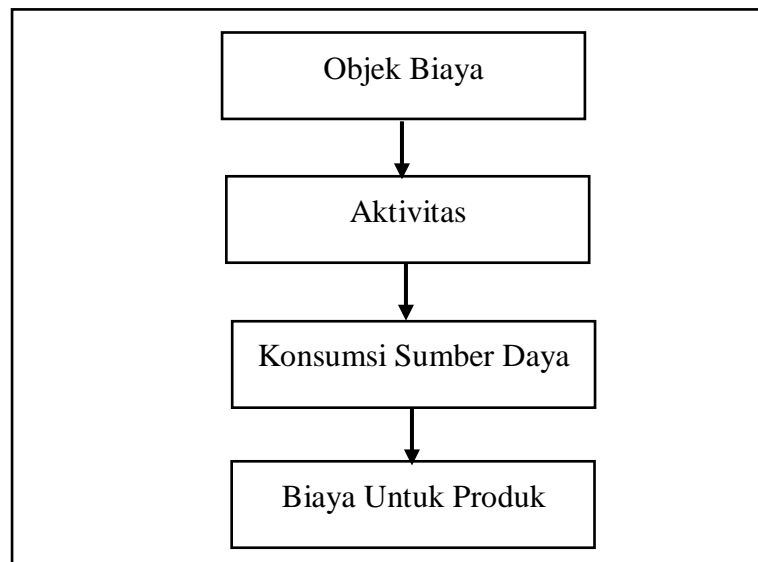
2. Prosedur tahap kedua

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.

Overhead yang di bebaskan : $\text{tariff unit } cost \text{ driver} \times cost \text{ driver yang dipilih}$

Gambar 2. 2 Model Activity Based Costing



2.1.12 Cost Driver

Landasan penting untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat mengenai pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan pada pengklasifikasian biaya, sehingga menimbulkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan.

Jika perusahaan memiliki beberapa jenis produk maka biaya *overhead* yang terjadi ditimbulkan secara bersamaan oleh seluruh produk. Hal ini menyebabkan jumlah *overhead* yang ditimbulkan oleh masing-masing jenis produk harus diidentifikasi melalui *cost driver*.

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 yaitu :

- a) *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*.
- b) *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.
- c) *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 penanganan material.

Cost driver merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead*. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat

aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas. Ada dua jenis biaya *cost driver*, yaitu:

a) *Cost driver* berdasarkan unit

Cost driver berdasarkan unit membebankan biaya *overhead* pada produk melalui penggunaan tarif *overhead* tunggal oleh seluruh departemen.

b) *Cost driver* berdasarkan non-unit

Cost driver berdasarkan non unit merupakan faktor-faktor penyebab selain unit yang menjelaskan konsumsi *overhead*.

Contoh *cost driver* berdasarkan unit pada perusahaan jasa adalah luas lantai, jumlah pasien, jumlah kamar yang tersedia. Aktivitas yang ada dalam perusahaan sangat kompleks dan banyak jumlahnya. Oleh karena itu perlu pertimbangan yang matang dalam menentukan pemicu biayanya atau *cost driver*.

1) Penentuan *cost driver* yang dibutuhkan.

Penentuan banyaknya *cost driver* yang dibutuhkan berdasarkan pada keakuratan laporan *product cost* yang diinginkan dan kompleksitas output perusahaan. Semakin banyak *cost driver* yang digunakan, laporan biaya produksi semakin akurat. Dengan kata lain semakin tinggi keakuratan yang diinginkan, semakin banyak *cost driver* yang dibutuhkan.

2) Pemilihan *cost driver* yang tepat

Dalam pemilihan *cost driver* yang tepat ada tiga faktor yang harus dipertimbangkan:

a) Kemudahan untuk mendapatkan data yang dibutuhkan dalam pemilihan *cost driver* (*cost measurement*). *Cost driver* yang membutuhkan biaya pengukuran lebih rendah akan dipilih.

b) Korelasi antara konsumsi aktivitas yang diterangkan oleh *cost driver* terpilih dengan konsumsi aktivitas sesungguhnya (*degree of correklation*) *cost driver* yang memiliki korelasi tinggi akan dipilih.

c) Perilaku yang disebabkan oleh *cost driver* terpilih (*behavior effect*). *Cost driver* yang menyebabkan perilaku yang diinginkan akan dipilih.

2.2 *Penelitian Terdahulu*

Penelitian yang pernah dilakukan sebelumnya sangat penting untuk diungkapkan karena dapat dipakai sebagai sumber informasi dan bahan acuan yang sangat berguna bagi penulis. Ciptani (2001) telah melakukan penelitian tentang Peningkatan Produktivitas Dan Efisiensi Biaya melalui Integrasi Time & Motion Study Dan *Activity-Based Costing*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa, penggunaan metode *Time & Motion Study* yang diintegrasikan dengan metode ABC dalam hal pembebanan biayanya, akan mempengaruhi produktivitas dan efisiensi biaya perusahaan. Dengan integrasi yang saling melengkapi antara metode *time & motion study* dan metode ABC, maka dapat membantu meningkatkan produktivitas perusahaan dan efisiensi biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan pada suatu periode.

Wardi, Yennisa, dan Siregar (2011) telah melakukan penelitian tentang Penentuan Pembebanan Tarif Unit Cost Mahasiswa Dengan Metode Biaya Berdasarkan Aktivitas (ABC) Pada Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *unit cost* mahasiswa untuk tahun 2010 adalah Rp1.079.969. Perhitungan *unit cost* mahasiswa diperoleh dari rekapitulasi biaya sebesar Rp1.294.463.054 dibagi dengan jumlah mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning sesuai dengan data tahun 2010 yaitu 1.200 orang. Hasil perhitungan *unit cost* mahasiswa berdasarkan metode ABC diperoleh dengan beragam asumsi salah satu diantaranya adalah beban listrik Fakultas dan gaji dosen (tetap dan luar biasa) ditanggung oleh universitas.

Putry (2011) meneliti Analisis Penggunaan Metode *Activity Based Costing* Sebagai Alternatif Dalam Menentukan Tarif Spp SMP-SMA Pada Ypi Nasima Semarang. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa tarif SPP dengan perhitungan menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC) yang diberlakukan untuk murid baru unit SMP kelas VII sebesar Rp564.820,00 dan pada unit SMA kelas X sebesar Rp572.397,00. Sedangkan

tarif yang berlaku tahun 2010 untuk unit SMP dan SMA sebesar Rp566.667,00.

Pelo (2012)meneliti Penerapan *Activity Based Costing* Pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Umum Daerah Daya Di Makassar. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan *activity based costing*, apabila dibandingkan dengan tarif yang digunakan oleh rumah sakit maka *activity based costing* memberikan hasil yang lebih besar untuk VIP, Kelas II, III dan memberikan hasil yang lebih kecil untuk Kelas I. 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.

Sumilat (2013)meneliti Penentuan Harga Pokok Penjualan Kamar Menggunakan Activity Based Costing Pada RSUD PANCARAN KASIH GMIM. Penelitian tersebut menemukan bahwa, hasil perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system*, apabila dibandingkan dengan tarif rawat inap yang di gunakan oleh rumah sakit saat ini terlihat bahwa untuk Kelas VVIP dan Kelas VIP memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan Kelas I, Kelas II dan Kelas III memberikan hasil yang lebih besar.

2.3 Kerangka Pemecahan Masalah

Gambar 2. 3 Kerangka Pemecahan Masalah

