

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Biaya

a. Pengertian Biaya

Baldric Siregar (2013: 36) mendefinisikan biaya atau kos (*cost*) adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat sekarang atau masa yang akan datang. Kos diukur dalam satuan mata uang. Biaya (*expense*) adalah kos atau jasa yang telah digunakan untuk memperoleh pendapatan.

Supriyono (2011: 16) mendefinisikan biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam memperoleh penghasilan (*revenues*) dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan.

Hansen & Mowen (2009: 42) mendefinisikan biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa depan bagi organisasi. Biaya dikatakan sebagai setara kas karena sumber non kas dapat ditukar dengan barang atau jasa yang diinginkan.

Mulyadi (2015: 8) mendefinisikan dalam arti luas biaya 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:

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi.
2. Diukur dalam satuan uang.
3. Yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi.
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

b. Klasifikasi Biaya

Baldric Siregar (2013: 36) mengatakan data suatu transaksi menghasilkan informasi yang berbeda. Misalnya dari data biaya bahan dapat dihasilkan informasi tentang biaya produk atau biaya per fungsi. Akuntan manajemen dituntut untuk menghasilkan informasi yang berbeda sesuai dengan tujuan penggunaan informasi. Informasi biaya yang berbeda dapat dihasilkan dengan mengklasifikasi biaya secara berbeda pula. Pada dasarnya biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan:

1. Ketelurusan biaya
2. Perilaku biaya
3. Fungsi pokok perusahaan
4. Elemen biaya produksi

Ada klasifikasi biaya lain, yaitu klasifikasi berdasarkan proses pokok manajerial. Sebagian biaya yang berdasarakan klasifikasi ini adalah biaya standar dan biaya sesungguhnya. Contoh lain biaya berdasarkan klasifikasi ini adalah biaya relevan dan tidak relevan.

1. Klasifikasi biaya berdasarkan ketelurusan

Berdasarkan ketelurusan biaya ke produk, biaya dapat digolongkan menjadi dua, yaitu:

a) Biaya langsung

Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusur sampai kepada produk secara langsung. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang langsung dapat ditelusur sampai ke produk. Dalam pembuatan meja, kayu merupakan bahan baku yang mudah ditelusur sampai kepada produk jadi berupa meja. Banyaknya kayu dan biaya kayu yang digunakan dapat ditelusur ke setiap meja yang diproduksi. Biaya tenaga kerja langsung adalah gaji atau upah karyawan produksi yang terlibat langsung dalam mengerjakan produk. Karyawan dan jam kerjanya dapat diidentifikasi hingga ke setiap produk yang dihasilkan.

b) Biaya tidak langsung

Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat secara langsung ditelusur ke produk. Gaji mandor produksi adalah contoh biaya tidak langsung, seorang mandor tidak langsung terlibat dalam pengerjaan suatu produk tertentu. Seorang mandor dapat mengawasi pengerjaan beberapa produk sekaligus. Oleh karena itu, gaji mandor produksi tidak dapat dikategorikan sebagai biaya langsung melainkan biaya tidak langsung.

2. Klasifikasi biaya berdasarkan perilaku

Tingkat aktivitas dapat berubah-ubah, naik atau turun. Perilaku biaya menggambarkan pola variasi perubahan tingkat aktivitas

terhadap perubahan biaya. Berdasarkan perilakunya, biaya dapat diklasifikasikan menjadi:

a) Biaya variabel (*variable cost*)

Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan tingkat aktivitas. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Apabila tingkat produksi bertambah, jumlah biaya variabel bertambah. Apabila tingkat produksi menurun, jumlah biaya variabel menurun. Namun, biaya variabel per unit tidak berubah walaupun jumlah biaya berubah sesuai dengan perubahan aktivitas.

b) Biaya tetap (*fixed cost*)

Biaya tetap adalah biaya yang jumlahnya tidak berpengaruh oleh tingkat aktivitas dalam kisaran tertentu. Walaupun tingkat aktivitas meningkat atau menurun, jumlah biaya tetap tidak berubah. Meskipun demikian, biaya tetap per unit akan berubah seiring dengan perubahan tingkat aktiivitas. Apabila tingkat maktivitas meningkat, biaya tetap per unit menurun. Sebaliknya, apabila tingkat aktivitas menurun, biaya tetap per unit akan meningkat. Contoh biaya tetap adalah biaya sewa peralatan pabrik.

c) Biaya campuran (*mixed cost*)

Biaya campuran adalah biaya yang memiliki karakteristik biaya variabel dan sekaligus biaya tetap. Sebagian unsur biaya campuran berubah sesuai dengan perubahan aktivitas. Sementara, sebagian unsur biaya campuran yang lain tidak berubah walaupun tingkat aktivitas berubah. Biaya listrik adalah contoh biaya campuran. Biaya pemakaian listrik berubah sesuai dengan perubahan tingkat pemakaian listrik. Sementara, biaya abonemen listrik tidak berubah walaupun pemakaian listrik berubah.

3. Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi

Pada dasarnya ada tiga jenis fungsi pokok di perusahaan manufaktur. Fungsi pokok tersebut adalah fungsi produksi, fungsi pemasaran, serta fungsi administrasi umum. Berdasarkan fungsi pokok perusahaan, biaya dapat diklasifikasikan menjadi:

a) Biaya produksi (*production cost*)

Biaya produksi adalah biaya untuk membuat bahan menjadi produk jadi. Biaya produksi meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

b) Biaya pemasaran (*marketing expense*)

Biaya pemasaran meliputi berbagai biaya yang terjadi untuk memasarkan produk atau jasa. Biaya pemasaran terjadi dalam

fungsi pemasaran. Contoh biaya pemasaran adalah biaya promosi, biaya iklan, dan biaya pengiriman.

- c) Biaya administrasi dan umum (*general and administrative expense*)

Biaya administrasi dan umum adalah biaya yang terjadi dalam rangka mengarahkan, menjalankan, dan mengendalikan perusahaan. Biaya administrasi dan umum terjadi dalam fungsi administrasi dan umum. Contoh biaya administrasi dan umum adalah gaji pegawai administrasi, biaya depresiasi gedung kantor, dan biaya perlengkapan kantor.

4. Klasifikasi biaya berdasarkan elemen biaya produksi

Aktivitas produksi adalah aktivitas mengolah bahan menjadi produk jadi. Pengolahan bahan dilakukan oleh tenaga kerja, mesin, peralatan, dan fasilitas pabrik lainnya. Berdasarkan fungsi produksi, biaya dapat diklasifikasikan menjadi tiga, yaitu:

- a) Biaya bahan baku

Biaya bahan baku adalah nilai bahan baku yang digunakan dalam proses produksi untuk diubah menjadi produk jadi. Pada dasarnya ada dua kategori bahan, yaitu bahan baku dan bahan penolong. Bahan di kategorikan bahan baku dan bahan penolong tergantung pada keputusan manajemen. Umumnya, ketertelusuran dan signifikansi nilai bahan dijadikan dasar untuk mengklasifikasi bahan menjadi bahan baku atau bahan

penolong. Apabila bahan mudah di telusuri ke produk atau nilainya signifikan, maka bahan tersebut dapat di kategorikan sebagai bahan baku. Sebagai contoh, untuk pembuatan buku diperlukan bahan berupa kertas, tinta, lem, dan benang. Kertas dan tinta di kategorikan sebagai bahan baku, sedangkan lem dan benang dikategorikan sebagai bahan penolong. Bahan penolong tidak termasuk biaya bahan baku melainkan biaya *overhead* pabrik.

b) Biaya tenaga kerja langsung

Biaya tenaga kerja langsung adalah besarnya nilai gaji dan upah tenaga kerja yang terlibat langsung untuk mengerjakan produk. Pada dasarnya terdapat dua jenis tenaga kerja, yaitu tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung. Karyawan produksi yang langsung terlibat dalam pembuatan produk, misalnya buruh termasuk tenaga kerja langsung. Supervisor dan kepala pabrik tidak secara langsung terlibat mengerjakan produk sehingga dikategorikan sebagai tenaga kerja tidak langsung. Biaya tenaga kerja tidak langsung bukan biaya tenaga kerja langsung melainkan biaya *overhead* pabrik.

c) Biaya *overhead* pabrik

Biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Contoh dari biaya *overhead* pabrik adalah nilai bahan penolong

yang digunakan, gaji tenaga kerja tidak langsung, depresiasi peralatan pabrik, depresiasi gedung pabrik, dan asuransi pabrik. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung relatif mudah di telusuri ke produk, sebaliknya biaya *overhead* pabrik relatif sulit di telusuri ke produk.

2.1.2. Harga Pokok Produksi

a. Pengertian Harga Pokok Produksi

Beberapa akademisi menyebutkan pengertian Harga Pokok Produksi berbeda-beda. Pengertian harga pokok produksi menurut Samryn (2012: 30) mengatakan bahwa harga pokok produk meliputi semua biaya yang terjadi dalam rangka pembelian atau pembuatan produk.

Menurut Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen (2009: 51) harga pokok produk (*product cost*) adalah pembebanan biaya yang mendukung tujuan manajerial yang spesifik. Selain itu, pengertian harga produksi menurut Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, dan George Foster (2006: 45) “Harga Pokok Produksi (*cost of goods manufactured*) adalah biaya barang yang dibeli untuk di proses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan”.

Berdasarkan pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa pengertian harga pokok produksi adalah semua biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk proses produksi sehingga barang atau jasa tersebut bisa dijual atau menjadi barang jadi dalam suatu periode waktu tertentu.

b. Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Menurut Ratna Wijayanti (2011: 18) Penentuan harga pokok produksi digunakan untuk perhitungan laba rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan. Informasi mengenai Harga Pokok Produksi menjadi dasar sebagai manajemen dalam pengambilan keputusan harga jual produk yang bersangkutan. Perhitungan Harga Pokok Produksi berbeda-beda pada setiap perusahaan. Metode pengumpulan Harga Pokok Produksi dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

1) Metode harga pokok pesanan

Ratna Wijayanti (2011: 18) menyebutkan bahwa metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan Harga Pokok Produksi yang biayanya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya.

Mulyadi (2015: 38) menyebutkan metode pengumpulan biaya produksi dengan metode harga pokok pesanan yang digunakan dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a) Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesanan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.

- b) Biaya produksi harus digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok berikut ini: biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.
- c) Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya *overhead* pabrik.
- d) Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya *overhead* pabrik diperhitungkan ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka.
- e) Harga pokok produksi per unit dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dikeluarkan untuk pesanan tersebut dengan jumlah unit produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan.

Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, informasi harga pokok produksi per pesanan bermanfaat bagi manajemen untuk:

- a) Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
- b) Mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan.
- c) Memantau realisasi biaya produksi.
- d) Menghitung laba atau rugi tiap pesanan.

e) Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

2) Metode harga pokok proses

Ratna Wijayanti (2011: 20) menjelaskan bahwa metode harga pokok proses metode pengumpulan Harga Pokok Produksi yang biayanya dikumpulkan untuk setiap satuan waktu tertentu.

Mulyadi (2015: 63) mengatakan bahwa metode pengumpulan biaya produksi ditentukan oleh karakteristik proses produk perusahaan. Dalam perusahaan yang memproduksi massa, karakteristik produksinya adalah sebagai berikut:

- a) Produk yang dihasilkan merupakan produk standar.
- b) Produk yang dihasilkan dari bulan ke bulan adalah sama.
- c) Kegiatan produksi dimulai dengan diterbitkannya perintah produksi yang berisi rencana produksi produk standar untuk jangka waktu tertentu.

2.1.3. Sistem Tradisional

a. Pengertian Sistem Tradisional

Menurut Devie Deviesa (2019: 145) *Traditional Costing* adalah salah satu sistem *costing* yang biasanya digunakan oleh perusahaan yang variasi produknya tidak banyak atau berdasarkan pesanan (*job order*) sehingga proporsi *overhead* yang terjadi dan yang akan dialokasikan jumlahnya kecil dan harus dibebankan pada masing-masing *job*. *Traditional Costing* dapat menggunakan *plantwide* dan *departmental rate*.

Plantwide menggunakan tarif *overhead* tunggal (*single overhead rate*). Untuk membebankan *cost* pada masing-masing *job*, perusahaan dapat menggunakan *predetermined overhead rate* (POHR). POHR dapat berupa jam tenaga kerja atau jam mesin. Jika perusahaan menggunakan *job order costing*, jam tenaga kerja merupakan dasar yang relevan untuk mengalokasikan biaya *overhead* pada produk. Jika perusahaan menggunakan proses *costing*, jam mesin merupakan dasar yang tepat untuk mengalokasikan biaya *overhead* pada produk. Pada waktu yang lalu banyak perusahaan yang menggunakan jam tenaga kerja lebih besar dibanding pengguna mesin sehingga jam tenaga kerja sangatlah relevan jika digunakan sebagai dasar alokasi. Sama halnya dengan *departmental rate* dimana biaya *overhead* dialokasikan berdasarkan departemen yang dilalui dalam proses produksi, masing-masing departemen dapat menggunakan jam tenaga kerja dan jam mesin sebagai dasar alokasi biaya *overhead*. Dengan kemajuan teknologi, sistem komputerisasi, dan persaingan global maka makin meningkat pula penggunaan mesin otomatis. Proporsi tenaga kerja yang digunakan makin kecil dibanding mesin. Ada perubahan dari padat karya menjadi padat modal. Biaya *overhead* yang terjadi bukan lagi dari tenaga kerja, tetapi dari penyusutan mesin, biaya utilitas pabrik, pemeliharaan pabrik, dan biaya perbaikan makin meningkat sehingga jam tenaga kerja sudah tidak memiliki korelasi lagi terhadap biaya *overhead*. Makin kompleks aktivitas produksi perusahaan maka biaya *overhead* yang akan dialokasikan makin besar

sehingga sistem *traditional plantwide* dan *departmental* tidak dapat digunakan dalam rangka untuk menghindari distorsi dan ketidakakuratan dalam menentukan harga pokok suatu produk, perusahaan membutuhkan sistem *costing* baru yang bernama *Activity-Based Costing System*.

b. Keterbatasan Sistem Tradisional

Sistem penentuan harga pokok tradisional, yang berdasarkan pada volume sangat bermanfaat jika tenaga kerja langsung dan bahan merupakan faktor yang dominan dalam produksi, jika teknologi stabil, dan jika ada keterbatasan produk. Sistem penentuan harga pokok tradisional mengukur sumber dayayang dikonsumsi dalam proporsi yang sesuai dengan jumlah produk yang dihasilkan. Meskipun demikian, adanya revolusi yang terjadi dalam dunia bisnis, banyak sumber daya organisasional, seperti biaya setup atau biaya penanganan bahan untuk aktivitas dan transaksi tidak mempunyai hubungan fisik dengan volume produk yang diproduksi. Konsekuensinya, sistem harga pokok tradisional merupakan sistem yang lemah untuk membebankan biaya pendukung atau penjualan ke produk. Biaya-biaya tersebut biasanya dialokasikan ke produk dengan menggunakan ukuran-ukuran berdasarkan unit atau volume, seperti jam kerja langsung, biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, jam mesin, atau unit yang diproduksi. Biaya produk yang diperoleh dengan cara mengalokasikan seperti itu akan terdistorsi, karena produk tidak mengkonsumsi sebagian besar sumber daya pendukung

tersebut dengan proporsi yang sesuai dengan volume produksi yang dihasilkan.

Sistem penentuan harga pokok tradisional tidak lagi mencerminkan bagaimana aktivitas yang spesifik dalam pabrik yang terotomatisasi karena banyaknya kategori biaya. Biaya produk biasanya dimonitor dari tiga komponen biaya: bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik. Sistem penentuan harga pokok tradisional dikembangkan saat komponen biaya tenaga kerja langsung mendominasi biaya produksi total-input tenaga kerja langsung merupakan komponen utama yang mendorong terjadinya biaya produksi. Sehingga fokus sistem ini adalah pengukuran dan pengendalian biaya tenaga kerja langsung.

Overhead pabrik yang didefinisikan sebagai kumpulan semua biaya produksi yang tidak dapat diidentifikasi secara langsung ke setiap lini produk (jumlah semua biaya tidak langsung), bukan merupakan elemen biaya yang terbesar. Biaya tersebut meliputi biaya untuk pemeliharaan pabrik, utilitas, asuransi dan gaji supervisor. Dalam lingkungan manufaktur yang kontemporer, sebagian besar biaya yang berhubungan dengan otomatisasi pabrik dimasukkan ke dalam rekening *overhead* pabrik: depresiasi dan asuransi peralatan baru, gaji untuk teknisi dan perancang produk, dan biaya riset dan pengembangan. Oleh karena itu, presentase biaya produksi total yang dihubungkan dengan tenaga kerja langsung jadi menurun, dengan meningkatnya biaya *overhead* pabrik tetap.

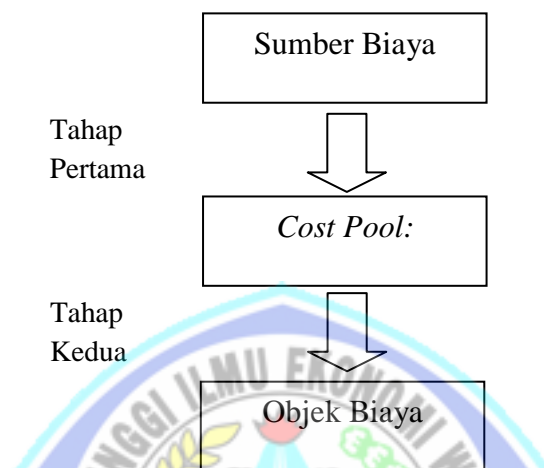
Keterbatasan utama dari sistem penentuan harga pokok tradisional adalah penggunaan tarif tunggal atau tarif departemental yang mendasarkan pada volume. Tarif ini menghasilkan biaya produk yang tidak akurat jika sebagian besar biaya *overhead* pabrik tidak berhubungan dengan volume, dan jika perusahaan menghasilkan komposisi produk yang bermacam-macam dengan volume, ukuran dan kompleksitas yang berbeda-beda (Blocher, 2000: 117).

c. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional

Alokasi dua tahap membebankan biaya sumber daya perusahaan, yang disebut biaya overhead pabrik, ke *cost pool* dan kemudia ke objek biaya berdasarkan bagaimana suatu objek biaya menggunakan sumber daya tersebut. Dalam sistem penentuan biaya tradisional, biaya *overhead* pabrik dibebankan ke pabrik atau *cost pool* departemental atau pusat biaya dan kemudian ke *output* produksi.

Meskipun demikian, prosedur pembebanan tradisional dua tahap ini mendistorsi biaya produk atau jasa yang dilaporkan. Terutama pada tahap kedua, sistem penentuan biaya tradisional membebankan biaya *overhead* pabrik dari pabrik atau *cost pool* departemental ke *output* dengan menggunakan *cost driver* berbasis volume atau *cost driver* berlevel unit, seperti penggunaan jam kerja langsung dan jam mesin, biaya bahan lansung, biaya tenaga kerja langsung dan unit *output*. Karena banyak sumber daya *overhead* yang digunakan dalam proporsi yang tidak sama dengan unit *output* yang diproduksi, sistem tradisional

menyebabkan pengukuran biaya aktivitas pendukung yang digunakan oleh produk atau jasa individual menjadi tidak akurat (Blocher, 2000: 121).



Gambar 2.1 : Prosedur Dua Tahap Tradisional
Sumber : Blocher, Chen, dan Lin, 2000

Salah satu cara yang biasa digunakan untuk membebankan biaya *overhead* pabrik pada produk adalah dengan menghitung tarif tunggal dengan menggunakan *cost driver* berdasarkan unit. Perhitungan biaya *overhead* pabrik dengan tarif tunggal terdiri dari dua tahap, yaitu:

a. Tahap Pertama

Tahap pertama yaitu biaya *overhead* pabrik diakumulasikan menjadi satu kesatuan untuk keseluruhan pabrik dengan menggunakan dasar pembebanan biaya berupa unit produk. Perhitungan tarif tunggal berdasarkan unit dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP per kelompok aktivitas} = \frac{\text{BOP Kelompok Aktivitas Tertentu}}{\text{Driver Biayanya}}$$

b. Tahap Kedua

Tahap kedua biaya *overhead* pabrik dibebankan ke produk dengan mengalikan tarif tunggal berdasarkan unit produk tersebut dengan biaya yang digunakan masing-masing produk. Contoh perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional dapat disajikan pada tabel 2.1 sebagai berikut.

Tabel 2.1. Contoh Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional

Elemen Biaya	Biaya Total (Rp)	Jumlah Unit Produksi	Biaya Per Unit (Rp)
Biaya utama	xxx	xxx	xxx
BOP			
= xxx × xxx	xxx	xxx	xxx
Jumlah	xxx		xxx

2.1.4. Activity-Based Costing System

a. Pengertian Activity-Based Costing System

Beberapa akademisi menyebutkan pengertian *Activity-Based Costing System* berbeda-beda. Menurut Kamaruddin Ahmad (2015: 13) mengatakan bahwa *Activity Base Costing* (ABC), suatu prosedur yang menghitung biaya objek seperti produk, jasa, dan pelanggan. ABC pertama-tama membebankan biaya sumber daya ke aktivitas yang dibentuk oleh organisasi. Kemudian biaya aktivitas dibebankan ke produk, pelanggan, dan jasa yang berguna untuk menciptakan permintaan atas aktivitas.

Menurut Mulyadi (2007: 53) mengatakan bahwa *Activity-Based Costing System* (ABC system) adalah informasi biaya yang berbasis

aktivitas yang didesain untuk memotivasi personel dalam melakukan pengurangan biaya dalam jangka panjang melalui pengelolaan aktivitas. *Activity-Based Costing System* menyajikan pembebanan biaya *overhead* pabrik ke objek biaya secara akurat berdasarkan aktivitas. Hal ini berbeda dengan konsep terdahulu, dimana pembebanan biaya *overhead* didasarkan pada *direct labor hours*, atau *direct labor costs*, atau *machine hours*, atau *material costs*, atau *output*.

Menurut Blocher (2000: 120) mengidentifikasi bahwa *Activity-Based Costing* (ABC) adalah pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan aktivitas.

b. Konsep Dasar *Activity-Based Costing System*

Mulyadi (2007: 52) mengemukakan ada dua keyakinan atau falsafah yang melandasi *Activity-Based Costing System* yaitu:

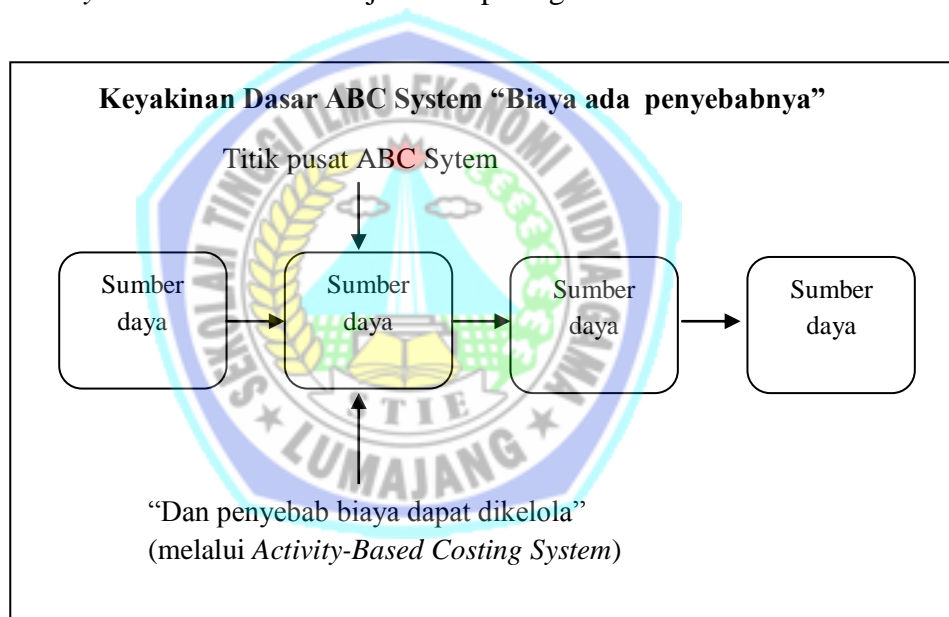
1) *Cost is caused*

Biaya ada penyebabnya dan penyebabnya adalah aktivitas. Dengan demikian pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya akan menempatkan personel perusahaan pada posisi dapat mempengaruhi biaya. *Activity-Based Costing System* berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar penyebab timbulnya biaya yang harus dialokasikan.

2) *The causes of cost can be managed*

Penyebab terjadinya biaya (yaitu aktivitas) dapat dikelola. Melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personel perusahaan dapat mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.

Dua keyakinan dasar yang melandasi *Activity-Based Costing System* tersebut akan dijelaskan pada gambar 2.1.



Gambar 2.2: Falsafah yang Melandasi ABC System
Sumber: Mulyadi, 2007

Dalam sistem *Activity-Based Costing system* atau sistem ABC produk dapat diartikan sebagai barang atau jasa yang dijual oleh perusahaan. Produk-produk yang dijual oleh perusahaan misalnya seperti pelayanan kesehatan, buku, baju, dan sebagainya dihasilkan melalui aktivitas perusahaan. Aktivitas-aktivitas tersebut yang

mengonsumsi sumber daya. Biaya yang tidak dibebankan langsung pada produk akan dibebankan pada aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya tersebut. Biaya untuk setiap aktivitas ini selanjutnya dibebankan pada produk yang bersangkutan.

c. Tujuan dan Peranan *Activity-Based Costing System*

Menurut Kamaruddin Ahmad (2015: 14) mengatakan bahwa tujuan dari *Activity-Based Costing System* digunakan untuk meningkatkan akurasi analisis biaya dengan memperbaiki cara penelusuran biaya ke objek.

Selain itu ia mengatakan bahwa peranan *Activity-Bases Costing System* adalah sebagai berikut :

1. Pembebanan biaya tidak langsung dan biaya pendukung.
2. Pembebanan biaya dan alokasi biaya: Biaya langsung dan Biaya tidak langsung.

Pembebanan biaya merupakan proses pembebanan biaya ke dalam *cost pool* atau dari *cost pool* ke *cost objects*. Biaya langsung dapat ditelusuri secara langsung ke *cost* atau *cost object* secara mudah dan dapat dihubungkan secara ekonomi. Biaya tak langsung tidak dapat ditelusuri secara mudah, sulit dihubungkan secara ekonomi dari biaya atau *cost pool* ke *cost pool* atau objek biaya.

d. Manfaat *Activity-Based Costing System*

Menurut Kamaruddin Ahmad (2015: 18) mengatakan bahwa manfaat *Activity-Based Costing System* adalah sebagai berikut:

1. Menyajikan biaya produk lebih akurat dan informatif, yang mengarahkan pengukuran profitabilitas produk lebih akurat terhadap keputusan strategik, tentang harga jual, lini produk, pasar, dan pengeluaran modal.
2. Pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang dipicu oleh aktivitas, sehingga pembantu manajemen meningkatkan nilai produk (*product value*) dan nilai proses (*process value*).
3. Memudahkan memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan.

Menurut Blocher (2000: 127) mengatakan bahwa ABC membantu mengurangi distorsi yang disebabkan oleh alokasi biaya tradisional. ABC juga memberikan pandangan yang jelas tentang bagaimana komposisi perbedaan produk, jasa, dan aktivitas perusahaan yang memberi kontribusi sampai lini yang paling dasar dalam jangka panjang.

Manfaat utama ABC adalah:

1. ABC menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, yang mengarahkan kepada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan kepada keputusan strategik yang lebih baik tentang penentuan harga jual, lini produk, pasar, dan pengeluaran modal.

2. ABC menyajikan pengukuran yang relatif akurat tentang biaya yang dipicu oleh adanya aktivitas, hal ini dapat membantu manajemen untuk meningkatkan *product value* dan *process value* dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk, mengendalikan biaya secara lebih baik dan membantu perkembangan proyek-proyek peningkatan *value*.
3. ABC memudahkan manajer memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan bisnis.

e. Kelemahan *activity-Based Costing System*

Blocher (2000: 127) mengatakan meskipun ABC memberikan alternatif penelusuran biaya ke produk individual secara lebih baik, tetapi juga mempunyai keterbatasan yang harus diperhatikan oleh manajer sebelum menggunakannya untuk menghitung biaya produk:

1. Alokasi. Bahkan jika data aktivitas tersedia, beberapa biaya mungkin membutuhkan alokasi ke departemen atau produk berdasarkan ukuran volume yang arbitrer sebab secara praktis tidak dapat ditemukan aktivitas yang dapat menyebabkan biaya tersebut. Contoh beberapa biaya untuk mempertahankan fasilitas, seperti aktivitas membersihkan pabrik dan pengelolaan proses produksi.
2. Mengabaikan biaya. Keterbatasan lain dari ABC adalah beberapa biaya yang diidentifikasi pada produk tertentu diabaikan dari analisis. Aktivitas yang biasanya sering diabaikan adalah pemasaran, advertensi, riset dan pengembangan, rekayasa produk, dan klaim

garansi. Tambahan biaya secara sederhana ditambahkan ke biaya produksi untuk menentukan biaya produk total. Secara tradisional biaya pemasaran dan administrasi tidak dimasukkan ke dalam biaya produk karena persyaratan pelaporan keuangan yang dilaporkan ke GAAP mengharuskan memasukkan ke dalam biaya periode.

3. Pengeluaran dan waktu yang dikonsumsi. Sistem ABC sangat mahal untuk dikembangkan dan diimplementasikan. Di samping itu juga membutuhkan waktu yang banyak. Seperti sebagian besar sistem akuntansi dan manajemen yang inovatif, biasanya diperlukan waktu yang lebih dari satu untuk mengembangkan dan mengimplementasikan ABC dengan sukses.

Menurut Kamaruddin Ahmad (2015: 18) mengatakan bahwa kelemahan *Activity-based costing System* ada tiga, yaitu:

1. Alokasi, beberapa biaya dialokasikan secara sembarangan, karena sulitnya menemukan aktivitas biaya tersebut. Contohnya pembersihan pabrik dan pengelolaan proses produksi.
2. Mengabaikan biaya, biaya tertentu yang diabaikan dari analisis. Contohnya iklan, riset, pengembangan dan sebagainya.
3. Pengeluaran waktu yang dikonsumsi, di samping memerlukan biaya yang mahal, juga memerlukan waktu yang cukup lama.

f. Pemilihan *Cost Driver*

Blocher, Chen dan Lin (2000: 120) mendefinisikan "*Cost Driver* adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas, *cost*

driver merupakan faktor yang dapat diukur yang digunakan untuk membebankan biaya ke aktivitas dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya, produk atau jasa”.

Blocher, Chen dan Lin menyebutkan bahwa ada dua jenis *Cost Driver*, yaitu:

1. *Driver* sumber daya (*resource driver*)

Driver sumber daya merupakan ukuran kuantitas sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas. *Driver* sumber daya digunakan untuk membebankan sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas ke *cost pool* tertentu. Contoh dari *driver* sumber daya adalah presentase dari luas total yang digunakan oleh suatu aktivitas.

2. *Driver* aktivitas (*activity driver*)

Driver aktivitas adalah ukuran frekuensi dan intensitas permintaan terhadap suatu aktivitas terhadap objek biaya. *Driver* aktivitas digunakan untuk membebankan biaya dari *cost pool* ke objek biaya. Contoh dari *driver* aktivitas adalah jumlah suku cadang yang berbeda yang digunakan dalam produk akhir untuk mengukur konsumsi aktivitas penanganan bahan baku untuk setiap produk.

Supriyono (1994: 245) mengatakan faktor utama yang harus diperhatikan dalam memilih *Cost Driver* adalah:

1) Biaya pengukuran

Dalam *Activity-Based Costing System* banyak *cost driver* yang dapat dipilih dan digunakan. Namun, lebih baik memilih *cost driver* yang

menggunakan informasi yang telah tersedia. Informasi yang belum tersedia pada sistem yang ada sebelumnya berarti harus disediakan, akibatnya akan meningkatkan biaya sistem informasi perusahaan. Lebih baik memilih *cost driver* yang telah digunakan pada sistem informasi yang ada sebelumnya. Pemilihan ini akan meminimumkan biaya pengukuran.

2) Pengukuran tidak langsung dan tingkat korelasi

Pada struktur informasi yang ada sebelumnya dapat digunakan cara lain untuk meminimumkan biaya dalam memperoleh kuantitas *cost driver*. Dalam suatu keadaan tertentu kadang dimungkinkan untuk mengganti *cost driver* yang secara langsung mengukur penggunaan suatu aktivitas dengan suatu *cost driver* yang secara tidak langsung mengukur penggunaan suatu aktivitas. *Cost driver* yang secara tidak langsung mengukur konsumsi suatu aktivitas biasanya mengukur suatu jumlah transaksi yang dihubungkan dengan aktivitas tersebut. Mengganti suatu *cost driver* yang secara langsung mengukur konsumsi dengan *cost driver* yang secara tidak langsung mengukur konsumsi tidak akan kehilangan akurasi dengan syarat bahwa kuantitas dari aktivitas yang digunakan setiap transaksi kira-kira sama untuk setiap produk. Dalam keadaan seperti ini, *indirect cost driver* yang mempunyai korelasi tinggi dapat digunakan.

Cost driver merupakan faktor yang digunakan untuk mengukur bagaimana biaya terjadi atau dapat juga dikatakan sebagai cara untuk

membebankan biaya pada aktivitas atau produk. Secara praktis, *cost driver* menunjukkan dimana biaya harus dibebankan dan berapa besar biayanya. *Cost driver* adalah penyebab terjadi biaya, sedangkan aktivitas merupakan dampak yang ditimbulkan. Dalam *Activity-Based Costing System* digunakan beberapa macam *cost driver* tertentu yang digunakan sebagai dasar pembebanan, misalnya unit produksi, jam tenaga kerja, biaya tenaga kerja, atau jam mesin.

g. Tahap-tahap dalam Perancangan *Activity-Based Costing System*

Blocher (2000: 123) Tiga tahap utama dalam merancang sistem ABC adalah:

1. Mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas

Tahap pertama dalam merancang sistem ABC adalah mengidentifikasi biaya sumber daya dan melakukan analisis aktivitas. Biaya sumber daya adalah biaya yang dikeluarkan untuk melakukan berbagai aktivitas. Sebagian besar biaya sumber daya ada dalam sub rekening buku besar, seperti bahan, supplies, pembelian, penanganan bahan, pergudangan, ruang kantor, mebel dan peralatan lain, bangunan, peralatan pabrik, utilitas, gaji, dan tunjangan, teknik dan akuntansi.

Analisis aktivitas adalah identifikasi dan deskripsi pekerjaan (aktivitas) dalam organisasi. Analisis aktivitas meliputi pengumpulan data dari dokumen dan catatan yang ada, dan penelitian/survei dengan

menggunakan daftar pertanyaan, observasi, dan wawancara secara terus menerus terhadap orang-orang kunci.

Tim proyek ABC juga mengumpulkan data aktivitas dengan cara melakukan observasi dengan membuat daftar aktivitas/pekerjaan yang dilakukan.

Proses pemanufakturan mempunyai empat kategori aktivitas:

- a) Aktivitas berlevel unit adalah aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi setiap satu unit produk. Contoh aktivitas berlevel unit (berdasarkan volume atau unit) adalah pemakaian bahan, pemakaian jam kerja langsung, memasukkan komponen, inspeksi setiap unit, dan aktivitas menjalankan mesin.
- b) Aktivitas berlevel *batch* adalah aktivitas yang dilakukan untuk setiap *batch* atau kelompok. Aktivitas berlevel *batch* dilakukan setiap satu *batch* ingin diproduksi. Contoh aktivitas berlevel *batch* adalah setup mesin, pemesanan pembelian, penjadwalan produksi, inspeksi untuk setiap *batch* dan penanganan bahan.
- c) Aktivitas untuk mendukung produk adalah aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi produk yang berbeda. Contoh aktivitas untuk mendukung produk adalah merancang produk, administrasi suku cadang, penerbitan formulir pesanan untuk mengubah teknik rekayasa dan ekspedisi.

d) Aktivitas untuk mendukung fasilitas adalah aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi produk secara umum. Contoh aktivitas ini adalah keamanan, keselamatan kerja, pemeliharaan, manajemen pabrik, depresiasi pabrik, dan pembayaran pajak properti.

2. Membebankan biaya sumber daya ke aktivitas

Aktivitas menimbulkan biaya sumber daya. Driver sumber daya (*resources driver*) digunakan untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas. Kriteria penting untuk memilih *cost driver* yang baik adalah hubungan sebab akibat. Driver sumber daya biasanya meliputi:

- a) Meter untuk utilitas;
- b) Jumlah tenaga kerja untuk aktivitas yang berkaitan dengan penggajian;
- c) Jumlah setup untuk aktivitas *set-up* mesin;
- d) Jumlah pemindahan bahan untuk aktivitas penanganan bahan;
- e) Jam mesin untuk aktivitas menjalankan mesin;
- f) Luas lantai untuk aktivitas kebersihan.

Meskipun buku besar perusahaan merupakan langkah awal yang baik, untuk mendapatkan informasi tentang biaya sumber daya untuk melakukan aktivitas, sebagian besar sistem buku besar melaporkan biaya untuk sumber daya yang berbeda-beda, misalnya tenaga kerja tak langsung, listrik, peralatan pabrik dan supplies, tetapi tidak

melaporkan biaya aktivitas. Sistem akuntansi yang baru dibutuhkan untuk memperoleh informasi ini.

Biaya sumber daya dapat dibebankan ke aktivitas dengan cara penelusuran secara langsung (*direct tracing*) atau estimasi. *Direct tracing* mensyaratkan untuk mengukur pemakaian sumber daya yang sesungguhnya digunakan oleh aktivitas. Contohnya tenaga kerja yang digunakan untuk mengoperasikan mesin yang dapat ditelusuri secara langsung ke aktivitas operasi mesin, sehingga operasi mesin diobservasi berdasarkan meter yang digunakan.

Jika penukaran secara langsung tidak dapat dilakukan, manajer departemen atau supervisor diminta untuk mengestimasi presentase waktu (atau upaya) yang dikeluarkan oleh tenaga kerja pada setiap aktivitas yang diidentifikasi.

3. Membebankan biaya aktivitas ke objek biaya

Jika biaya aktivitas sudah diketahui, selanjutnya perlu mengukur biaya aktivitas per unit. Hal ini dilakukan dengan cara mengukur biaya per unit untuk *output* yang diproduksi oleh aktivitas tersebut. Perbandingan selama beberapa waktu dengan organisasi lain dapat digunakan untuk menentukan efisiensi (produktivitas) untuk aktivitas-aktivitas tersebut.

Output merupakan objek biaya yang membutuhkan aktivitas, *output* untuk sebuah system biaya, biasanya berupa produk, jasa, pelanggan, proyek atau unit bisnis. Contohnya dalam perusahaan

asuransi, *output* dapat berupa produk atau jasa individual yang ditawarkan kepada pelanggan, pelanggan, agen asuransi atau divisi penerima manfaat dari sumber daya perusahaan.

Driver aktivitas digunakan untuk membebankan biaya aktivitas ke objek biaya. Driver aktivitas biasanya berupa jumlah pesanan pembelian, jumlah laporan penerimaan barang, jumlah laporan atau jam inspeksi, jumlah suku cadang yang disimpan, jumlah pembayaran, jam kerja langsung, jam mesin, jumlah setup dan waktu siklus produksi.

h. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan *Activity-Based Costing System*

Tujuan dari *Activity-Based Costing System* adalah untuk memberikan informasi Harga Pokok Produksi yang akurat. Perhitungan *Activity-Based Costing System* terdiri dari dua tahap. *Activity-Based Costing System* merupakan suatu sistem biaya yang pertama kali menelusuri biaya ke aktivitas dan kemudian ke produk yang dihasilkan. Tahap-tahap dalam melakukan perhitungan Harga Pokok Produksi dengan *Activity-Based Costing System* adalah sebagai berikut:

1. Prosedur Tahap Pertama

Tahap pertama untuk menentukan Harga Pokok Produksi Berdasarkan *Activity-Based Costing System* terdiri dari lima langkah, yaitu:

a) Penggolongan berbagai aktivitas

Langkah pertama adalah mengklasifikasikan berbagai aktivitas ke dalam beberapa kelompok yang mempunyai suatu interpretasi fisik yang mudah dan jelas serta cocok dengan segmen-segmen proses produksi yang dapat dikelola. Contoh penggolongan berbagai aktivitas dapat dilihat pada tabel 2.2.

Tabel 2.2: Contoh Penggolongan Biaya ke dalam Berbagai Aktivitas

Level Aktivitas	Komponen BOP	Jumlah (Rp)
Aktivitas level unit	Biaya bahan pembantu	xxx
	Biaya energy	xxx
	Biaya penyusutan mesin	xxx
Biaya level <i>Batch</i>	Biaya tenaga kerja langsung	xxx
	Biaya pemeliharaan mesin	xxx
Aktivitas level produk	Biaya pemasaran	xxx
Aktivitas level aktivitas	Biaya pemeliharaan bangunan	xxx
	Biaya penyusutan bangunan	xxx
	Biaya asuransi bangunan	xxx
	Total	xxx

b) Menghubungkan berbagai biaya dengan berbagai aktivitas

Langkah kedua yaitu menghubungkan berbagai biaya dengan setiap kelompok aktivitas bedasar pelacakan langsung ke *driver-driver* sumber. Contohnya aktivitas pemakaian bahan pembantu dalam proses produksi mengkonsumsi biaya bahan pembantu, aktivitas energi dalam proses produksi mengkonsumsi biaya listrik, dan lain-lain.

c) Menentukan *Cost Driver* yang tepat

Langkah ketiga yaitu menentukan *Cost Driver* yang tepat untuk setiap biaya yang dikonsumsi produk. *Cost Driver* digunakan untuk membebankan biaya pada aktivitas atau produk. Contoh *cost driver* pada produk dapat dilihat tabel 2.3.

Tabel 2.3: Contoh Daftar *Cost Driver*

Cost Driver	Produk
Jumlah unit	xxx unit
Jumlah KWH	xxx KWH
Jam inspeksi	xxx jam
Luas area	xxx m ²

d) Penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogen (*Homogeneous Cost Pool*)

Langkah keempat yaitu menentukan kelompok-kelompok biaya yang homogen. Kelompok biaya yang homogen (*Homogeneous Cost Pool*) adalah sekumpulan biaya *overhead* pabrik yang terhubungkan secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dan berbagai macam biaya tersebut dapat diterangkan oleh *Cost Driver* tunggal. Jadi, agar dapat dimasukkan ke dalam suatu kelompok biaya yang homogen, aktivitas-aktivitas *overhead* harus dihubungkan secara logis dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk. *Cost Driver* harus dapat diukur sehingga biaya *overhead* pabrik dapat dibebankan ke berbagai produk. Contoh penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogen (*homogeneous cost pool*) dapat dilihat pada tabel 2.4.

Tabel 2.4: Contoh Penentuan Kelompok-kelompok Biaya yang Homogen

<i>Cost Pool Homogen</i>	<i>Aktivitas BOP</i>	<i>Cost Driver</i>	<i>Level Aktivitas</i>
<i>Pool 1</i>	Aktivitas bahan pembantu	Jumlah unit	Unit level
	Aktivitas penyusutan mesin	Jumlah unit	Unit level
<i>Pool 2</i>	Aktivitas pemakaian listrik	KWH	Unit level
	Aktivitas tenaga kerja tak langsung	Jam inspeksi	<i>Batch level</i>
<i>Pool 3</i>	Aktivitas peeliharaan mesin	Jam inspeksi	<i>Batch level</i>
	Aktivitas pemasaran	Unit produk	Produk level
<i>Pool 4</i>	Aktivitas pemeliharaan bangunan	Luas area	Fasilitas level
	Aktivitas penyusutan bangunan	Luas area	Fasilitas level
<i>Pool 5</i>	Aktivitas asuransi bangunan	Luas area	Fasilitas level

e) Penentuan tarif kelompok (*Pool Rate*)

Langkah terakhir yaitu menentukan tarif kelompok. Tarif kelompok (*Pool Rate*) adalah tarif biaya *overhead* pabrik per unit *Cost Driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung dengan rumus total Biaya *Overhead* Pabrik untuk kelompok aktivitas tertentu dibagi dengan dasar pengukur aktivitas kelompok tersebut.

$$\text{Tarif BOP per kelompok aktivitas} = \frac{\text{BOP Kelompok Aktivitas Tertentu}}{\text{Driver Biayanya}}$$

(Supriyono, 2001: 272)

Contoh penentuan tarif kelompok (*pool rate*) dapat dilihat pada tabel 2.5 sebagai berikut.

Tabel 2.5: Contoh Penentuan Tarif Kelompok

<i>Cost Pool</i>	<i>Elemen BOP</i>	<i>Jumlah (Rp)</i>
<i>Cost Pool 1</i>	Biaya bahan pembantu	xxx
	Biaya penyusutan mesin	xxx

Jumlah biaya	xxx
Jam unit produksi	xxx
<i>Pool Rate</i> 1	xxx

2. Prosedur Tahap Kedua

Tahap kedua untuk menentukan Harga Pokok Produksi yaitu biaya untuk setiap kelompok biaya *overhead* pabrik dilacak ke berbagai jenis produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan tarif kelompok yang dikonsumsi oleh setiap produk. Ukuran ini merupakan penyederhanaan dari kuantitas *Cost Driver* yang digunakan oleh setiap produk. Biaya *overhad* pabrik ditentukan dari setiap kelompok biaya ke setiap produk dengan rumus sebagai berikut:

$$BOP \text{ dibebankan} = \text{Tarif tunggal} \times \text{Unit Cost Driver yang digunakan}$$

(Ratna Wijayanti, 2011: 54)

Contoh pembebanan BOP dengan *Activity-Based Costing System* dapat dilihat pada tabel 2.6.

Tabel 2.6: Contoh Pembebanan BOP dengan *Activity-Based Costing System*

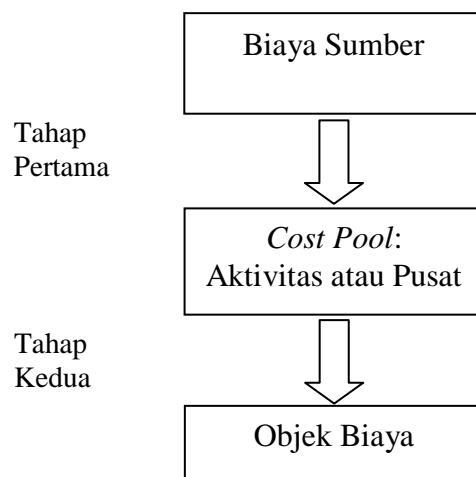
Level aktivitas	<i>Cost Driver</i>	Proses pembebanan	Produk	Jumlah
Unit	Unit produk	xxx × xxx	xxx	
	KWH	xxx × xxx	xxx	
Total aktivitas level unit				xxx
<i>Batch</i>	Jam inspeksi	xxx × xxx	xxx	
Total aktivitas level <i>Batch</i>				xxx
Produk	Unit produk	xxx × xxx	xxx	
	Total aktivitas unit produk			
Fasilitas	Luas area	xxx × xxx	xxx	
Total aktivitas fasilitas				xxx
Total BOP			xxx	xxx

Contoh perhitungan *Activity-Based Costing System* dapat dilihat pada tabel 2.7.

Tabel 2.7: Contoh Perhitungan *Activity-Based Costing System*

Keterangan	Produk
Biaya Bahan Baku	xxx
Biaya Tenaga Kerja Langsung	xxx
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	xxx
Harga Pokok Produksi	xxx
Unit produk	xxx
HPP per unit	xxx

Activity-Based Costing System merupakan perhitungan biaya yang menekankan pada aktivitas-aktivitas yang menggunakan jenis pemicu biaya lebih banyak sehingga dapat mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat dan lebih tepat dan dapat membantu pihak manajemen dalam meningkatkan mutu pengambilan keputusan perusahaan. *Activity-Based Costing System* membebankan biaya aktivitas-aktivitas berdasarkan besarnya pemakaian sumber daya dan membebankan biaya pada objek biaya, seperti produk atau pelanggan berdasarkan biaya pemakaian kegiatan. *Activity-Based Costing System* merupakan sistem akuntansi yang memfokuskan pada aktivitas untuk memproduksi produk. Gambar pembebanan biaya pada *Activity-Based Costing System* dapat diilustrasikan pada Gambar 2.3 sebagai berikut:



Gambar 2.3: Prosedur Dua Tahap Berdasar Aktivitas
Sumber : Blocher, Chen, dan Lin 2000

Perhitungan Harga Pokok Produksi berdasarkan *Activity-Based Costing System* berbeda dengan perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional. Perhitungan berdasarkan *Activity-Based Costing System* dan perhitungan berdasarkan Sistem Tradisional masing-masing mempunyai dua tahap. Perbedaan kedua sistem tersebut pada tahap pertama. Pada perhitungan Harga Pokok Produksi berdasarkan *Activity-Based Costing System* menelusuri biaya *overhead* pabrik pada aktivitas dengan mempertimbangkan hubungan sebab dan akibat, sementara pada Sistem Tradisional menelusuri biaya *overhead* pada unit organisasi seperti pabrik atau departemen serta mengabaikan hubungan sebab akibat.

Pembebanan biaya berdasarkan *Activity-Based Costing System* mencerminkan pola konsumsi biaya *overhead* pabrik yang lebih baik dan lebih teliti. Sistem Tradisional menggunakan alokasi biaya berdasarkan unit. Hal ini dapat menyebabkan suatu produk

mensubsidi produk lainnya. Subsidi ini dapat menguntungkan suatu kelompok produk dan kelompok lain akan mendapatkan dampak peningkatan harga.

2.1.5. Perbandingan Sistem Tradisional dan *Activity-Based Costing System*

Sistem ABC menelusuri biaya ke produk melalui aktivitas. Biaya *overhead* pabrik dibebankan ke *cost pool* atau pusat aktivitas dan tidak dibebankan berdasarkan departemen. Biaya pusat aktivitas dibebankan ke produk atau jasa. Proses pembebanan terdiri dari tiga tahap: Pertama, biaya ditelusuri ke driver sumber biaya yang sama atau serupa yang dibebankan ke *cost pool* atau pusat aktivitas. Kedua, tarif *overhead* pabrik dihitung untuk setiap aktivitas berdasarkan driver aktivitas tertentu. Akhirnya, biaya *overhead* dibebankan ke setiap produk dengan cara mengendalikan tarif *overhead* pabrik dengan kuantitas driver aktivitas yang dikonsumsi oleh produk. Perbedaan utama antara system penentuan biaya tradisional dengan sistem ABC terdapat pada tahap kedua dan ketiga (Blocher, 2000: 128).

2.2. Penelitian Terdahulu

1. Hasil penelitian Ratna Wijayanti pada tahun 2011 yang berjudul “Penerapan *Activity-Based Costing System* untuk menentukan Harga Pokok Produksi pada PT. Industris Sandang Nusantara Unit Patal Secang”.

PT. Industri Sandang Nusantara Unit Patal Secang merupakan suatu perusahaan industri tekstil. Penelitian tersebut menghasilkan

kesimpulan bahwa harga pokok produksi per unit antara Sistem Tradisional dengan *Activity-Based Costing System* menunjukkan adanya kondisi *overcost* dan *undercost* pada masing-masing jenis produk yang disebabkan dengan adanya perbedaan dalam pembebanan biaya *overhead* Pabrik.

Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh Ratna Wijayanti dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti saat ini adalah bahwa penelitian yang dilakukan oleh Ratna Wijayanti menggunakan perusahaan manufaktur yang bergerak dibidang industri tekstil, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan perusahaan beras. Persamaan penelitian yang dilakukan oleh Ratna Wijayanti dengan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini adalah sama-sama membandingkan bagaimana harga pokok produksi sebelum dan sesudah menerapkan *Activity-Based Costing Sytem*.

2. Hasil penelitian Gloria Stefani Rotikan pada tahun 2013 yang berjudul “Penerapan Metode *Activity Based Costing System* dalam Penentuan Harga Pokok Produksi pada PT. Tropica Cocoprime”.

PT. Tropica Cocoprime merupakan perusahaan manufaktur yang menghasilkan tepung. Penelitian tersebut juga menghasilkan kesimpulan bahwa harga pokok produksi per unit antara Sistem Tradisional dengan *Activity-Based Costing System* menunjukkan adanya kondisi *overcost* dan *undercost* pada masing-masing jenis produk yang disebabkan dengan adanya perbedaan dalam pembebanan biaya *overhead* Pabrik.

Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh Gloria Stefani Rotikan dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti saat ini adalah perusahaan penelitian yang dilakukan Gloria Stefani Rotikan menggunakan perusahaan manufaktur yang menghasilkan tepung, sedangkan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini menggunakan perusahaan beras. Persamaan penelitian ini adalah sama-sama membandingkan harga pokok produksi sebelum dan sesudah menggunakan *Activity-Based Costing System*.

3. Hasil penelitian Vella Dio Diva Safira pada tahun 2019 dengan judul “Penerapan *Activity-Based Costing System* untuk Menentukan Harga Pokok Produksi pada CV. Rimba Jaya”.

CV. Rimba Jaya merupakan perusahaan manufaktur yang menghasilkan kayu lapis atau *barecore*. Penelitian tersebut juga menghasilkan kesimpulan bahwa harga pokok produksi per unit antara Sistem Tradisional dengan *Activity-Based Costing System* menunjukkan adanya kondisi *overcost* dan *undercost* pada masing-masing jenis produk yang disebabkan dengan adanya perbedaan dalam pembebanan biaya *overhead* Pabrik.

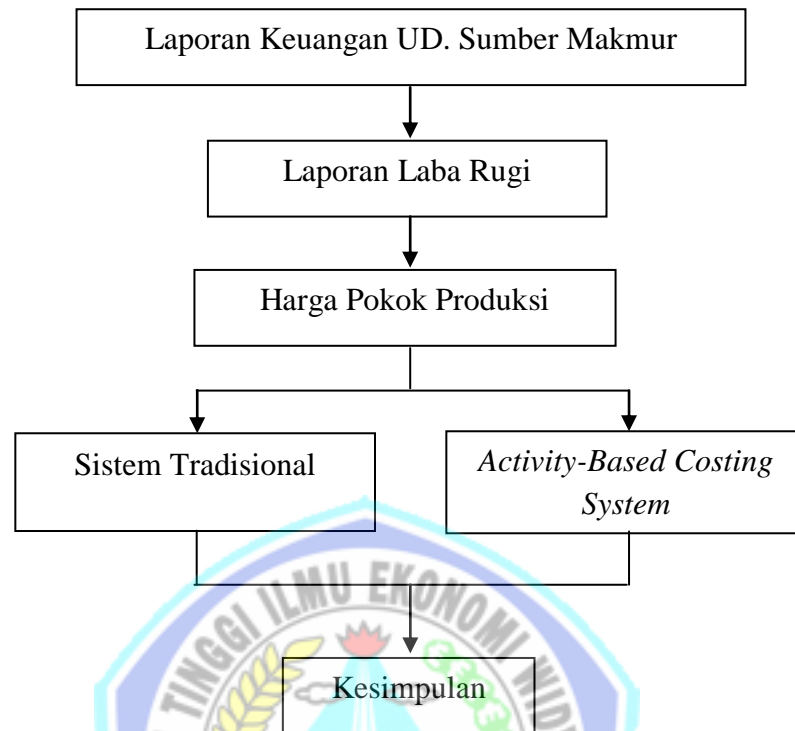
Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh Vella Dio Diva Safira dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti saat ini adalah bahwa penelitian yang dilakukan oleh Vella Dio Diva Safira menggunakan perusahaan manufaktur yang bergerak pada bidang kayu lapis atau *barecore*, sedangkan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini

menggunakan perusahaan beras. Persamaan penelitian yang dilakukan oleh Vella Dio Diva Safira dengan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini adalah sama-sama membandingkan bagaimana harga pokok produksi dengan Sistem Tradisional dan *Activity-Based Costing System*.

2.3. Kerangka Berpikir

Biaya Harga Pokok Produksi adalah seluruh biaya produksi yang digunakan perusahaan untuk memproses suatu barang atau jasa hingga selesai dalam periode waktu tertentu. Harga Pokok Produksi tersebut dapat dihitung dengan menggunakan metode Sistem Tradisional maupun *Activity-Based Costing System*. Dalam penelitian ini, perhitungan Harga Pokok Produksi dilakukan dengan menggunakan Sistem Tradisional yang kemudian dihitung kembali menggunakan *Activity-Based Costing System*.

Hasil dari penelitian ini diperoleh dua perhitungan Harga Pokok produksi. Kemudian kedua hasil perhitungan tersebut dibandingkan dan dapat diambil kesimpulan berdasarkan hasil perhitungan tersebut. Dengan menggunakan perhitungan *Activity-Based Costing System* ini, diharapkan memberikan rekomendasi dan informasi yang berkaitan dengan perhitungan Harga Pokok Produksi yang secara akurat dibandingkan dengan Sistem Tradisional.



Gambar 2.4 : Kerangka berpikir