

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Biaya

a. Pengertian biaya

Ada beberapa definisi mengenai biaya menurut beberapa ahli, diantaranya :

Dunia (2018:22) menyatakan biaya adalah pengeluaran - pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang, atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi tahunan. Biaya biasanya tercermin dalam laporan posisi keuangan sebagai aset perusahaan.

Surait (2017:3) menyatakan biaya adalah penggunaan sumber daya perusahaan seperti pembayaran kas, pengakuan pembayaran kas, ekspirasi dari nilai sebuah aset untuk mencapai tujuan tertentu.

Hartanto (2017:22) menyatakan biaya (*cost*) dalam arti luas adalah jumlah uang yang dinyatakan dari sumber-sumber (ekonomi) yang dikorbankan (terjadi dan akan terjadi) untuk mendapatkan sesuatu atau mencapai tujuan tertentu. Sebagai pengorbanan atas sumber-sumber (ekonomi) untuk mendapatkan sesuatu atau mencapai tujuan tertentu. Istilah biaya kadang-kadang dianggap sinonim dengan (1) harga pokok dan (2) beban sesuatu atau tujuan tertentu itu. Untuk mudahnya pengertian biaya

sebagai harga pokok dan sebagai beban itu selanjutnya disebut pengertian biaya dalam arti sempit.

Dari definisi diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa biaya merupakan pengeluaran-pengeluaran dari aktiva yang dikeluarkan untuk mencapai tujuan tertentu dan memberikan manfaat pada suatu organisasi.

b. Klasifikasi biaya

Klasifikasi biaya diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu pihak manajemen dalam mencapai tujuannya. Untuk tujuan perhitungan biaya produk dan jasa, biaya dapat diklasifikasikan menurut tujuan khusus atau fungsi-fungsi. Riwayadi (2014:17) menyatakan klasifikasi biaya dibedakan menjadi klasifikasi biaya berdasarkan kemudahan penelusuran (*Traceability*), klasifikasi biaya berdasarkan fungsi utama organisasi, klasifikasi berdasarkan perilaku biaya.

1) Klasifikasi biaya berdasarkan kemudahan penelusuran (*Traceability*)

Kemudahan penelusuran menunjukkan mudah atau tidaknya penelusuran biaya ke obyek biaya. Semakin mudah biaya tersebut ditelusuri objek biayanya, semakin akurat pembebanan biaya tersebut ke objek biaya. Ada dua klasifikasi biaya berdasarkan kemudahan penelusuran biaya, yaitu :

- a) Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya. “Mudah” berarti penelusurannya tidak terlalu rumit, sehingga tidak memerlukan

biaya yang mahal. “Akurat” berarti biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya tersebut dapat dihitung secara akurat karena tidak memerlukan “alokasi biaya”. Biaya yang dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya adalah biaya untuk sumber daya (*resources*) yang semata-mata dikonsumsi oleh objek biaya tersebut. Karena sumber dayanya hanya dikonsumsi oleh objek biaya tertentu, biaya sumber daya tersebut dapat sepenuhnya dibebankan ke objek biaya tersebut. Oleh karena itu, pembebanan biaya yang paling akurat ke objek biaya adalah biaya langsung.

- b) Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang tidak dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya. Hal itu karena biayanya dikonsumsi secara bersama oleh beberapa objek biaya. Biaya tidak langsung disebut juga dengan biaya bersama (*common cost*). Biaya ini dibebankan pada produk dengan menggunakan alokasi. Keakuratan pembebanan biaya ke objek biaya sangat dipengaruhi oleh keakuratan pemilihan dasar alokasi. Jika dasar alokasinya tidak akurat, maka pembebanan biaya ke objek biaya tidak akurat. Oleh karena itu, masalah utama dalam menghitung biaya suatu objek biaya adalah pembebanan biaya tidak langsung, yaitu bagaimana membebankannya pada produk secara akurat agar tidak terjadi harga pokok produk terlalu tinggi (*overcosting*) atau terlalu rendah (*undercosting*).

2) Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi utama organisasi

Struktur organisasi perusahaan dapat dibagi menjadi 3 fungsi utama, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, serta fungsi administrasi dan umum. Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi utama organisasi ada tiga, yaitu :

- a) Biaya produksi (*manufacturing cost*) adalah biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi. Biaya produksi terdiri atas biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.
- b) Biaya pemasaran (*marketing expense*) adalah biaya yang berhubungan dengan fungsi pemasaran.
- c) Biaya administrasi dan umum (*administrative and general expense*) adalah biaya yang berhubungan dengan fungsi administrasi dan umum.

3) Klasifikasi biaya berdasarkan perilaku biaya

Perilaku biaya mengkaji hubungan total biaya dan biaya per unit dengan perubahan output aktivitas. Dalam hal ini biaya dihubungkan dengan output aktivitas tertentu. Klasifikasi biaya berdasarkan perilaku ada tiga, yaitu sebagai berikut :

- a) Biaya tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang totalnya tetap tanpa dipengaruhi oleh perubahan *output* aktivitas dalam batas relevan tertentu, sedangkan biaya per unit berubah berbanding terbalik.

- b) Biaya variabel (*variable cost*) adalah biaya yang totalnya berubah secara proporsional dengan perubahan *output* aktivitas, sedangkan biaya per unitnya tetap dalam batas relevan tertentu.
- c) Biaya semi variabel (*semivariable cost*) adalah biaya yang totalnya berubah secara tidak proporsional dengan perubahan *output* aktivitas, dan biaya per unitnya berubah berbanding terbalik dengan perubahan *output* aktivitas.

2.1.2 Harga Pokok Produksi

a. Pengertian harga pokok produksi

Ada beberapa macam definisi mengenai harga pokok produksi menurut para ahli, diantaranya :

Mulyadi (2014:10) menyatakan harga pokok merupakan pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. Harga pokok juga digunakan untuk menunjukkan pengorbanan sumber ekonomi dalam pengolahan bahan baku menjadi produk. Karena pembuatan produk tersebut bertujuan mengubah aktiva (berupa persediaan bahan baku) menjadi aktiva lain (persediaan produk jadi) maka pengorbanan bahan baku tersebut, yang berupa biaya bahan baku, membentuk harga pokok produksi.

Halim (2015:3) menyatakan harga produk dapat berarti sebagai bagian dari harga perolehan aktiva yang ditunda pembebanannya pada masa yang akan datang.

Hartanti (2017:130) menyatakan harga pokok produksi atau *product*

cost merupakan elemen penting untuk menilai keberhasilan (*performance*) dari perusahaan dagang ataupun manufaktur. Harga pokok produksi berkaitan dengan indikator tentang kesuksesan perusahaan, misalnya laba kotor penjualan.

Dari definisi diatas, maka dapat disimpulkan harga pokok produksi adalah total biaya yang dikeluarkan untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi.

b. Tujuan penentuan harga pokok

Mulyadi (2014:11) menyatakan tujuan perhitungan harga pokok produk, yaitu:

- 1) Memberikan bantuan untuk mendekati harga yang dapat dicapai;
- 2) Menilai harga-harga yang dapat dicapai atau ditawarkan dari pendirian ekonomi perusahaan;
- 3) Menilai penghematan dari proses produksi;
- 4) Menilai barang yang masih dikerjakan;
- 5) Penetapan yang terus-menerus dan analisis dari hasil perusahaan.

c. *Cost plus pricing*

Garrison (2013) menyatakan pendekatan yang umum digunakan dalam penentuan harga adalah *markup* biaya. *Markup* produk adalah perbedaan antara harga jual dan biaya. Markup biasanya dinyatakan sebagai proses dari biaya. *Markup* biasanya dinyatakan sebagai presentase dari

$$\text{Harga Jual} = \text{Biaya} + (\text{presentase } \textit{mark up} \times \text{Biaya})$$

Mulyadi (2007:225) menyatakan informasi kos produk/jasa memberikan basis dalam keputusan penetapan harga jual. Jika perusahaan dalam posisi sebagai *price leader*, perusahaan dapat menggunakan metode

cost plus pricing dalam penetapan harga jual produk/jasa. Dalam metode ini, harga jual ditentukan dengan formula berikut ini:

<i>Full cost</i>	Rp xx
Ditambah	
Laba yang diinginkan (<i>desired profit</i>)	Rp xx
Total pendapatan yang diharapkan	Rp xx
Dibagi :	
Kuantitas produk/jasa yang dihasilkan	Rp xx
Harga jual per unit produk/jasa	Rp xx

Dalam formula perhitungan harga jual tersebut terlihat bahwa harga jual diharapkan mampu menghasilkan penetapan yang dapat berguna untuk menutup: (1) *full cost* keseluruhan biaya untuk menghasilkan produk/jasa, (2) laba yang diinginkan.

d. Faktor yang mempengaruhi penentuan harga jual

Sugiarto (2002:6) menyatakan faktor-faktor yang mempengaruhi penentuan harga kamar ada dua, yaitu :

- 1) Faktor-faktor internal. Faktor-faktor ini merupakan faktor-faktor yang disebabkan dari dalam hotel, antara lain : sasaran perusahaan, strategi bauran pemasaran, dan biaya.
- 2) Faktor-faktor eksternal. Faktor-faktor ini disebabkan dari luar hotel, antara lain: pasar dan permintaan, kompetitor, serta lingkungan.

Sedangkan Yoeti (2001:96) menyatakan bahwa faktor-faktor yang menentukan dalam pengambilan keputusan penetapan harga kamar adalah tingkat inflasi, kelangkaan dana, tingginya bunga, dan tajamnya tingkat persaingan.

Uraian dari beberapa pakar dapat disimpulkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi harga baik secara internal maupun eksternal adalah sasaran perusahaan, strategi bauran pemasaran, biaya, tingkat inflasi, pasar, permintaan, kompetitor, dan lingkungan sekitar serta musiman.

2.1.3 Akuntansi Biaya Tradisional

Akuntansi biaya tradisional biasanya diterapkan pada teknologi yang stabil dan produksi massal dengan produk yang standar atau homogen. Karena perusahaan menghasilkan produk yang standar atau homogen, perhitungan harga pokok produknya relatif mudah. Harga pokok produk per unit diperoleh dengan hanya membagi total biaya produksi dengan jumlah unit yang dihasilkan.

Akuntansi biaya tradisional diterapkan pada lingkungan operasional yang banyak menggunakan tenaga kerja atau padat karya (*labor intensive*). Dalam kasus ini, biaya tenaga kerja langsung memiliki komposisi yang signifikan dalam struktur biaya produksi, sedangkan biaya *overhead* pabrik memiliki komposisi yang kecil. Berdasarkan alasan ini, biaya produksi diklasifikasikan ke dalam 3 komponen, yaitu biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

Akuntansi biaya tradisional hanya membebankan biaya produksi ke produk, sedangkan biaya lain yang berkaitan dengan produk seperti biaya penelitian dan pengembangan, biaya pemasaran, biaya distribusi, dan biaya layanan pelanggan tidak dibebankan ke harga pokok produk. Oleh karena

itu, akuntansi biaya tradisional tidak memadai untuk manajemen biaya strategis.

Perhitungan harga pokok pada akuntansi biaya tradisional dilakukan setelah produk selesai dibuat. Harga jual produk didasarkan pada biaya (*cost-based pricing*). Jika dalam produksi terjadi ketidakefisienan, maka ketidakefisienan tersebut akan terakumulasi dalam harga jual mengakibatkan produk menjadi tidak kompetitif. Harga jual produk dihitung dengan formula (Harga jual = Biaya produksi + laba yang diinginkan)

2.1.4 *Activity Based Costing System*

a. Pengertian *Activity Based Costing*

Hartati (2017:297) menyatakan *Activity Based Costing* merupakan sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi berbagai aktivitas yang dikerjakan dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar dan sifat yang ada dan perluasan dari aktivitasnya. *Activity Based Costing* memfokuskan pada biaya yang melekat pada produk berdasarkan aktivitas untuk memproduksi, mendistribusikan, atau menunjang produk yang bersangkutan.

Horngren (2006) menyatakan *Activity based costing* didefinisikan sebagai suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan. Sistem ini dilakukan dengan dasar pemikiran bahwa penyebab timbulnya biaya adalah aktivitas

yang dilakukan dalam suatu perusahaan, sehingga wajar bila pengalokasian biaya-biaya tidak langsung dilakukan berdasarkan penggunaan dari aktivitas tersebut.

Mulyadi (2007:40) menyatakan *Activity Based Costing* adalah sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengolahan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini diterapkan dalam perusahaan manufaktur, jasa, dan dagang.

Purwaji (2016:394) menyatakan *Activity Based Costing* adalah suatu sistem perhitungan biaya yang didasarkan pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi suatu produk.

Dari beberapa definisi diatas dapat disimpulkan secara umum pengertian *Activity Based Costing* adalah suatu biaya yang mengumpulkan ke dalam aktivitas-aktivitas yang terjadi dalam perusahaan lalu membebaskan biaya atau aktivitas tersebut kepada produk atau jasa, dan melaporkan biaya aktivitas dan produk atau jasa tersebut pada manajemen agar selanjutnya dapat digunakan sebagai informasi untuk perencanaan, pengendalian biaya, dan pengambilan keputusan.

b. *Aktivitas, Sumber Daya, Cost driver, Cost Pool, dan Cost Object*

Sebelum mempelajari lebih dalam tentang *Activity Based Costing System*, terlebih dahulu perlu memahami beberapa hal seperti Aktivitas, Sumber Daya, *Cost driver*, *Cost pool*, dan *Cost Object*.

- 1) Aktivitas adalah pekerjaan yang dilakukan dalam suatu badan usaha. Aktivitas dapat berupa kegiatan, gerakan, atau serangkaian pekerjaan. Aktivitas dapat pula diartikan sebagai kumpulan tindakan yang dilakukan dalam organisasi untuk tujuan penentuan biaya berdasarkan aktivitas. Aktivitas adalah segala sesuatu yang menyebabkan konsumsi *overhead*. Biaya untuk melakukan aktivitas dibebankan ke produk yang menyebabkan aktivitas tersebut.
- 2) Sumber daya adalah unsur ekonomis yang dibebankan atau digunakan dalam pelaksanaan aktivitas. Gaji dan bahan merupakan contoh dari sumber daya yang digunakan untuk melakukan aktivitas.
- 3) Unsur biaya merupakan jumlah yang dibayarkan untuk sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas dan terkandung di dalam *cost pool*.
- 4) *Cost pool* adalah aktivitas tertentu dimana biaya dikelompokkan. Departemen pada sebuah perusahaan sering kali merupakan *cost pool*. Misalnya, departemen perakitan atau pengepakan menjadi *cost pool* untuk biaya penanganan bahan, biaya pengepakan, biaya supervisi, biaya pemakaian motor listrik, dan sebagainya.
- 5) Pemicu biaya (*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. dalam sistem *Activity Based Costing*, sangatlah penting untuk mengidentifikasi dengan jelas

aktivitas yang menjadi pemicu biaya. Karena itu, mengenali dengan baik berbagai hal yang dapat menjadi pemicu adalah sangatlah penting.

Secara umum, terdapat dua jenis pemicu biaya yang dikenali, yaitu :

- a) Pemicu Sumber Daya (*Resource Driver*) adalah ukuran kuantitas sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas. Pemicu sumber daya digunakan untuk membebankan biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas ke *cost pool*. Contoh : luas lantai pabrik, jumlah tenaga kerja, dan jumlah kamar yang tersedia.
- b) Pemicu aktivitas (*Activity Driver*) adalah ukuran frekuensi dan intensitas permintaan suatu aktivitas terhadap objek biaya. Pemicu biaya aktivitas digunakan untuk membebankan biaya dari *cost pool* ke objek biaya. Contoh : jumlah suku cadang yang berbeda yang digunakan dalam produk akhir untuk mengukur konsumsi aktivitas penanganan bahan atas setiap produk.
- f. Objek biaya adalah produk, jasa, atau unit organisasi di mana biaya dibebankan untuk beberapa tujuan manajemen. Produk dan jasa pada umumnya merupakan objek biaya. Misalnya, sebuah produsen mesin cuci dan lemari es akan menjadi kedua produk tersebut sebagai objek biaya.
- c. Klasifikasi aktivitas

Sistem *Activity Based Costing* pada dasarnya mencari suatu metode atau cara untuk menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat dengan

melakukan identifikasi atas berbagai aktivitas. Untuk mengidentifikasi biaya sumber daya pada berbagai aktivitas, perusahaan perlu mengelompokkan seluruh aktivitas menurut cara bagaimana aktivitas-aktivitas tersebut mengkonsumsi sumber daya. Blocher (2000:123) menyatakan proses pemfakturan mempunyai 4 kategori aktivitas:

- 1) Aktivitas berlevel unit adalah aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi setiap satu unit produk. Contoh dari aktivitas berlevel unit (berdasarkan volume atau unit) adalah pemakaian bahan, pemakaian jam kerja langsung, memasukkan komponen, inspeksi setiap unit, dan aktivitas menjalankan mesin.
- 2) Aktivitas berlevel *batch* adalah aktivitas yang dilakukan untuk setiap *batch* atau kelompok produk. Aktivitas berlevel *batch* ingin di produksi. Contoh dari aktivitas berlevel *batch* adalah setup mesin, pemesanan pembelian, penjadwalan produksi, inspeksi untuk setiap batch dan penanganan bahan.
- 3) Aktivitas untuk mendukung produk adalah aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi yang berbeda. Contoh dari aktivitas untuk mendukung produk adalah merancang produk, administrasi suku cadang, penertiban formulir pesanan untuk mengubah teknik rekayasa dan ekspedisi.
- 4) 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.

d. Implementasi sistem *Activity Based Costing*

Sistem perhitungan biaya berbasis aktivitas menekankan bahwa biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya langsung produk karena biaya tersebut dapat ditelusuri dan diidentifikasi secara akurat ke masing-masing produk. Sementara biaya *overhead* pabrik merupakan biaya tidak langsung karena biaya tersebut tidak dapat dibebankan secara langsung ke masing-masing produk.

Berikut langkah-langkah dalam pembebanan biaya *overhead* pabrik ke masing-masing produk dengan system *Activity based costing* (Riwayadi, 2014).

1) Mengidentifikasi aktivitas dan pemicu (*driver*) aktivitas

Fokus dari sistem perhitungan biaya berbasis aktivitas adalah aktivitas, Aktivitas merupakan suatu kejadian, peristiwa, atau transaksi dari suatu proses bisnis, yang mana semakin terperinci suatu aktivitas, semakin mudah untuk mengidentifikasi aktivitas tersebut. Namun di sisi lain, perhitungan biaya aktivitasnya menjadi semakin rumit karena banyaknya biaya bersama yang harus dialokasikan ke masing-masing aktivitas. Dengan demikian, seberapa banyak aktivitas yang harus dibuat tergantung dari kebijakan manajemen perusahaan. Pihak yang melakukan aktivitas tidak selalu orang, tetapi bisa juga dilakukan oleh mekanik (mesin)

- 2) Mengidentifikasi sumber daya, biaya sumber daya, dan pemicu (*driver*) biaya sumber daya

Dalam perhitungan biaya aktivitas, yang pertama kali perlu diketahui adalah sumber daya yang digunakan oleh setiap aktivitas. Langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi komponen biaya dan menentukan besaran biayanya. Berdasarkan biaya sumber daya tersebut, perusahaan mengklasifikasikan menjadi biaya langsung aktivitas dan biaya tidak langsung aktivitas, untuk biaya tidak langsung aktivitas dibebankan ke masing-masing aktivitas menggunakan pemicu (*driver*) biaya sumber daya yang tepat.

- 3) Mengumpulkan data kapasitas pemicu (*driver*) biaya

Selanjutnya, setelah pemicu (*driver*) biaya aktivitas dan pemicu (*driver*) biaya sumber daya teridentifikasi, langkah berikutnya adalah menentukan kapasitas/konsumsi dari pemicu (*driver*) biaya aktivitas dan pemicu (*driver*) biaya sumber daya. Penentuan kapasitas/konsumsi tersebut dikumpulkan dari berbagai unit yang terkait.

- 4) Membebankan biaya sumber daya ke aktivitas

Pada bagian sebelumnya telah dijelaskan bahwa biaya langsung aktivitas dibebankan ke aktivitas menggunakan metode penelusuran langsung, sementara biaya tidak langsung aktivitas dibebankan ke aktivitas menggunakan metode penelusuran pemicu (*driver*) dan metode alokasi.

- 5) Membebankan biaya aktivitas pendukung ke aktivitas utama

Aktivitas sebagai pusat biaya terdiri dari aktivitas pendukung dan aktivitas utama, yang mana aktivitas pendukung adalah aktivitas yang tidak memiliki keterkaitan langsung dengan objek biaya akhir, sehingga biaya yang timbul pada aktivitas tersebut harus dibebankan ke aktivitas utama (objek biaya akhir).

- 6) Mengklasifikasikan aktivitas berdasarkan tingkat aktivitas dan pemicu (*driver*) aktivitas

Pada bagian sebelumnya telah dijelaskan bahwa ada empat tingkatan aktivitas yang digunakan dalam sistem *Activity Based Costing*, yaitu (1) Aktivitas tingkat unit (*unit level activity*), (2) Aktivitas tingkat gugus unit (*batch level activity*), (3) Aktivitas tingkat keberlanjutan produk (*product sustaining level activity*), dan (4) Aktivitas tingkat keberlanjutan fasilitas/pabrik (*facilities sustaining level activity*).

- 7) Menghitung tarif aktivitas

Berdasarkan klasifikasi tingkatan aktivitas, maka dapat diketahui total biaya untuk masing-masing aktivitas dan kapasitas/konsumsi pemicu (*driver*) aktivitasnya. Untuk menghitung tarif setiap aktivitas adalah dengan membagi total biaya setiap aktivitas dengan kapasitas konsumsi pemicu (*driver*) aktivitasnya.

$$\text{Tarif kelompok (pool rate)} = \frac{\text{Total biaya pada masing-masing kelompok}}{\text{Jumlah cost driver}}$$

- 8) Membebankan biaya aktivitas ke produk

Langkah terakhir adalah pembebanan biaya *overhead* pabrik ke masing-masing produk dengan cara mengalihkan masing-masing

$\text{Overhead yang dibebankan} = \frac{\text{Tarif kelompok} \times \text{jumlah konsumsi tiap produk}}{\text{kapasitas/konsumsi pemicu (driver) aktivitas sesungguhnya dengan tarif aktivitasnya}}$
--

kapasitas/konsumsi pemicu (*driver*) aktivitas sesungguhnya dengan tarif aktivitasnya.

e. Perbandingan biaya produk tradisional dan sistem *Activity Based Costing*

Carter (2009) menyatakan dalam buku Akuntansi Biaya menggambarkan perbedaan dasar antara biaya produk sistem tradisional dan sistem *Activity Based Costing*, yaitu :

- 1) Jumlah tempat penampungan biaya *overhead* dan dasar alokasi cenderung lebih banyak di sistem *Activity Based Costing*, tetapi hal ini sebagian besar disebabkan karena banyak sistem tradisional menggunakan satu tempat penampungan biaya atau satu dasar alokasi untuk semua tempat penampungan biaya. Perbedaan tersebut tidaklah bersifat universal. Suatu sistem dapat menggunakan banyak tempat penampungan *overhead* dan dasar alokasi, tetapi jika semua dasar alokasinya adalah tingkat unit, maka sistem tersebut adalah sistem tradisional dan bukan *activity based costing*.
- 2) Homogenitas dari biaya dalam satu tempat penampungan biaya. *Activity based costing* mengharuskan perhitungan tempat penampungan

biaya dari suatu aktivitas, maupun identifikasi atas suatu pemicu aktivitas untuk setiap aktivitas yang signifikan dan mahal. Hasil yang bisa ditemukan adalah bahwa semua biaya dalam satu tempat penampungan biaya aktivitas sangat serupa dalam hal hubungan logis antara biaya-biaya tersebut dengan pemicu aktivitas, sementara hal yang sama tidak dapat dikatakan untuk kebanyakan sistem tradisional.

- 3) Semua sistem *Activity Based Costing* merupakan sistem perhitungan biaya dua tahap, sementara sistem tradisional bisa merupakan sistem perhitungan satu tahap. Di tahap pertama dalam sistem *Activity Based Costing*, tempat penampungan biaya aktivitas dibentuk ketika biaya sumber daya dialokasikan ke aktivitas berdasarkan pemicu sumber daya. Di tahap kedua, biaya aktivitas dialokasikan di tempat penampungan biaya aktivitas ke produk atau obyek biaya final lainnya. Sebaliknya, sistem tradisional menggunakan dua tahap hanya apabila jika 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 tahap kedua. Beberapa sistem tradisional hanya terdiri dari satu tahap karena sistem tersebut tidak menggunakan pusat biaya yang terpisah, tetapi tidak ada sistem *Activity based costing* yang hanya terdiri dari satu tahap.

- f. Syarat penerapan sistem *Activity Based Costing*

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

- a) Perusahaan mempunyai tingkat diversifikasi yang tinggi. Sistem *Activity Based Costing* menyaratkan bahwa perusahaan memproduksi beberapa macam produk atau lini produk yang diproses dengan menggunakan fasilitas yang sama. Kondisi yang demikian tentunya akan menimbulkan biaya ke masing-masing produk.
 - b) 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.
 - c) Biaya *overhead* lebih dominan dibandingkan biaya tenaga kerja langsung. Sistem *Activity Based Costing* akan kehilangan relevansinya bila biaya tenaga kerja langsung lebih dominan dibandingkan dengan biaya *overhead*, karena penggunaan akuntansi biaya tradisionalpun akan lebih akurat.
- g. Manfaat sistem *Activity Based Costing*

Sistem *Activity Based Costing* adalah sistem yang hanya fokus pada aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa. Sistem

Activity Based Costing diakui sebagai sistem manajemen biaya baru yang menggantikan biaya akuntansi lama.

Blocher (2007) menyatakan dalam bukunya Manajemen Biaya menyebutkan beberapa manfaat dari sistem *Activity Based Costing*, yaitu :

- 1) Pengukuran profitabilitas yang lebih baik. *Activity Based Costing* menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, menggambarkan pada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan keputusan strategi yang diinformasikan dengan lebih baik tentang penetapan harga jual, lini, dan segmen pasar.
- 2) Keputusan dan kendali yang lebih baik. *Activity Based Costing system* menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang timbul karena dipacu oleh aktivitas, membantu manajemen untuk meningkatkan nilai produk dan nilai proses dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk, mengendalikan biaya secara lebih baik, dan membantu perkembangan proyek-proyek yang meningkatkan nilai.

Informasi yang lebih baik. *Activity Based Costing system* membantu manajer mengidentifikasi dan mengendalikan biaya kapasitas yang tidak terpakai.

h. Keunggulan dan kelemahan sistem *Activity Based Costing*

Keunggulan-keunggulan sistem *Activity based costing*

- 1) Sistem *Activity Based Costing* menyajikan biaya produk yang

informatif dan akurat, sehingga meningkatkan kualitas pengambilan keputusan terkait harga jual, lini produk, pasar, pelanggan, dan sebagainya.

- 2) Sistem *Activity Based Costing* fokus pada aktivitas-aktivitas bisnis, sehingga perusahaan harus menghilangkan aktivitas-aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah atas suatu produk melalui program pengurangan biaya secara berkesinambungan.
- 3) Sistem *Activity Based Costing* membantu manajemen mengakses informasi terkait biaya-biaya yang relevan dalam mengambil keputusan bisnis, sehingga perusahaan mampu meningkatkan daya saing secara global terhadap produk yang dihasilkan.

Kelemahan system *Activity Based Costing System*

- 1) Metode *Activity Based Costing* harus diperhitungkan dengan baik oleh manajemen perusahaan yang berniat menerapkannya.
 - 2) Manajer diharuskan melakukan perubahan secara radikal dalam cara berfikir mereka mengenai biaya, yang pada awalnya sulit bagi manajer untuk memahami sistem *Activity Based Costing*.
 - 3) Memerlukan upaya ekstra dalam data yang diperlukan dalam perhitungan biaya, karena sistem *Activity Based Costing* menghendaki data-data yang tidak bisa dikumpulkan oleh suatu perusahaan, seperti jumlah set-up, jumlah inspeksi, jumlah order yang diterima.
- i. *Activity Based Costing System* pada perusahaan jasa

Sistem *Activity Based Costing* pada awalnya diterapkan perusahaan manufaktur. Sistem *activity based costing* menjadikan aktivitas sebagai titik pusat kegiatannya. Informasi tentang aktivitas diukur, dicatat, dan disediakan dalam *shared database* melalui sistem *Activity Based Costing*. Oleh karena itu aktivitas dapat dijumpai baik di perusahaan manufaktur, jasa, dan dagang, serta organisasi sektor publik dan organisasi nirlaba, maka sistem *Activity Based Costing* dapat diterapkan sama baiknya di berbagai jenis organisasi tersebut. Dengan sistem *Activity Based Costing* ini, untuk pertama kalinya perusahaan jasa dan perusahaan dagang serta organisasi sektor publik dan organisasi nirlaba dapat memanfaatkan sistem informasi biaya yang sangat bermanfaat untuk mengurangi biaya dan penentuan secara akurat harga pokok produk/jasa.

Sistem *Activity Based Costing* tidak lainnya berfokus ke perhitungan harga pokok produk/jasa, namun mencakup prospektif yang lebih luas, yaitu pengurangan biaya melalui pengelolaan aktivitas. Perusahaan manufaktur, jasa, dan dagang serta organisasi sektor publik dan organisasi nirlaba berkepentingan untuk mengurangi biaya dalam pengelolaan aktivitas, sehingga perusahaan dan organisasi tersebut membutuhkan sistem informasi biaya yang mampu menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas.

Namun, ada beberapa perbedaan dasar antar perusahaan jasa dan manufaktur. Kegiatan dalam perusahaan manufaktur cenderung menjadi jenis yang sama yang dilaksanakan dengan cara serupa. Hal ini berbeda untuk perusahaan jasa. Perbedaan dasar lainnya antara perusahaan dan

manufaktur adalah pendefinisian keluaran. Untuk perusahaan manufaktur, keluaran mudah ditentukan (produk-produk nyata yang di produksi), tetapi untuk perusahaan jasa, pendefinisian keluaran lebih sulit. Keluaran untuk perusahaan jasa kurang nyata. Keluaran harus didefinisikan sehingga keluaran dapat dihitung harganya.

Untuk menjawab permasalahan di atas, *Activity Based Costing* benar-benar dapat digunakan pada perusahaan jasa, setidaknya pada beberapa perusahaan. Hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan *Activity Based Costing* pada perusahaan jasa adalah:

1) *Identifying and Costing Activities*

Mengidentifikasi dan menghargai aktivitas dapat membuka beberapa kesempatan untuk pengoperasian yang efisien.

2) *Special challenge*

Sulitnya mengalokasikan biaya ke aktivitas. Selain itu jasa tidak dapat menjadi satu persediaan, karena kapasitas yang ada namun tidak dapat digunakan menimbulkan biaya yang tidak dapat dihindari.

3) *Output Diversity*

Perusahaan jasa juga memiliki kesulitan-kesulitan dalam mengidentifikasi output yang ada. Pada perusahaan jasa, *diversity* yang menggambarkan aktivitas-aktivitas pendukung pada hal-hal yang berbeda mungkin sulit untuk dijelaskan atau ditentukan.

j. Perbandingan dari tarif hotel saat ini dengan metode *Activity Based Costing*

Harga saat ini di Hotel Cantik untuk kamar Delux room adalah Rp 95.000 dan untuk Standart room adalah Rp 75.000.

Dengan adanya aktivitas-aktivitas yang dimasukkan dalam perhitungan dengan metode *Activity Based Costing*, tarif menjadi lebih mahal dengan menggunakan metode *Activity Based Costing*.

2.2 Penelitian Terdahulu

Adapun beberapa penelitian terdahulu yang menjadi referensi dari penelitian ini, diantaranya adalah yang dilakukan oleh Paramita Indraswari tentang Penentuan Harga Pokok Tarif Kamar Hotel Menggunakan Metode *Activity-Based Costing System* Sebagai Pendekatan Baru Pada Hotel Segoro Jepara. Penulis menyimpulkan bahwa apabila penentuan harga pokok tarif kamar hotel menggunakan metode sederhana yang diterapkan akan berdampak pada ketidaktepatan dalam penentuan harga pokok tarif kamar hotel, perhitungan harga pokok tarif kamar hotel menggunakan metode *Activity-Based Costing System* dilakukan melalui dua tahap. Pertama, biaya ditelusuri ke aktivitas yang menimbulkan biaya. Tahap ini terdiri dari : mengidentifikasi dan menggolongkan aktivitas ke dalam tingkatan aktivitas, menentukan *cost driver* yang tepat untuk masing-masing aktivitas, menghitung tarif tiap kelompok aktivitas. Kedua, membebankan biaya ke produk atau jasa dengan menggunakan tarif *cost driver* dan ukuran aktivitas.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Rahmaningsih tentang Penentuan Harga Sewa Kamar Melalui Implementasi ABC Sistem Pada

Hotel Dalu Semarang, terdapat perbedaan perhitungan yang terjadi antara harga pokok menurut pihak Hotel Dalu Semarang dengan perhitungan harga pokok menurut pihak Hotel Dalu Semarang dengan perhitungan harga pokok metode *Activity Based Costing System*. Perhitungan harga pokok untuk untuk semua tipe kamar menurut pihak hotel lebih rendah dibanding dengan harga pokok yang dihitung dengan *Activity Based Costing System*. Terdapat perbedaan harga sewa kamar yang ditetapkan oleh pihak Hotel Dalu Semarang dengan harga sewa kamar yang ditetapkan dengan metode *Cost Plus Pricing* dengan dasar harga pokok yang ditetapkan dengan metode *Activity Based Costing System*, harga sewa kamar yang ditetapkan oleh pihak Hotel Dalu Semarang untuk semua tipe kamar lebih tinggi dibandingkan harga sewa kamar yang ditetapkan melalui *Cost Plus Pricing*. Perhitungan harga sewa kamar hotel dengan *Activity Based Costing System* dapat diimplementasikan, karena perhitungan menggunakan *Activity Based Costing System* ini sesuai dengan aktivitas yang dikonsumsi pada masing-masing tipe kamar.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Neni Jayanti (2014) yang berjudul Penerapan *Activity Based Costing* pada tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit (Studi Kasus pada Rumah Sakit Wiyung Sejahtera Surabaya), maka peneliti menyimpulkan bahwa *Activity Based Costing* telah mampu mengakolahkan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat. Dari hasil perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based*

costing dan membandingkan pada tarif rawat inap yang digunakan oleh rumah sakit untuk kelas VVIP (*Very Very Important Person*) lebih rendah pada perhitungan menggunakan *Activity Based Costing* daripada dengan menggunakan metode konvensional, tarif pada VIP (*Very Important Person*) yang dihasilkan hampir sama, namun sebaliknya tarif pada kelas I,II, dan III yang dihasilkan lebih tinggi dibandingkan dengan tarif konvensional. Perbedaan tarif yang disebabkan karena biaya *overhead* pada masing-masing produk.

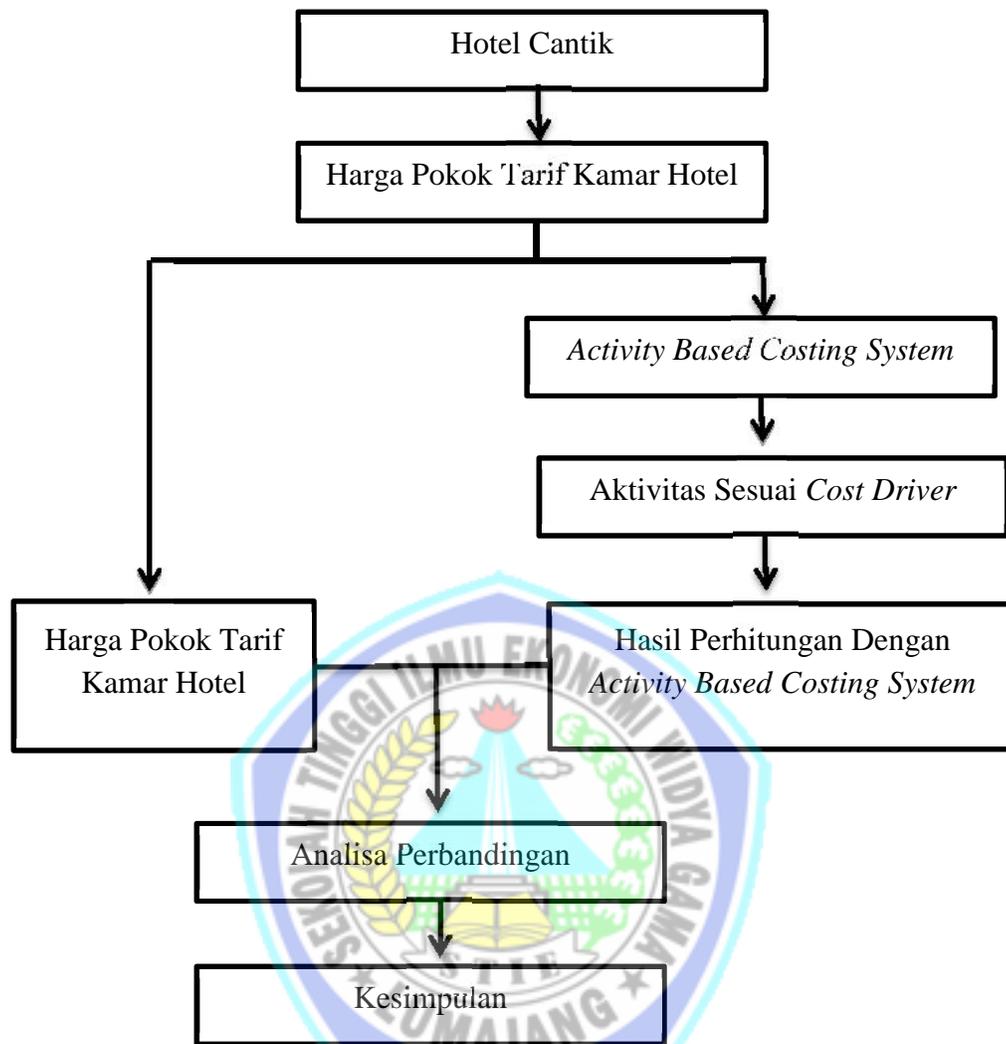
Kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian terdahulu adalah perhitungan tarif kamar hotel dengan menggunakan *activity based costing* dapat diimplementasikan, karena perhitungan menggunakan *activity based costing* sesuai dengan aktivitas yang dikonsumsi pada masing-masing tipe kamar.

2.3 Kerangka Penelitian

Industri yang akan diteliti pada penelitian ini adalah industri jasa. Industri jenis jasa adalah jenis usaha yang berupa pelayanan kepada pelanggan. Obyek yang diteliti untuk industri jasa ini adalah harga sewa kamar pada sebuah hotel. Berdasarkan kajian teoritis, maka dapat diajukan kerangka berfikir tentang bagaimana penerapan sistem *Activity Based Costing* dalam perhitungan harga pokok dan harga sewa kamar yang dihitung menggunakan metode tradisional yang diterapkan oleh pihak hotel dengan menggunakan metode *Activity Based Costing*.

Dalam menghitung harga pokok tarif kamar hotel, dibutuhkan aktivitas yang sesuai dengan pemicu biaya (*cost driver*). Untuk tujuan perhitungan biaya yang berbasis aktivitas, diklasifikasikan menjadi: aktivitas tingkat unit, aktivitas tingkat *batch*, aktivitas tingkat produk, dan aktivitas tingkat fasilitas. Setelah biaya-biaya dikelompokkan berdasarkan aktivitas tersebut maka akan terbentuk harga pokok tarif kamar hotel. Agar penelitian ini mudah dipahami maka digambarkan kerangka penelitian sebagai berikut.





Gambar 2.1