

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Harga Pokok Produksi

2.1.1.1 Konsep Dasar Harga Pokok Produksi

Terdapat beberapa definisi harga pokok produksi yang diungkapkan oleh sejumlah akademisi, diantaranya adalah Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, dan George Foster (2006:45) yang mengatakan bahwa harga pokok produksi merupakan biaya barang yang dibeli untuk diproses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan. Selain itu, Ray H. Garrison, Eric W. Nooren, dan Peter C. Brewer (2006:60) menjelaskan bahwa harga pokok produksi adalah berupa biaya produksi yang berkaitan dengan barang-barang yang diselesaikan dalam satu periode.

Berdasarkan beberapa pendapat tersebut, dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya produksi yang digunakan untuk memproses suatu bahan baku hingga menjadi barang jadi dalam suatu periode waktu tertentu. Perhitungan harga pokok produksi digunakan untuk perhitungan laba atau rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan, harga pokok produksi memiliki peranan dalam pengambilan keputusan perusahaan untuk beberapa hal seperti menerima atau menolak pesanan, membuat atau membeli bahan baku, dan lain-lain. Informasi mengenai harga pokok produksi menjadi dasar bagi manajemen dalam pengambilan keputusan mengenai harga jual produk yang bersangkutan. Oleh sebab itu, biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan

untuk memproduksi suatu barang jadi dapat diperhitungkan untuk menentukan harga jual yang tepat.

2.1.1.2 Komponen Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi terdiri dari tiga elemen biaya produk, yaitu Biaya Bahan Baku, Biaya Tenaga Kerja Langsung, dan Biaya *Overhead* Pabrik. Harga pokok produksi diperhitungkan dari biaya produksi yang terkait dengan produk yang telah selesai selama periode tertentu. Barang dalam proses awal harus ditambahkan dalam biaya produksi periode tersebut dan barang dalam persediaan akhir barang dalam proses harus dikurangkan untuk memperoleh harga pokok produksi (Garrison, Noreen, dan Brewer, 2006:60). Ketiga elemen biaya produk sebagai pembentuk harga pokok produksi adalah:

a. Biaya Bahan Baku

Bahan baku menurut Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, dan George Foster (2006:43) adalah : Biaya bahan langsung (*direct material costs*) adalah biaya perolehan semua bahan yang pada akhirnya akan menjadi bagian dari objek biaya (barang dalam proses dan kemudian barang jadi) dan yang dapat ditelusuri ke objek biaya dengan cara yang ekonomis. Biaya bahan baku adalah biaya yang digunakan untuk memperoleh semua bahan baku yang akan digunakan untuk proses produksi dan dapat dikalkulasikan secara langsung ke dalam biaya produksi. Bahan baku adalah bahan yang menjadi bagian dari produk jadi dan dapat ditelusuri secara fisik dan mudah ke produk tersebut. Besarnya Biaya Bahan Baku ditentukan oleh biaya perolehannya yaitu dari pembelian sampai dengan biaya yang dapat digunakan dalam proses produksi. Contoh Biaya Bahan Baku adalah biaya pembelian plat besi yang digunakan untuk membuat *body* mobil

dalam perusahaan karoseri atau biaya pembelian tembakau yang digunakan untuk membuat rokok dalam perusahaan rokok.

b. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Pengertian Biaya Tenaga Kerja Langsung menurut Firdaus Ahmad dan Wasilah (2009:226) Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah biaya tenaga kerja yang dapat diidentifikasi dengan suatu operasi atau proses tertentu yang diperlukan untuk menyelesaikan produk-produk perusahaan. Pengertian lain tentang Biaya Tenaga Kerja Langsung diungkapkan oleh Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, dan George Foster (2006:43) Biaya tenaga kerja manufaktur langsung (*direct manufacturing labour cost*) meliputi kompensasi atas seluruh tenaga kerja manufaktur yang dapat ditelusuri ke objek biaya (barang dalam proses dan kemudian barang jadi) dengan cara yang ekonomis. Dari beberapa definisi di atas maka penulis menyimpulkan bahwa Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah biaya yang digunakan untuk penggunaan tenaga kerja langsung dalam pengolahan suatu produk dari bahan baku menjadi barang jadi. Biaya Tenaga Kerja Langsung meliputi kompensasi atas seluruh tenaga kerja yang dapat ditelusuri ke obyek biaya dengan cara yang ekonomis. Contoh Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah gaji dan tunjangan yang dibayarkan kepada tenaga kerja bagian produksi yang memproduksi bahan baku menjadi barang jadi.

c. Biaya *Overhead* Pabrik (BOP)

Adapun pengertian Biaya *Overhead* Pabrik menurut Ray H. Garison, Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer (2006:56) Biaya *Overhead* Pabrik adalah seluruh biaya manufaktur yang tidak termasuk dalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung. Biaya overhead juga disebut sebagai biaya *overhead* manufaktur, biaya

manufaktur tidak langsung atau biaya produksi tidak langsung. Biaya *overhead* pabrik adalah seluruh biaya manufaktur yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai biaya bahan baku atau biaya tenaga kerja langsung serta yang tidak dapat ditelusuri ke unit produksi secara individual. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya utama dari suatu produk, namun biaya *overhead* pabrik juga harus terjadi untuk membuat suatu produk. Biaya *overhead* pabrik mencakup semua biaya produksi yang tidak termasuk dalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung. Segala jenis biaya produksi tidak langsung dicatat dalam berbagai rekening *overhead* pabrik yang jumlah maupun namanya bisa berbeda-beda antara perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lainnya. Pemilihan nama rekening dan jumlah rekening yang disediakan tergantung pada sifat perusahaan dan informasi yang diinginkan perusahaan. Contoh biaya *overhead* pabrik adalah biaya bahan pembantu, biaya tenaga kerja tidak langsung, pemeliharaan dan perawatan alat produksi, sewa pabrik, penyusutan pabrik dan sebagainya.

2.1.1.3 Konsep Dasar Biaya

Terdapat berbagai macam pengertian atau definisi biaya, yang masing-masing berbeda. Karena itu, tidak jarang terjadi perbedaan dan menyadari sepenuhnya betapa pentingnya arti biaya tersebut dalam menjalankan tujuan sehari-hari. Para akuntan, ekonom dan teknisi, dari masing-masing memiliki dan menggunakan konsep yang meskipun tidak bertentangan satu sama lain, namun tetap tampak adanya perbedaan. Maka dari itu tidak mudah untuk mendefinisikan atau menjelaskan istilah biaya tanpa menimbulkan kesangsian atau keragu-raguan akan akuntan mencoba merumuskan konsep atau pengertian biaya yang lazim

digunakan dalam dunia akuntansi. Terdapat berbagai pengertian biaya. Berikut adalah pendapat para pakar ekonomi dalam mengartikan biaya.

Menurut Hansen & Mowen (2007:55), biaya adalah kas atau setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan dapat memberikan manfaat saat ini atau masa mendatang bagi suatu perusahaan (istilah manfaat masa mendatang berarti pendapatan). Biaya yang manfaatnya sudah diperoleh akan menjadi beban, sedangkan biaya yang belum terpakai diklasifikasikan sebagai aset dan muncul di laporan keuangan. Contoh, usaha rental mobil membeli mobil dengan mengeluarkan uang kas sejumlah Rp 80 juta. Mobil tersebut adalah biaya bagi perusahaan karena untuk memperolehnya perusahaan harus mengeluarkan kas, sedangkan mobil tersebut memberikan manfaat bagi perusahaan di masa depan. Setelah mobil digunakan, biaya mobil berubah menjadi beban, yaitu beban penyusutan yang diperhitungkan. Dari ilustrasi tersebut dapat disimpulkan bahwa perbedaan utama antara biaya yang diklasifikasikan sebagai beban dan biaya sebagai aset adalah waktu.

Akuntan mendefinisikan biaya (*cost*) sebagai sumber daya yang dikorbankan (*sacrifed*) atau dilepaskan (*forgone*) untuk mencapai tujuan tertentu. Suatu biaya (seperti bahan baku atau iklan) biasanya diukur dalam unit uang yang harus dikeluarkan dalam rangka mendapatkan barang atau jasa.

Selain itu, menurut Mulyadi (2007:24), biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemudian akan terjadi tujuan tertentu (di dalam arti luas). Sedangkan, dalam arti yang lebih sempit biaya diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Dari pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan suatu pengorbanan atas sumber-sumber ekonomi untuk mendapatkan sesuatu, yaitu pendapatan barang atau jasa. Sering kali istilah biaya digunakan sebagai sinonim dari beban atau *expense*.

2.1.1.4 Pengelompokan Biaya

Pengklasifikasian biaya atau penggolongan biaya dilakukan sesuai dengan tujuan biaya itu sendiri. Untuk tujuan yang berbeda, diperlukan cara penggolongan biaya yang berbeda pula. Berkaitan dengan hal tersebut di atas, maka biaya dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

a. Biaya Langsung

Biaya langsung merupakan biaya yang dapat dengan mudah ditelusuri ke objek biaya yang bersangkutan. Konsep biaya langsung lebih luas dari pengertian bahan langsung dan tenaga kerja langsung. Kebanyakan biaya langsung merupakan variabel dengan dasar dan akan meningkat atau menurun dalam hubungannya untuk meningkatkan dan menurunkan pendapatan penjualan. Melalui alasan ini, biaya langsung telah dipertimbangkan untuk dikendalikan, dan dipertanggungjawabkan dari manajer departemen atau divisi.

b. Biaya Tidak Langsung

Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat ditelusuri dengan mudah ke objek biaya yang bersangkutan. Gaji manajer dalam perusahaan jasa menjadi biaya tidak langsung dari setiap jenis produk. Untuk dapat ditelusuri ke objek biaya seperti produk tertentu, biaya tersebut pasti disebabkan oleh objek biaya. Gaji manajer disebut juga *common cost*, yaitu biaya yang bersama-sama dinikmati oleh sejumlah objek biaya, *common cost* adalah salah satu jenis biaya tidak

langsung. Sedangkan biaya tertentu mungkin masuk kategori langsung atau tidak langsung tergantung dari objek biayanya. Bila gaji manajer pabrik adalah biaya tidak langsung produksi, biaya ini bersifat langsung untuk divisi produksi.

c. Biaya *Controllable* dan *Noncontrollable*

Jika suatu biaya dapat diawasi (*controllable*), manajer dapat mempengaruhi jumlah yang dibelanjakan. Sebagai contoh, manajer dapur dapat mempengaruhi jumlah belanja atas makanan, Bagaimanapun, tidak mungkin manajer dapur tidak dapat mempengaruhi jumlah pembelanjaan atas sewa, terutama dalam jangka pendek. Kekeliruan sering dibuat dari menyebut biaya langsung *controllable cost* dan biaya tak langsung *noncontrollable cost*.

d. *Join Cost*

Join Cost (biaya gabungan) adalah apa yang dibagi, maka hal itu adalah tanggung jawab, dua atau lebih departemen atau area. Sebuah jasa rumah makan melayani makanan dan minuman, kedua-duanya merupakan *join cost*. Gaji pelayanan adalah suatu biaya gabungan dan harus dibebankan (sebagai dengan pendapatan, atau beberapa metode sesuai dengan yang lainnya) terhadap bagian departemen makanan dan sisa hidangan dari departemen minuman. Kebanyakan biaya tak langsung juga adalah *join costs*. Masalahnya adalah untuk menemukan suatu basis rasional untuk memisahkan biaya dan beban dari bagian masing-masing departemen.

e. Biaya *Diskresionary*

Biaya ini disebabkan oleh keputusan tahunan yang dibuat manajemen untuk membelanjakan biaya tetap tertentu. Contoh yang termasuk ke dalam biaya ini termasuk iklan, penelitian, hubungan masyarakat, program pengembangan

manajemen dan magang untuk para mahasiswa. Karakteristik yang terpenting dari biaya *diskresionary* adalah bahwa manajemen tidak terpaku pada keputusan yang berkaitan dengan biaya tersebut. Mereka masih dapat melakukan penyesuaian dari tahun ke tahun atau mungkin dalam waktu kurang dari satu tahun karena kondisi memang menuntut modifikasi keputusan manajemen.

f. Biaya Relevan dan Tidak Relevan

Biaya relevan adalah apa yang menentukan keputusan. Untuk menjadi relevan, suatu biaya harus dalam konteks masa depan dan berbeda antara alternatif. Sebagai contoh, sebuah rumah makan sedang mempertimbangkan menggantikan daftar penjualan mekaniknya dengan elektronik. Biaya relevan disini adalah ongkos daftar baru, biaya dari pelatihan karyawan pada peralatan baru, dan setiap perubahan di dalam pemeliharaan dan material menyediakan biaya-biaya atas mesin baru. Sepanjang tidak ada perubahan adalah memerlukan banyak jasa yang diharuskan, biaya tenaga kerja rumah makan tidak akan menjadi biaya relevan. Hal ini akan tidak membuat perbedaan terhadap keputusan.

g. *Sunk Cost*

Sunk Cost adalah biaya yang telah terjadi dan tidak diubah oleh keputusan apapun masa yang akan datang. Karena *sunk cost* tidak diubah oleh keputusan apapun, *sunk cost* bukanlah biaya diferensial. Oleh karenanya, *sunk cost* dapat diabaikan dalam pembuatan keputusan.

h. Biaya *Opportunity*

Biaya *opportunity* merupakan biaya yang tidak melakukan sesuatu. Biaya *opportunity* tidak selalu dicatat dalam catatan akuntansi organisasi, tetapi *opportunity cost* adalah biaya yang harus selalu dipertimbangkan dalam setiap

pengambilan keputusan. Setiap alternatif memiliki biaya *opportunity* yang melekat padanya.

i. Biaya Tetap

Biaya tetap adalah biaya yang selalu tetap secara keseluruhan tanpa terpengaruh oleh tingkat aktivitas. Tidak seperti biaya variabel, biaya tetap tidak dipengaruhi oleh perubahan aktivitas. Sebagai konsekuensinya, pada saat level aktivitas naik atau turun, total biaya tetap konstan kecuali jika dipengaruhi oleh kekuatan-kekuatan dari luar seperti perubahan harga. Sewa merupakan contoh yang tepat untuk menggambarkan biaya tetap.

j. Biaya Variabel

Biaya variabel merupakan biaya yang berubah secara proporsional dengan perubahan aktivitas. Aktivitas tersebut dapat diwujudkan dengan berbagai bentuk seperti unit yang diproduksi, unit yang dijual, kilometer, jumlah bed yang digunakan, jam kerja, dan sebagainya. Contoh yang paling baik untuk menggambarkan biaya variabel adalah biaya bahan langsung. Biaya bahan langsung yang digunakan selama satu periode akan bervariasi sesuai dengan tingkat unit yang dihasilkan. Ada banyak contoh yang menunjukkan bahwa biaya akan berubah-ubah sesuai dengan produk dan jasa yang dapat dihasilkan oleh perusahaan.

k. Biaya Semi Tetap atau Semi Variabel

Biaya semi variabel adalah biaya-biaya yang totalnya selalu berubah tetapi tidak proporsional dengan perubahan volume kegiatan-kegiatan perusahaan. Berubahnya biaya ini tidak dalam tingkat perubahan yang konstan (Arfan Ikhsan,

2009:154). Adapun jenis biaya menurut Carter dan Usry (2006:40), biaya dalam hubungannya dengan produk diklasifikasikan menjadi dua, yaitu:

a. Biaya Manufaktur

Disebut juga biaya produksi atau biaya yang merupakan penjumlahan dari tiga elemen biaya:

- 1) Biaya bahan baku langsung (*direct material cost*) adalah biaya yang dikeluarkan untuk bahan baku yang dapat ditelusuri ke barang atau jasa yang diproduksi.
- 2) Biaya tenaga kerja langsung (*direct labour cost*) adalah jumlah pengorbanan yang dibayarkan kepada tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku menjadi barang jadi dan dapat dibebankan secara ekonomis ke produk tertentu. Bahan baku langsung ditambah dengan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya utama (*prime cost*). Sedangkan, biaya tenaga kerja langsung ditambah dengan biaya *overhead* disebut sebagai biaya konversi (*conversion cost*). Biaya *overhead* (*factory overhead cost*) adalah biaya manufaktur yang tidak dapat ditelusuri secara langsung ke barang atau jasa tertentu (output).
- 3) Biaya *overhead* merupakan cakupan semua biaya manufaktur, kecuali yang dicatat sebagai biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* terdiri dari: biaya bahan baku tidak langsung; biaya tenaga kerja tidak langsung; biaya reparasi dan pemeliharaan; biaya yang timbul akibat penilaian aktiva tetap, antara lain: biaya penyusutan mesin, kendaraan, dan aktiva tetap lainnya yang digunakan untuk keperluan pabrik; biaya yang timbul akibat berlalunya waktu antara lain:

biaya asuransi mesin kendaraan, dan biaya asuransi lainnya yang digunakan untuk keperluan pabrik.

Jika dilihat dari segi biaya *overhead* pabrik, maka biaya ini dapat diklasifikasikan menjadi dua kelompok, yaitu:

- 1) *Overhead* pabrik tetap, yaitu biaya *overhead* pabrik yang jumlahnya tetap (tidak berubah) sampai batas tertentu walaupun volume kegiatan mengalami perubahan.
- 2) *Overhead* pabrik variabel, yakni biaya *overhead* pabrik yang jumlahnya mengalami perubahan sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

b. Biaya Komersial (Non Manufaktur)

Biaya komersial terdiri dari dua klasifikasi biaya, yaitu biaya pemasaran, dan biaya administrasi. Biaya pemasaran adalah biaya yang dikeluarkan untuk memasarkan produk atau jasa. Biaya pemasaran terdiri dari biaya promosi, biaya penjualan, dan biaya pengiriman. Sedangkan biaya administrasi adalah biaya yang terkait dengan penelitian, pengembangan, dan administrasi yang tidak dibebankan ke biaya produksi dan pemasaran.

Biaya sebuah produk untuk tujuan pelaporan keuangan eksternal mengacu pada biaya produksi, maka biaya produksi yang melekat pada unit yang terjual diakui sebagai beban harga pokok penjualan pada laporan laba rugi. Biaya produksi yang melekat pada unit yang tidak dijual dilaporkan sebagai persediaan dalam neraca keuangan. Sedangkan biaya penjualan, dan biaya administrasi dipandang sebagai biaya periode (harus dipotong pada setiap periode) sehingga dicatat sebagai beban pada laporan laba rugi. Biaya periode merupakan biaya nonproduksi, biaya tersebut tidak pernah muncul dalam neraca keuangan.

Menurut Hilton (2007:36) biaya dapat dikelompokkan sebagai berikut:

a. Berdasarkan pola perilaku biaya

- 1) Biaya variabel (*variabel cost*) secara total berubah seiring dengan perubahan tingkat aktivitas atau volume yang terkait.
- 2) Biaya tetap (*fixed cost*) tidak akan berubah secara total dalam periode tertentu, sekalipun terjadi perubahan yang besar atau tingkat aktivitas atau volume terkait.

b. Berdasarkan biaya yang berhubungan dengan berbagai departemen dalam suatu organisasi dibagi menjadi:

- 1) *Direct cost*, biaya yang langsung berhubungan dengan objek biaya.
- 2) *Indirect cost*, biaya yang secara tidak langsung berhubungan dengan objek biaya

c. Berdasarkan fungsinya (*fungsional categories*) terbagi atas tiga jenis, yaitu *Manufacturing cost*, (ii) *selling cost*, (iii) *administrative cost*. Biaya pabrik (*manufacturing cost*) terbagi atas biaya bahan langsung (*direct material cost*), biaya tenaga kerja langsung (*direct labour cost*) dan biaya *overhead* manufaktur.

2.1.1.5 Objek Penelitian Biaya

Sistem akuntansi biaya disusun untuk mengukur dan menemukan biaya pada objek biaya. Objek biaya pada dasarnya merupakan suatu item atau aktifitas yang ada pada produk, pelanggan, departemen, proyek, kegiatan, dan lain-lain di mana biaya diukur dan dibebankan. Biaya yang menjadi objek aktifitas, dihitung sebagai unit dasar dari pekerjaan yang dilakukan dalam sebuah organisasi.

Salah satu objek biaya yang paling penting adalah output dari organisasi itu sendiri. Jenis output dari organisasi ada dua, yaitu produk nyata dan jasa. Produk

nyata adalah barang yang dihasilkan dengan mengolah bahan baku melalui penggunaan input tenaga kerja dan modal. Sedangkan jasa adalah aktifitas yang dilakukan organisasi untuk digunakan oleh pelanggan atau aktifitas yang dilakukan pelanggan untuk menggunakan produk atau fasilitas organisasi. Penelusuran biaya ke objek biaya dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu:

a. Penelusuran langsung (*direct tracing*)

Penelusuran langsung adalah proses mengidentifikasi dan menetapkan biaya pada objek biaya dengan cara khusus yaitu dengan melakukan pengamatan fisik pada satu objek biaya. Sebagai contoh, asumsikan bahwa departemen pembelian adalah objek biaya. Gaji supervisor bagian pembelian dimasukkan dalam perhitungan pembelian barang adalah contoh biaya yang secara khusus dapat diidentifikasi (dengan pengamatan fisik) pada objek biaya (bagian pembelian). Idealnya, semua biaya harus dibebankan pada objek biaya dengan menggunakan penelusuran langsung. Sayangnya, sangat sering tidak mungkin untuk langsung mengamati secara fisik jumlah sumber daya yang dikonsumsi pada sebuah objek. Pendekatan terbaik berikutnya adalah menggunakan hubungan sebab akibat untuk mengidentifikasi penelusuran.

b. Penelusuran driver (*driver tracing*)

Pemicu biaya adalah faktor yang menyebabkan perubahan dalam penggunaan sumber daya, aktivitas dan pendapatan. *Driver tracing* adalah penggunaan *driver* untuk membebankan biaya pada objek biaya. Walaupun perhitungan *driver tracing* kurang tepat dibandingkan dengan *direct tracing*, tetapi *driver tracing* sangat akurat jika menggunakan hubungan sebab dan akibat. Misalnya, mempertimbangkan biaya listrik untuk pabrik jeans. Manajer pabrik mungkin

ingin tahu berapa banyak listrik digunakan untuk menjalankan mesin jahit. Mengamati fisik secara langsung berupa banyak listrik yang digunakan untuk mengukur konsumsi daya dari mesin jahit, mungkin tidak praktis. Dengan demikian, driver seperti “jam mesin” dapat digunakan untuk menetapkan biaya listrik. Jika biaya listrik per jam mesin adalah \$ 0,50 dan mesin jahit menggunakan jam mesin 20.000 dalam satu tahun, maka \$ 10.000 dari biaya listrik ($\$ 0,50 \times 20.000$) akan dibebankan untuk aktivitas menjahit.

Dari uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa pembebanan biaya ke objek biaya dibagi menjadi tiga, yaitu *direct tracing*, *driver tracing*, dan alokasi. Mengidentifikasi pemicu biaya dan menilai kualitas hubungan sebab akibat, jauh lebih mahal daripada menggunakan *direct tracing* dan alokasi. Bahkan, salah satu keuntungan dari alokasi adalah sederhana dan murah untuk diterapkan. Namun, alokasi adalah metode pembebanan biaya yang paling tidak akurat, akurat dan penggunaannya harus dihindari sebisa mungkin. Dalam banyak kasus, *driver tracing* meningkatkan akurasi perhitungan yang lebih besar daripada biaya tambahan yang ditimbulkan karena menggunakan *driver tracing*.

2.1.1.6 Sistem Biaya Berdasarkan Aktivitas ABC

Menurut Bastian dan Nurlela (2009:24) *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 terkait dengan proses dan objek biaya.

Menurut Carter dan William (2009:528) perhitungan biaya berdasarkan aktivitas didefinisikan sebagai suatu sistem perhitungan biaya dimana tempat

penampungan biaya *overhead* yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang mencakup satu atau lebih faktor yang berkaitan dengan volume. Dibandingkan dengan akuntansi biaya tradisional, *activity based costing* mencerminkan penerapan penelusuran biaya yang lebih menyeluruh.

Menurut Widjaja (2009:80) perhitungan biaya berdasarkan aktivitas adalah pendekatan perhitungan biaya yang membebankan biaya sumber daya ke objek biaya seperti produk, jasa atau pelanggan berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya tersebut. Dasar pemikiran pendekatan perhitungan biaya ini adalah bahwa produk atau jasa perusahaan merupakan hasil dari aktivitas dan aktivitas tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya. Biaya dari sumber daya tersebut dibebankan ke aktivitas berdasarkan aktivitas yang menggunakan sumber daya (penggerak konsumsi sumber daya) dan biaya dari aktivitas dibebankan ke objek biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya (penggerak konsumsi aktifitas). *Activity based costing* membebankan biaya overhead pabrik ke objek biaya seperti produk atau jasa dengan mengidentifikasi sumber daya dan aktivitas juga biayanya serta jumlah yang dibutuhkan untuk memproduksi output. Penggunaan penggerak biaya konsumsi sumber daya yang dikonsumsi oleh aktifitas dan menghitung biaya dari suatu unit aktivitas. Kemudian perusahaan membebankan biaya dari suatu unit aktivitas. Kemudian perusahaan membebankan biaya dari suatu aktivitas ke produk atau jasa dengan mengalikan biaya dari setiap aktivitas dengan jumlah aktivitas yang dikonsumsi oleh setiap objek biaya.

Menurut Garrison and Noreen (2006:440) perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (*activity based costing*) adalah metode perhitungan biaya yang dirancang

untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategis dan keputusan lainnya yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya tetap. Dari keempat definisi diatas, dapat disimpulkan yang dimaksud dengan *activity based costing* adalah suatu sistem perhitungan biaya dengan penjumlahan seluruh biaya yang dari hasil memproduksi barang dan jasa yang jumlahnya lebih dari satu biaya *overhead* untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer dalam pengambilan keputusan. Tujuan dari sistem biaya tradisional adalah untuk menilai secara tepat persediaan dan harga pokok penjualan untuk pelaporan eksternal. Sedangkan tujuan dari perhitungan biaya berdasarkan aktivitas adalah memahami *overhead* dan profitabilitas produk dan konsumen.

Sementara itu, Hilton, Maher dan Selto (2007:163) mendefinisikan ABC sebagai berikut:

“Activity based costing is a costing method that first assign costs to activities and then to goods and services based on how much each good or service uses the activity”.

Sedangkan definisi ABC yang diungkapkan Horngren (2007):

“Activity Based Costing (ABC) is a managerial accounting sistem which determines the cost of activities without distortion and provides management with relevant and timely information”.

Pakar dalam negeripun turut mendefinisikan konsep ABC, salah satunya Mulyadi (2007:121) yang mengatakan bahwa ABC sebagai sistem informasi biaya berbasis aktivitas yang didesain untuk memotivasi personel dalam

melakukan pengurangan biaya dalam jangka panjang melalui pengolahan aktivitas.

Dari definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa secara umum pengertian ABC adalah suatu sistem biaya yang mengumpulkan biaya-biaya ke dalam aktivitas-aktivitas yang terjadi dalam perusahaan lalu membebankan 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.

2.1.1.7 Klasifikasi Aktivitas

Hansen & Mowen (2006:129) menyatakan bahwa tahap pertama dalam ABC ini adalah mengidentifikasi aktivitas yang terjadi di perusahaan. Kemudian aktivitas-aktivitas yang sama dikumpulkan dalam satu kategori. Secara umum aktivitas terbagi menjadi 4 kategori, yaitu: 1) *unit level*, 2) *batch level*, 3) *product level*, 4) *facility level*. Pengklasifikasian aktivitas dalam kategori ini didasarkan setiap biaya aktivitas yang terbentuk mempunyai *cost driver* yang berbeda-beda. Ronald (2007) menyebutkan kategori di atas sebagai *cost pool* yaitu gabungan dari *result-producing activities* yang mempunyai *cost driver* yang sama. Rincian dari *cost pool* atau kategori aktivitas tersebut sebagai berikut:

- a. *Unit Level* adalah biaya aktivitas yang dilaksanakan atas setiap unit produk atau jasa individual. Contohnya biaya mesin, assembling dan lain-lain.
- b. *Batch Level* adalah biaya aktivitas yang berkaitan dengan kelompok unit, produk atau jasa. Contohnya biaya *production scheduling* dan *material handling*.

- c. *Product – Sustaining Level* merupakan biaya aktivitas yang mendukung produk atau jasa tanpa menghiraukan unit atau *batch*. Contohnya biaya pengembangan, proses *engineering* dan lain-lain.
- d. *Facility – Sustaining Activity Driver* adalah biaya yang tidak dapat ditelusuri ke produk atau jasa individual namun mendukung operasi perusahaan secara keseluruhan. Contohnya, biaya pemasaran, keamanan, dan manajemen.

Dari empat aktivitas tadi, kategori unit level, batch level, dan product level merupakan aktivitas yang berkaitan langsung dengan produksi. Dan memungkinkan untuk menghitung biaya dari aktivitas secara langsung. Sedangkan kategori yang keempat *facility – sustaining activity driver* merupakan masalah yang sebenarnya dalam ABC karena biaya yang timbul pada aktivitas ini tidak dapat ditelusuri secara langsung pada parameter yang baku. Dari hal tersebut maka kategori tadi dibagi atas 2 bagian, yaitu sebagai berikut:

- a. Biaya langsung produk/jasa meliputi kategori atau *pool cost (1) unit level, (2) batch level, (3) product level*; biaya yang dapat dibebankan secara langsung ke produk. Biaya ini dibebankan sebagai biaya produk melalui aktivitas yang menghasilkan produk yang bersangkutan.
- b. Biaya tidak langsung produk; biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung ke aktivitas. Biaya ini dikelompokkan menjadi dua golongan, yaitu:
 - 1) Biaya langsung aktivitas; biaya yang dapat dibebankan secara langsung ke aktivitas melalui *direct tracing*.

2) Biaya tidak langsung aktivitas; biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung ke aktivitas. Biaya ini dibebankan ke aktivitas melalui salah satu dari dua cara berikut ini:

- a) *Driver tracing*, dibebankan ke aktivitas melalui *resources driver*, yaitu basis yang menunjukkan hubungan sebab akibat antara konsumsi sumber daya dengan aktivitas.
- b) *Allocation*, dibebankan ke aktivitas melalui basis yang bersifat sembarang.

Untuk sumber daya yang pembebanannya ke aktivitas *menggunakan driver tracing*, keadilan pembebanan ke aktivitas dipengaruhi oleh karakteristik terjadinya sumber daya tersebut.

- a. Sumber daya yang dikonsumsi secara merata sepanjang tahun.
- b. Sumber daya yang dikonsumsi secara periodik sepanjang tahun.
- c. *Capacity resources* yang disediakan untuk konsumsi dalam jangka panjang.

2.1.1.8 Cost Driver dan Kalkulasi ABC

Tahap selanjutnya dalam perhitungan ABC ini menurut Hilton (2007:180) adalah mengidentifikasi masing-masing *cost driver* untuk setiap aktivitas *cost pool*. *Cost driver* adalah karakteristik dari suatu kejadian atau aktivitas yang menyerap biaya.

Ada beberapa tahapan penerapan *activity based costing* menurut Bastian dan Nurlela (2009:26), yaitu:

- a. Mengidentifikasi, mendefinisikan aktivitas, dan pool aktivitas.
 - 1) Aktivitas tingkat unit
 - 2) Aktivitas tingkat batch

- 3) Aktivitas tingkat produk
- 4) Aktivitas tingkat pelanggan
- 5) Aktivitas pemeliharaan organisasi

Tahapan utama dan pertama dalam menerapkan *activity based costing* (ABC) adalah mengidentifikasi aktivitas yang menjadi dasar sistem tersebut. Tahapan ini mungkin sulit dilakukan, karena memakan waktu dan membutuhkan pertimbangan yang cukup rumit. Prosedur umum yang dilakukan pada tahap ini, dengan melakukan wawancara terhadap semua orang yang terlibat atau semua tingkat *supervise* atau semua manajer yang menimbulkan *overhead* dan meminta mereka untuk menggambarkan aktivitas utama yang mereka lakukan, biasanya akan diperoleh catatan aktivitas yang cukup beragam dan rumit. Adapun aktivitas yang cukup beragam tersebut, dapat digabungkan menjadi lima tingkat aktivitas, yaitu aktivitas tingkat unit; batch; produk; pelanggan; dan pemeliharaan organisasi. Penjelasannya sebagai berikut:

1. Aktivitas tingkat unit.

Dilakukan oleh setiap unit produksi. Biaya aktivitas unit bersifat proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi. Contoh: biaya pekerja untuk operator peralatan produksi, ini menjadi aktivitas tingkat unit, karena pekerja tersebut cenderung dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah unit produksi.

2. Aktivitas tingkat *batch*

Dilakukan setiap *batch* yang diproses, tanpa memperhatikan berapa unit yang terdapat dalam batch tersebut. Contoh: membuat pesanan pelanggan, penataan peralatan, pengaturan pengiriman pesanan pelanggan, ini merupakan tingkat

batch. Biaya tingkat *batch* lebih tergantung pada jumlah *batch* yang dihasilkan, bukan jumlah unit yang diproduksi, jumlah unit yang terjual atau ukuran lainnya.

3. Aktivitas pemeliharaan organisasi

Aktivitas ini dilakukan tanpa memperhatikan produk apa yang diproduksi, berapa unit yang dibuat, berapa batch yang dihasilkan dan pelanggan mana yang dilayani. Contoh: aktivitas kebersihan kantor, pengadaan jaringan komputer, pengaturan pinjaman dan penyusunan laporan keuangan untuk internal maupun eksternal.

Pengabungan aktivitas dalam *activity based costing*, setiap harus dikelompokkan yang mempunyai korelasi yang tinggi dalam satu tingkat. Contoh: jumlah pesanan pelanggan yang diterima akan memiliki korelasi yang tinggi dengan jumlah pengiriman berdasarkan pesanan pelanggan, sehingga kedua aktivitas tingkat batch ini dapat digabung, tanpa mengurangi keakuratannya. Gabungan dari biaya *overhead* yang berhubungan dengan aktivitas yang sama dikenal dengan *cost pool*, yang akan digunakan untuk menghitung tarif pembebanan ke setiap aktivitas.

Menelusuri biaya *overhead* secara langsung ke aktivitas dan objek biaya. Tahap kedua dalam menerapkan *activity based costing* adalah sejauh mungkin menelusuri biaya *overhead* secara langsung ke objek biaya, yang menyebabkan timbulnya biaya, kemudian menentukan pemicu biayanya, seperti produk, pesanan pelanggan, dan pelanggan itu sendiri.

b. Membebankan biaya ke *pool* biaya aktivitas

Pada umumnya biaya *overhead* diklasifikasikan dalam sistem akuntansi perusahaan berdasarkan departemen atau divisi, di mana biaya tersebut terjadi.

Tetapi pada beberapa kasus ada beberapa atau semua biaya ditelusuri langsung ke *pool* biaya aktivitas, seperti pemrosesan pesanan, dimana semua departemen pembelian dapat ditelusuri ke aktivitas ini. Dalam *activity based costing* sangat umum *overhead* terkait dengan beberapa aktivitas. Untuk kondisi seperti ini, biaya departemen dapat dibagi ke beberapa kelompok atau *pool* aktivitas dengan menggunakan proses alokasi tahap pertama, yaitu membebankan *overhead* ke *pool* biaya aktivitas.

c. Menghitung tarif per aktivitas

Tarif per aktivitas yang akan digunakan untuk pembebanan biaya *overhead* ke produk dihitung, dengan menentukan total aktivitas sesungguhnya yang diperlukan untuk memproduksi bauran produk dan untuk melayani pelanggan yang saat ini. Kemudian menentukan tarif aktivitas dengan membagi total biaya *pool* aktivitas masing-masing aktivitas dengan total pemicu aktivitas.

d. Membebankan biaya ke objek biaya dengan menggunakan tarif aktivitas dan ukuran aktivitas.

Langkah beriku dalam penerapan *activity based costing* disebut alokasi tahap kedua, di mana tarif aktivitas digunakan untuk membebankan biaya ke produk atau pelanggan dengan cara mengalihkan tarif *pool* aktivitas dengan ukuran aktivitas yang dikonsumsi masing-masing produk atau jasa layanan.

e. Menyiapkan laporan untuk manajemen

Tahap ini adalah tahap laporan yang disusun, dengan menggabungkan bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan *overhead* yang ke produk atau jasa layanan berdasarkan aktivitas.

2.1.1.9 Manfaat Sistem ABC bagi manajemen

Manfaat yang diperoleh dalam penerapan *activity based costing* menurut Bastian dan Nurlela (2009:29) adalah ABC menyajikan pengukuran yang akurat, dapat memperbaiki pengambilan keputusan, dan memungkinkan manajemen melakukan perbaikan secara terus menerus. Selain itu kualitas penting dari informasi yang dikumpulkan dalam laporan keuangan adalah kesederhanaan yang membuatnya segera dimengerti oleh pengguna. Untuk tujuan ini, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang kegiatan usaha dan ekonomi dan akuntansi, dan harus bersedia untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar. Informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pengguna dalam proses pengambilan keputusan (Oyong Lisa,dkk.2014). Kelebihan sistem ABC akan dijelaskan dengan lebih mendetail pada pemaparan berikut:

a. *Activity based costing* menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang timbul karena dipicu oleh aktivitas, membantu manajemen untuk meningkatkan nilai produk dan nilai proses dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk, mengendalikan biaya secara lebih akurat dan membantu perkembangan proyek-proyek yang meningkatkan nilai.

b. Memperbaiki kualitas pengambilan keputusan

Para manajemen puncak yang telah menerapkan *activity based costing* percaya bahwa semakin akurat perhitungan biaya atau jasa layanan yang digunakan *activity based costing*, akan mengurangi kemungkinan kesalahan dalam pengambilan keputusan.

c. Memungkinkan manajemen melakukan perbaikan secara terus menerus.

Banyak perusahaan berusaha untuk mengurangi biaya, guna menawarkan produk atau jasa layanan beraneka akan meningkatkan biaya. Dengan menggunakan ABC, biaya yang dikeluarkan akan terlihat dengan jelas pada setiap aktivitas di mana biaya yang tidak mempunyai nilai tambah bagi pelanggan dapat dieliminasi lebih cepat. Kelebihannya antara lain:

- a. ABC menyajikan biaya produk, kemampuan memperoleh laba, keputusan-keputusan strategis mengenai harga jual, lini produk, pasar pelanggan, dan pengeluaran modal dengan akurat dan informatif.
- b. ABC memberikan pengukuran biaya pemicu aktivitas dengan akurat, sehingga membantu manajemen memperbaiki produk, membuat keputusan pemilihan desain produk, mengendalikan biaya, dan membantu mempertinggi berbagai nilai proyeksi.
- c. ABC membantu manajer dalam mengakses informasi tentang biaya-biaya yang relevan dalam membuat keputusan bisnis.

2.1.1.10 Keunggulan metode ABC

Adapun kelebihan ABC menurut Bastian dan Nurlela (2009:29), yaitu para manajemen puncak akan setuju menerapkan suatu sistem yang baru di organisasi mereka, jika mereka percaya bahwa mereka akan memperoleh manfaat yang lebih, jika dibandingkan dengan sistem yang lama.

Kelebihan *activity based costing* menurut William dan Carter (2009:545) adalah sebagai berikut:

- a. *Activity based costing (ABC)* mengharuskan manajer melakukan perubahan radikal dalam cara berfikir mereka mengenai biaya.

- b. ABC mengharuskan manajer melakukan perubahan radikal dalam cara berfikir mereka mengenai biaya. Misal, pada awalnya sulit bagi manajer untuk memahami bagaimana ABC akan menunjukkan bahwa produk bervolume tinggi ternyata merugi padahal analisis margin kontribusi menunjukkan bahwa harga jual melebihi biaya produksi variabel.
- c. ABC berusaha untuk menunjukkan konsumsi sumber daya jangka panjang dari setiap produksi, namun tidak memprediksikan berapa banyak pengeluaran yang akan dipengaruhi oleh keputusan tertentu.
- d. ABC menunjukkan seberapa banyak aktivitas tingkat batch dan tingkat produk yang didedikasikan untuk setiap produk dan bukan seberapa banyak penghematan yang akan terjadi jika lebih sedikit produk atau *batch* diproduksi.

Kelebihan sistem ABC menurut Blocher (2006:232) adalah sebagai berikut:

- a. Pengukuran profitabilitas yang lebih baik.

Activity based costing menyajikan produk yang lebih akurat dan informatif, mengarahkan pada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan keputusan strategis yang diinformasikan dengan lebih baik tentang penetapan harga jual, lini produk, dan segmen pasar.

- b. Keputusan dan kendali yang lebih baik.

Activity based costing menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang timbul karena dipicu oleh aktivitas.

- c. Informasi yang lebih baik untuk mengendalikan biaya kapasitas.

ABC membantu manajer mengidentifikasi dan mengendalikan biaya kapasitas yang tidak terpakai.

Penulis memiliki kesimpulan tentang kelebihan ABC, yaitu sebagai berikut:

- a. Suatu pengkajian ABC dapat menyakinkan manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk kompetitif. Sebagai hasilnya pihak manajemen dapat meningkatkan mutu dan fokus pada pengurangan biaya.
- b. ABC membantu dalam pengambilan keputusan pihak manajemen.
- c. ABC membuat manajemen berada pada posisi dimana dapat dilakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar.
- d. ABC membantu manajemen dalam melakukan analisis volume produk, untuk mencari *break event* pada produk bervolume rendah.
- e. Melalui analisis biaya dan pola konsumsi sumber daya, manajemen dapat merencanakan kembali proses manufaktur dalam mencapai pola keluaran yang lebih bermutu dan efisien.

2.1.1.11 Keterbatasan ABC

Kelemahan *activity based costing* menurut Bastian dan Nurlela (2009:30) adalah sebagai berikut:

- a. Dibandingkan sistem biaya tradisional yang hanya membebankan biaya cukup satu pemicu biaya seperti jam kerja langsung, ABC membutuhkan berbagai ukuran aktivitas yang harus dikumpulkan, diperiksa, dan dimasukkan dalam sistem, mungkin kurang sebanding dengan tingkat keakuratan yang didapat yang pada akhirnya mengakibatkan biaya yang tinggi.
- b. Sulitnya mengubah pola kebiasaan manajer.

Mengubah pola kebiasaan manajer membutuhkan waktu penyesuaian, karena para manajer sudah terbiasa menggunakan sistem biaya tradisional dalam

operasinya dan juga digunakan sebagai evaluasi kinerja, maka dengan perubahan pola ini kadangkala mendapat perlawanan dari para karyawan. Jika hal ini terjadi maka penerapan sistem ABC akan mengalami kegagalan.

c. Mudahnya data activity based costing disalah artikan

Dalam prakteknya, data ABC dengan mudah dapat disalah artikan dan harus digunakan secara hati-hati ketika pengambilan keputusan. Biaya yang dibebankan ke produk, pelanggan dan objek biaya lainnya hanya dilakukan bilamana secara potensial relevan. Sebelum mengambil keputusan yang signifikan dengan menggunakan data ABC, para pengambil keputusan harus dapat mengidentifikasi biaya mana yang betul-betul relevan dengan keputusan saat itu.

d. Bentuk laporan kurang sesuai.

Umumnya laporan yang disusun dengan menggunakan ABC tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku secara umum. Adapun tujuan dari laporan keuangan menurut Oyong Lisa (2012:46) adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Konsekuensi perusahaan yang menerapkan ABC harus menyusun laporan keuangan yang berlainan satu untuk internal dan satu lagi untuk pelaporan eksternal, hal ini membutuhkan waktu dan biaya tambahan.

Kelemahan *activity based costing* menurut Blocher (2006:233) adalah sebagai berikut:

a. Tidak semua biaya memiliki penggerak biaya konsumsi sumber daya aktivitas yang tepat atau tidak ganda. 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.

Contohnya adalah biaya pendukung fasilitas seperti biaya sistem informasi, gaji manajer pabrik, asuransi pabrik, dan pajak bumi dan bangunan untuk pabrik.

b. Mengabaikan biaya

Biaya produk atau jasa yang mengidentifikasi sistem ABC cenderung tidak mencakup seluruh biaya yang berhubungan dengan produk atau jasa tersebut. Biaya produk atau jasa biasanya tidak termasuk biaya untuk aktivitas seperti pemasaran, pengiklanan, penelitian, dan pengembangan. Meski sebagian dari biaya-biaya ini dapat ditelusuri ke suatu produk atau jasa. Biaya produk tidak termasuk biaya-biaya ini karena prinsip akuntansi yang berlaku umum untuk pelaporan keuangan mengharuskan biaya-biaya tersebut diperlakukan sebagai biaya periodik.

c. Mahal dan menghabiskan waktu

Perhitungan biaya berdasar aktivitas tidak murah dan membutuhkan waktu yang banyak untuk dikembangkan dan dilaksanakan. Untuk perusahaan dan organisasi yang telah menggunakan sistem perhitungan biaya tradisional berdasarkan volume, pelaksanaan suatu sistem baru cenderung sangat mahal. Lagipula, seperti sebagian besar sistem akuntansi dan manajemen yang inovatif, biasanya diperlukan waktu setahun atau lebih untuk mengembangkan dan melaksanakan *activity based costing* dengan sukses. Sekalipun data tersedia, banyak biaya yang perlu dialokasikan ke produk atas dasar ukuran volume, karena tidak dapat ditemukan aktivitas khusus yang ditimbulkan. Hal ini terjadi pada biaya *facility-sustaining*, seperti membersihkan pabrik dan mengatur proses produksi.

d. Banyak biaya yang dihilangkan dalam analisis. Misalnya biaya pemasaran, periklanan, riset dan pengembangan dan klaim jaminan. Tetapi pada perhitungan biaya tradisional, biaya pemasaran dan administratif tidak termasuk ke dalam biaya produk pada *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP) termasuk biaya periode.

e. Sistem ABC sangat mahal untuk dikembangkan dan diterapkan serta seperti kebanyakan manajemen inovasi, ABC seringkali memerlukan waktu lebih dari satu tahun untuk mengembangkan atau melaksanakan hingga pada tahap berhasil.

2.1.1.12 Akuntansi Biaya Tradisional

Dalam sebuah perusahaan yang bergerak dibidang manufaktur ataupun jasa memerlukan suatu sistem akuntansi biaya yang sangat tepat dan sesuai dengan kondisi yang terjadi dalam masyarakat. Sistem itu dibuat untuk memberikan informasi biaya kepada manajemen yang berguna untuk pembuatan perencanaan, keputusan, dan pengendalian biaya serta perhitungan dan penentuan biaya produksi.

Sistem biaya tradisional menurut Bastian dan Nurlala (2009:23) adalah dimana biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya overhead pabrik baik yang bersifat variabel maupun tetap, menjadi biaya produk. Sistem biaya tradisional mengasumsikan produk-produk dan volume produksi yang terkait merupakan penyebab timbulnya biaya, dengan kata lain sistem biaya tradisional membuat produk individual menjadi fokus dari sistem biaya. Menurut Sidharta dan Yessica (2008:15) perhitungan biaya produksi pada metode biaya tradisional hanya membebankan biaya produksi pada produk. Biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung dapat dibebankan ke produk dengan

menggunakan penelusuran langsung atau penelusuran penggerak yang sangat akurat.

Ada beberapa kelemahan pada akuntansi biaya tradisional yaitu:

- a. Akuntansi biaya tradisional hanya menyajikan informasi biaya pada tahap produksi.
- b. Akuntansi biaya tradisional menyediakan informasi biaya berdasarkan pusat pertanggungjawaban. Oleh karena akuntansi biaya tradisional tidak didesain untuk menyajikan informasi tentang aktivitas, maka akuntansi biaya tradisional tidak menyediakan informasi penting yang diperlukan oleh personel untuk melakukan pengelolaan terhadap operasi perusahaan.
- c. Alokasi biaya *overhead* pabrik hanya didasarkan pada jam tenaga kerja langsung atau hanya dengan volume produksi.
- d. Ada beberapa diversifikasi produk, dimana masing-masing produk mengkonsumsi biaya *overhead* yang berbeda-beda.
- e. Sistem keuangan tradisional hanya menyajikan kesimpulan dari biaya-biaya yang telah lalu sebagai *feedback* atas siklus laporan keuangan. Sedangkan dewasa ini kompetitif sebuah perusahaan harus mengambil keputusan yang akurat dan fokus ke konsumen dengan informasi yang terkini. Sehingga dengan informasi biaya tradisional ini, manajer akan terlambat dalam mengambil sikap.

2.2. Penelitian Terdahulu

Adapun beberapa penelitian terdahulu yang menjadi referensi dari penelitian ini, diantaranya ialah yang dilakukan oleh Hesti Wulandari (2007) tentang analisis penerapan *Activity Based Costing* dalam meningkatkan akurasi biaya (pada PT.

Martina Berto) *system activity based costing* mampu menghasilkan perhitungan biaya yang lebih akurat dibandingkan dengan sistem tradisional.

Anton (2012) dalam hasil penelitiannya yang berjudul Analisis Penentuan Harga Pokok Produksi Menggunakan *Metode Activity Based Costing* (pada PT. Bintang Semarang) menyebutkan perlunya menggunakan sistem *activity based costing* sebagai alternatif untuk menentukan harga pokok produksi sehingga dapat memberikan informasi biaya biaya yang akurat.

Zinia Th. A. Sumilat (2013) dalam hasil penelitian yang berjudul Penentuan Harga POKok Penjualan Kamar Menggunakan *Activity Based Costing* pada RSU Pancaran Kasih GMIM menyebutkan bahwa *system activity based costing* telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas kesetiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing masing aktivitas.

Dian Raharsari, Dwiatmanto, Devi Farah Azizah (2015) melakukan penelitian yang berjudul Penerapan *Activity Based Costing Sistem* Untuk Menentukan Harga Pokok Produksi pada perusahaan Malang Indah Genteng Rajawali tahun 2013 hasil penelitiannya menyebutkan bahwa terdapat perbedaan antara harga pokok produk dengan *activity based costing* lebih akurat dibanding harga pokok produk yang ditetapkan perusahaan.

Lardin Korawijayanti (2013) dalam hasil penelitiannya yang berjudul Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Dengan Metode *Activity Based Costing* pada UKM TORAKUR di Kecamatan Badungan Kabupaten Semarang menyebutkan bahwa metode *activity based costing* jika diterapkan pada UKM TORAKUR memperlihatkan harga pokok yang berbeda antara Torakur dan

Jenang tomat karena pembebanan yang berbeda atas sumberdaya yang diserap oleh suatu aktivitas.

2.3. Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini sebagai berikut:

