

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Akuntansi Manajemen

Secara luas akuntansi manajemen diartikan sebagai identifikasi, pengukuran, pengumpulan, analisis, penyiapan, dan komunikasi informasi finansial yang digunakan oleh manajemen untuk perencanaan evaluasi, pengendalian dalam suatu organisasi, serta menjamin ketepatan penggunaan sumber-sumber dan pertanggungjawaban atas sumber-sumber tersebut (Hariyani, 2018). Menurut Kholmi (2019) “Akuntansi Manajemen merupakan salah bidang akuntansi yang berhubungan dengan penyediaan informasi bagi manajemen dalam mengelola suatu organisasi (perusahaan) serta membantu dalam memecahkan masalah-masalah khusus yang di hadapi suatu organisasi. Adnyana (2020) menyatakan bahwa perkembangan akuntansi mengikuti perkembangan dunia bisnis berdasarkan zamannya. Perkembangan akuntansi manajemen berdasarkan aktivitas membuat fokus diperluas dengan orientasi untuk pelanggan dalam penetapan posisi yang strategis dalam pengelolaan rantai nilai (*value chain*) perusahaan. Febriantoko, dkk (2022) menyatakan bahwa:

“Akuntansi manajemen ialah aktivitas identifikasi, pengukuran, akumulasi, persiapan, analisis, interpretasi dan komunikasi aktivitas transaksi yang digunakan oleh manajemen untuk merencanakan, mengendalikan, membuat keputusan, dan melakukan penilaian terhadap kinerja perusahaan.”

Sebuah perusahaan tidak akan berjalan baik apabila tidak ada manajemennya. Dengan kata lain pengertian akuntansi manajemen dapat disimpulkan bahwa akuntansi manajemen merupakan salah satu bidang akuntansi yang digunakan sebagai perencanaan, pengendalian, serta pengambilan keputusan perusahaan agar dapat mencapai tujuan. Para manajer akan menggunakan informasi akuntansi manajemen dalam mengimplementasikan strategi dan mengkoordinasikan kerja antar divisi agar di jalankan. Adapun tujuan akuntansi secara umum yaitu:

1. Menyediakan informasi yang diperlukan dalam penentuan harga pokok jasa, produk, dan tujuan lain yang diinginkan oleh manajemen.

2. Menyediakan informasi yang digunakan dalam perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan oleh manajemen.
3. Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan. Informasi akuntansi manajemen membantu mengidentifikasi suatu masalah, menyelesaikannya, serta mengevaluasi kinerja. Jadi, informasi akuntansi manajemen dibutuhkan dan dipergunakan dalam semua tahapan manajemen, termasuk perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.

2.2 Pengertian dan Klasifikasi Biaya

2.2.1 Pengertian Biaya

Biaya merupakan bagian terpenting yang harus ada dalam menjalankan kegiatan perusahaan ataupun dalam memulai suatu bisnis usaha. Sedangkan menurut KBBI Biaya adalah uang yang dikeluarkan untuk mengadakan sesuatu. Definisi tersebut secara jelas mengartikan bahwa biaya merupakan sebuah pengorbanan atas uang yang dimiliki. Menurut Mulyadi (2018) menyatakan biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi, yang dapat diukur dalam satuan uang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Sedangkan dilihat dari arti sempitnya, biaya mendefinisikan sebagai beban untuk memperoleh aktiva melalui pengorbanan sumber ekonomi. Dewi (2019) menyatakan Biaya dalam akuntansi biaya diartikan dalam dua pengertian yang berbeda, yaitu biaya dalam artian *cost* dan biaya dalam artian *expense*. Biaya atau *cost* merupakan manfaat yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa. Sedangkan beban atau *expense* adalah biaya yang telah memberikan suatu manfaat dan sekarang telah berakhir (*expired*). Handayani (2019) mengatakan bahwa biaya juga merupakan manfaat yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa. Sedangkan Riwayadi (2019) mendefinisikan biaya sebagai konsep biaya yang memiliki tujuan berbeda dalam menunjukkan keputusan yang akan diambil selanjutnya.

Berdasarkan pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomis yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat untuk saat ini maupun dimasa datang dengan diukur dalam satuan uang.

Dilihat dari arti sempitnya biaya mendefinisikan sebagai beban untuk memperoleh aktiva melalui pengorbanan sumber ekonomi. Apabila suatu perusahaan ingin menghasilkan laba sesuai dengan yang diinginkan maka perusahaan harus mengalokasikan biaya yang dikeluarkan.

2.2.2 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya sangat penting karena bisa membedakan informasi biaya dengan mudah dan dimengerti oleh pihak yang berkepentingan, baik dari pihak luar maupun dalam. Pihak manajemen dapat mengetahui karakteristik biaya untuk membantu manajemen dalam mengambil keputusan. Oleh karena itu, biaya harus diklasifikasikan atau digolongkan sesuai tujuannya agar mengetahui biaya yang digunakan. Pengklasifikasian biaya sangat penting dalam pemahaman mengenai perilaku biaya. Sehingga dapat ditentukan klasifikasi biaya berdasarkan fungsinya, aktivitas, objek, departemen, dan waktu pembebanan. Menurut Herman (2022) biaya diklasifikasikan menjadi delapan, yaitu:

1. Biaya produksi merupakan biaya yang timbul dalam pengelolaan bahan menjadi produk jadi sampai siap digunakan. Terbagi menjadi tiga elemen yakni biaya bahan, tenaga kerja, dan biaya *overhead*.
 - a. Biaya bahan merupakan biaya dari suatu komponen untuk dipergunakan dalam proses produksi.
 - b. Biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya atau pengorbanan sumber daya atas kinerja dari karyawan bagian produksi yang diidentifikasi, lalu dibebankan kedalam suatu produk.
 - c. Biaya *Overhead* merupakan biaya produksi yang dapat diidentifikasi secara langsung pada suatu produk antara lain:
 - a) Biaya bahan penolong merupakan biaya dari komponen untuk digunakan sebagai proses produksi tetapi nilainya relative kecil dan dapat diidentifikasi secara langsung pada produk.
 - b) Biaya tenaga kerja tidak langsung merupakan biaya atau pengorbanan sumber daya kinerja karyawan bagian produksi yang tidak dapat diidentifikasi atas produk yang dihasilkan perusahaan.
 - c) Biaya tidak langsung lainnya adalah biaya selain biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidak langsung seperti penyusutan mesin pabrik, reparasi, pemeliharaan, listrik, air dan lain-lain.
2. Biaya non produksi merupakan biaya yang dikeluarkan dan tidak ada kaitannya dengan proses produksi. Biaya ini memiliki dua elemen yaitu biaya pemasaran serta biaya administrasi dan umum.
 - a. Biaya pemasaran adalah biaya yang terkait dengan pemasaran produk, mulai dari persiapan penjualan barang atau jasa kepada pelanggan.

- b. Biaya administrasi dan umum adalah biaya yang terkait dengan fungsi administrasi dan umum perusahaan. Contohnya gaji, perlengkapan kantor, listrik, penyusutan gedung, dan sebagainya.
- 3. Biaya *Primer* merupakan biaya yang mendominasi dan nilainya *relative* besar.
- 4. Biaya Konversi merupakan biaya yang mengubah biaya bahan menjadi produk jadi.
- 5. Biaya Berdasarkan Aktivitas
 - a. Biaya Tetap merupakan biaya yang tidak berubah terhadap perubahan aktivitas dalam rentang yang relevan. Biaya ini jika dibebankan ke produk, maka tergantung jumlah produk yang dihasilkan.
 - b. Biaya Variabel merupakan biaya yang berubah seiring bertambahnya jumlah produk yang dijual.
 - c. Biaya Semi Variabel adalah biaya yang berubah berdasarkan jumlah produksi, namun perubahannya tidak terlalu signifikan atau tidak sebanding dengan perubahan jumlah produksi sebelumnya.
- 6. Biaya Berdasarkan Objek
 - a. Biaya Langsung merupakan biaya yang diidentifikasi secara langsung kedalam objek biaya (produk).
 - b. Biaya Tidak Langsung merupakan biaya yang tidak dapat diidentifikasi secara langsung ke dalam objek biaya.
- 7. Biaya Berdasarkan Departemen
 - a. Departemen produksi merupakan biaya yang secara langsung mengolah bahan menjadi produk jadi.
 - b. Departemen jasa adalah departemen yang tidak melakukan produksi atau membantu kelancaran departemen lain.
- 8. Biaya Berdasarkan Waktu Pembebanan
 - a. Biaya produk merupakan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk dapat memperoleh, mendapatkan, atau memproduksi suatu produk.
 - b. Biaya periodik merupakan seluruh biaya yang tidak termasuk sebagai biaya produk namun muncul pada saat penjualan.

2.3 Harga Pokok Produksi

Sebelum menentukan harga jual suatu produk atau jasa sangat diperlukan menghitung harga pokok produksi terlebih dahulu. Harga pokok produksi ini mempunyai peranan penting karena apabila terjadi kesalahan dalam penentuan harga pokok produksi akan sangat mempengaruhi harga jual produk, dan harga jual produk akan mempengaruhi laba yang diharapkan oleh perusahaan, juga kemampuan bersaing produk tersebut dengan produk sejenis yang dihasilkan oleh perusahaan lain. Harga merupakan sejumlah uang yang dibebankan atas produk maupun jasa untuk memperoleh sesuatu. Harga juga sering disebut sebagai

pembebanan biaya yang mendukung tujuan manajerial secara spesifik (Hansen & Mowen, 2018). Menurut Riwayadi (2019) yang terjadi dalam fungsi produksi, artinya fungsi yang mengelola bahan baku menjadi bahan jadi. Dengan kata lain, harga pokok produksi merupakan biaya yang digunakan untuk memperoleh suatu barang jadi yang akan siap di jual. Dalam penentuan harga pokok produk ada tiga elemen yang harus diidentifikasi dan dihitung yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Dengan menentukan harga pokok produk, perusahaan dapat mengetahui seberapa besar laba yang didapat pada suatu produk atau jasa, selain itu harga pokok produk juga digunakan perusahaan sebagai dasar dalam menentukan harga jual produk.

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah kumpulan biaya produksi yang terbagi dari biaya produksi dan biaya non produksi. Menurut Mulyadi (2018) ada tiga elemen unsur-unsur biaya produksi berdasarkan periode waktu tertentu yaitu:

1. Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku merupakan biaya dari suatu komponen untuk digunakan dalam proses produksi dimana pemakaiannya dapat ditelusuri atau diidentifikasi dan merupakan bagian integral dari suatu produk tertentu.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tenaga kerja langsung adalah biaya atau pengorbanan sumber daya atas kinerja karyawan bagian produksi yang dapat ditelusuri atau diidentifikasi jejaknya, serta dapat dibebankan secara layak ke dalam suatu produk yang diproduksi.

3. Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik merupakan biaya produksi selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung yang terdiri dari biaya semuanya dan tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk atau aktivitas lainnya.

Mulyadi (2018) juga menyatakan terdapat manfaat informasi harga pokok produksi bagi manajemen adalah sebagai berikut:

1. Menentukan harga jual produk.
2. Memantau realisasi biaya produksi.
3. Menghitung laba atau rugi periodik.
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca

2.4 *Activity Based Costing*

2.4.1 **Pengertian Activity Based Costing**

Activity Based Costing menjanjikan keakuratan yang baik di dalam lingkungan dengan keanekaragaman produk serta membuat keputusan berdasarkan fakta yang benar. Oleh karena itu, penerapan metode ini sangat mendukung perusahaan dalam pengambilan keputusan yang strategis. *Activity Based Costing* merupakan sistem akuntansi yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa. Perusahaan dapat menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC) untuk perhitungan biaya yang lebih akurat atas biaya-biaya pemicu aktivitas, yang membantu manajer memperbaiki produk atau jasa dan proses menilai dengan membuat keputusan yang lebih baik. *Activity Based Costing* (ABC) adalah kelompok biaya berdasarkan aktivitas secara terstruktur dengan dasar alokasi biaya berdasarkan aktivitas yang diperlukan untuk menghasilkan suatu produk atau jasa, yang merupakan pemicu biaya (*Cost Driver*) untuk kelompok tersebut (Sujarweni, 2019). Menurut Febriantoko, dkk (2022) *Activity Based Costing* adalah metode bagi konsumen untuk memahami dan mengurangi biaya produk. Hartati (2017) juga menyatakan *Activity Based Costing* merupakan sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi berbagai aktivitas dalam suatu organisasi serta mengumpulkan biaya dan sifat yang ada dari aktivitasnya.

Menurut Mulyadi (2018) *Activity Based Costing* adalah sistem informasi biaya dalam era teknologi informasi memiliki karakteristik sebagai berikut:

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

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Costing* merupakan perhitungan biaya yang dilakukan secara pengelompokan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan dengan tujuan sebagai penyediaan informasi yang lebih akurat dan berguna bagi manajer dalam pertimbangan dan

mengambil keputusan. Dalam lingkungan bisnis yang sangat kompetitif, *Activity Based Costing* merupakan sistem informasi yang sangat memungkinkan perusahaan mampu bersaing di pasar global pada saat ini.

2.4.2 Manfaat *Activity Based Costing*

Activity Based Costing perusahaan dapat melakukan implementasi sampai sukses, maka akan ada manfaat besar yang akan didapatkan oleh perusahaan. Berikut manfaatnya menurut Siregar, dkk (2019):

1. Pengukuran profitabilitas lebih baik
Biaya setiap aktivitas dapat dibebankan dengan lebih akurat dan terperinci ke dalam produk atau jasa sehingga hasil penawaran produk atau jasa menjadi lebih mudah ditelusuri. Selain itu, profitabilitas juga menjadi lebih mudah diketahui kaitannya dengan suatu produk atau jasa.
2. Pembuatan keputusan yang lebih baik
Informasi penggunaan aktivitas yang lebih detail menjadikan manajemen dapat menganalisis dampak atau hasil dari suatu aktivitas sehingga dapat member dasar pembuatan keputusan yang lebih akurat.
3. Perbaikan proses (*process improvement*)
Activity Based Costing memberikan informasi detail mengenai penggunaan aktivitas. Hal ini memudahkan manajemen menelusur dan menganalisis efektivitas dan efisiensi biaya aktivitas. Kemudian, aktivitas-aktivitas yang dianggap tidak member nilai tambah dapat dihilangkan sementara aktivitas-aktivitas yang belum optimal dapat dioptimalkan.
4. Estimasi biaya
Ketersediaan informasi penggunaan aktivitas dan biaya di masa lalu yang terperinci dapat memberikan dasar yang akurat dalam penentuan estimasi biaya di masa depan
5. Penentuan biaya kapasitas tak terpakai
Estimasi biaya yang akurat atas suatu aset atau sumber daya pada suatu kapasitas yang dianggarkan dapat menjadi dasar penentu nilai biaya dari kapasitas yang tidak digunakan akibat pemborosan produksi atau pelayanan.

2.4.3 Kelebihan dan Kelemahan *Activity Based Costing*

Menurut Ahmad (2017) tiga kelebihan yang memberikan kemudahan dalam menentukan biaya dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* yaitu:

1. Biaya yang disajikan lebih akurat dan informatif, baik dari industri jasa ataupun manufaktur. Dengan pengarahannya pengukuran profitabilitas yang akurat terhadap keputusan strategi.

2. Pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang dipicu oleh aktivitas, sehingga dapat membantu manajemen dalam meningkatkan nilai produk dan nilai proses.
3. Memudahkan dalam memberikan informasi tentang biaya relevan dalam pengambilan keputusan.

Terlepas dari kelebihanannya, metode *Activity Based Costing* juga memiliki kelemahan. Ahmad (2017) menjelaskan bahwa kelemahan metode *Activity Based Costing* terbagi menjadi tiga yaitu:

1. Alokasi
Beberapa biaya dialokasikan secara sembarangan karena sulitnya menemukan aktivitas biaya.
2. Mengabaikan biaya tertentu dari analisis.
3. Pengeluaran dan waktu yang dikonsumsi, disamping memerlukan biaya yang mahal dan waktu yang cukup banyak.

Febriantoko, dkk (2022) menyatakan bahwa metode *Activity Based Costing* juga memiliki kelemahan yang terbagi menjadi tiga, yaitu :

1. Alokasi
Akibat tidak adanya pemicu atau aktivitas untuk setiap jenis biaya maka beberapa biaya perlu dialokasikan berdasarkan pengukuran volume.
2. Pengabaian Biaya (*Omission Of Cost*)
Semua biaya cenderung tidak memasukan seluruh nilai biaya yang terkait terhadap produksi.
3. Biaya dan Waktu
Kendala utama pada *Activity Based Costing* adalah tingginya biaya pada aplikasi dan juga lamanya proses waktu yang dihabiskan.

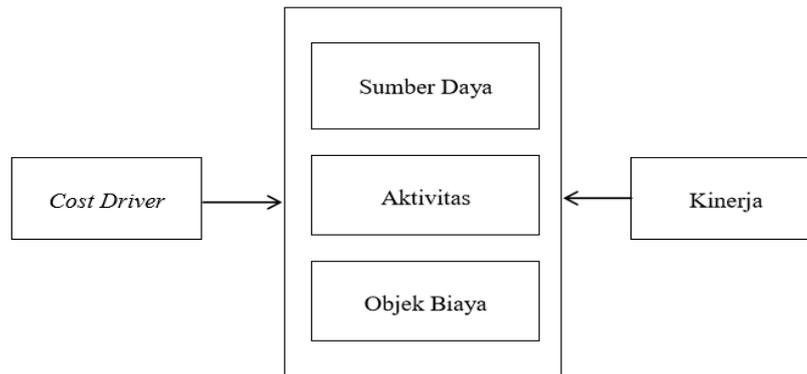
2.4.4 Konsep Dasar *Activity Based Costing*

Activity Based Costing merupakan sistem yang terfokus pada aktivitas untuk menghasilkan produk atau jasa. Metode ini menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan dalam melaksanakan kejadian atau transaksi pemicu biaya (*Cost Driver*). Menurut Rudianto (2013) Terdapat dua konsep dasar dalam penerapan *Activity Based Costing* (ABC) yaitu:

1. Biaya memiliki penyebab
Biaya ada penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas. Dengan demikian, pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya akan menempatkan personil perusahaan pada posisi dapat mempengaruhi biaya.

2. Penyebab biaya dapat dikelola
Penyebab biaya (yaitu aktivitas) dapat dikelola melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personil perusahaan dapat memengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas

Selanjutnya, konsep dasar mengenai *Activity Based Costing* (ABC) menurut Siregar, dkk (2019) dapat dilihat pada gambar 2.1.



Sumber: Siregar, dkk (2019)

Gambar 2. 1 Konsep Dasar *Activity Based Costing*

2.5 Tingkatan Aktivitas

Dalam *Activity Based Costing*, dasar yang digunakan untuk pengalokasian biaya *overhead* disebut sebagai pemicu (*Driver*). Pemicu biaya (*Cost Driver*) merupakan suatu aktivitas dasar yang dipergunakan dalam mengalokasikan biaya dari suatu aktivitas ke produk, pelanggan maupun objek biaya final lainnya. Aktivitas merupakan suatu tindakan, peristiwa, tugas, atau pekerjaan yang memiliki tujuan tertentu dalam menjadi pemicu biaya dan menjadi objek biaya (*cost object*) untuk mengukur dan membebankan biaya di perusahaan (Hansen & Mowen, 2018). Oleh karena itu, perusahaan harus mengklasifikasikan seluruh aktivitas agar aktivitas tersebut mengkonsumsi sumber daya. Menurut Hansen & Mowen (2018) tingkatan aktivitas diklasifikasikan menjadi empat yaitu:

1. Aktivitas Tingkat Unit (*Unit Level Activity*)
Aktivitas ini digunakan pada setiap unit produksi atau jasa perusahaan. Contoh aktivitas ini mencakup pemakaian bahan baku langsung, pemakaian jam tenaga kerja langsung, dan pemasukan komponen setiap unit. Aktivitas tingkat unit merupakan aktivitas berdasarkan volume.

2. **Aktivitas Tingkat Kelompok (*Batch Level Activity*)**
 Aktivitas ini dilakukan setiap batch atau kelompok unit produk maupun jasa tanpa memperhatikan unit yang ada dalam *batch* tersebut. Biaya ditingkat ini lebih bergantung pada jumlah *batch* yang diproses dan memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas, bukan pada jumlah unit produksi, jumlah unit yang dijual, atau ukuran volume yang lain.
3. **Aktivitas Tingkat Produk (*Product Level Activity*)**
 Aktivitas ini merupakan produk yang berkaitan spesifik dan dikerjakan tanpa memperhatikan berapa *batch* atau berapa unit yang diproduksi maupun dijual.
4. **Aktivitas Tingkat Fasilitas (*Facility Level Activity*)**
 Aktivitas tingkat fasilitas merupakan aktivitas yang menopang operasi secara umum, namun banyak atau sedikitnya tidak ada hubungan dengan volume. Aktivitas ini tidak disebabkan oleh produk atau kebutuhan pelayanan pelanggan dan tidak dapat ditelusuri ke satu unit, *batch*, atau produk. Contoh aktivitas tingkat fasilitas mencakup penyediaan keamanan untuk memelihara mesin pabrik dengan fungsi umum, pengelolaan pabrik, pembayaran pajak bangunan dan asuransi pabrik, serta penutupan buku setiap bulan. Beberapa perusahaan menyebutkan aktivitas ini sebagai aktivitas pendukung bisnis atau infrastruktur.

2.6 Pemicu Biaya (*Cost Driver*)

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas sangat penting untuk mengidentifikasi pemicu biaya (*Cost Driver*) di setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat atas pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan dalam mengklasifikasikan biaya sehingga, menimbulkan dampak bagi manajemen saat pengambilan keputusan. Apabila perusahaan memiliki beberapa jenis produk atau jasa maka biaya *overhead* yang terjadi akan timbul bersamaan di seluruh produk. Hal ini menyebabkan jumlah biaya *overhead* yang ditimbulkan oleh masing-masing jenis produk perlu diidentifikasi melalui *Cost Driver*. *Cost driver* merupakan faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas yang memiliki hubungan sebab-akibat antara biaya dan objek biaya (Siregar dkk, 2019). *Cost Driver* faktor yang menentukan besar atau kecilnya permintaan biaya oleh aktivitas. Siregar, dkk (2019) menyatakan bahwa jenis *cost driver* terbagi menjadi dua yaitu:

1. ***Driver Sumber Daya (Resources Driver)***
Driver sumber daya merupakan ukuran kuantitas sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas. *Driver* ini digunakan untuk membebankan biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas ke *Cost Pool* tertentu. Contoh

dari *driver* sumber daya adalah persentase 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 untuk setiap produk.

2.7 Kelompok Biaya (*Cost Pool*)

Cost pool merupakan pengelompokan biaya yang disebabkan oleh aktivitas yang sama dengan satu dasar pembebanan (*cost driver*) (Gabriella, 2015). *Cost pool* tersebut berisi aktivitas yang biayanya memiliki hubungan yang kuat antara *cost driver* dengan biaya aktivitas. Setiap *cost pool* menampung biaya-biaya dari transaksi-transaksi homogen. Semakin banyak aktivitas dalam suatu kegiatan menyebabkan semakin bertambahnya biaya dalam *cost pool*. Aktivitas yang ada dalam perusahaan dapat digabungkan menjadi *cost pool* atau beberapa *cost pool*. Semakin tinggi tingkat kesamaan aktivitas yang dilaksanakan dalam perusahaan, semakin sedikit *cost pool* yang dibutuhkan untuk membebankan biaya-biaya tersebut. Sistem biaya yang menggunakan beberapa *cost pool* akan lebih menjelaskan hubungan sebab akibat antara biaya yang timbul dengan produk yang dihasilkan. Untuk membebankan biaya pada setiap *cost pool* digunakan tarif tertentu yang dihitung dengan membagi biaya *cost pool* dengan *cost driver*.

2.8 Tahapan Dalam Menerapkan *Activity Based Costing* (ABC)

Proses penerapan *Activity Based Costing* (ABC) dalam menentukan harga pokok produksi menurut Hansen & Mowen (2018) dapat dibagi menjadi dua tahap sebagai berikut, yaitu:

1. Tahap Pertama

Tahap pertama yaitu biaya *overhead* dibebankan ke dalam aktivitas. Penentuan harga pokok produksi berdasarkan *Activity Based Costing* (ABC) terdiri dari empat langkah, yaitu:

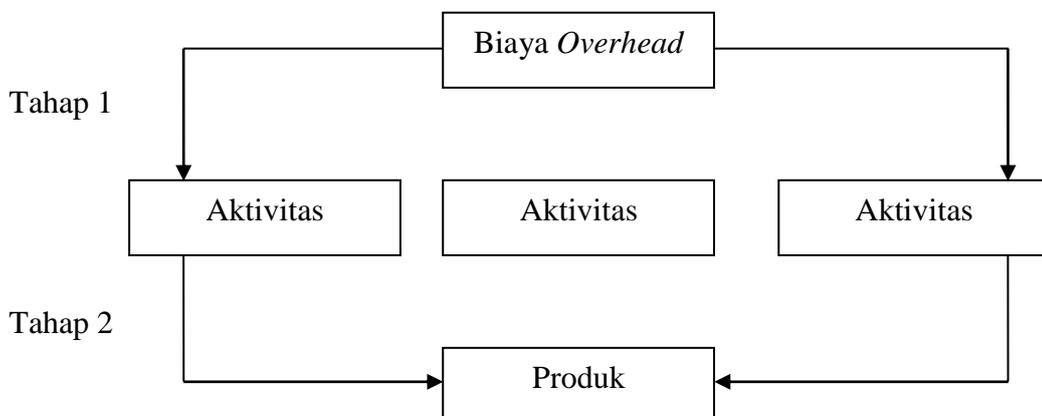
- a. Mengidentifikasi aktivitas: Langkah pertama untuk menerapkan *Activity Based Costing* (ABC) adalah mengidentifikasi aktivitas yang akan menjadi dasar metode tersebut.

- b. Mengklasifikasikan Berbagai Aktivitas: Berbagai aktivitas diklasifikasikan dalam beberapa kelompok yang mempunyai suatu interpretasi yang mudah dan jelas serta cocok dengan segmen-segmen proses produksi yang dapat dikelola untuk menghasilkan produk atau jasa. Cara untuk memahami aktivitas dan bagaimana aktivitas tersebut digabungkan disusun dalam empat tingkatan aktivitas yaitu aktivitas berlevel unit (*unit level activities*), aktivitas berlevel *batch* (*batch level activities*), aktivitas berlevel produk (*product level activities*), dan aktivitas berlevel fasilitas (*facility level activities*).
- c. Mengidentifikasi *Cost Driver*: Langkah selanjutnya adalah mengelompokkan jenis-jenis biaya yang sejenis atau homogen. Syarat biaya homogen adalah aktivitas-aktivitas harus secara logis berkaitan dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.
- d. Menghitung Tarif Kelompok (*Pool Rate*): tarif biaya *overhead* per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dapat dihitung dengan rumus menurut Hansen & Mowen (2018), yaitu:

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

2. Tahap Kedua: Setiap kelompok biaya *overhead* dibebankan kepada produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan tarif yang telah dihitung sebelumnya dan nilai sumber daya aktivitas yang dikonsumsi setiap jenis produk. Dengan demikian, *overhead* yang dibebankan dari setiap kelompok biaya kepada setiap jenis produk dapat dihitung. BOP yang dibebankan dapat dihitung dengan rumus menurut Hansen & Mowen (2018), yaitu: Tarif per unit *cost driver* x *cost driver* yang digunakan

Berdasarkan dua tahap yang telah dijelaskan dalam menerapkan *Activity Based Costing* (ABC) dapat dilihat pada gambar 2.2 sebagai berikut, yaitu:



Sumber: Rudianto (2013)

Gambar 2. 2 Prosedur Pembebanan Biaya Dua Tahap

2.9 *Activity Based Costing* (ABC) pada Perusahaan Jasa

Pada mulanya metode *Activity Based Costing* (ABC) berkembang pada perusahaan manufaktur. *Activity Based Costing* (ABC) tidak hanya berfokus ke perhitungan harga pokok produk atau jasa, namun mencakup *perspektif* yang lebih luas, yaitu pengurangan biaya melalui pengelolaan aktivitas. Namun ada beberapa perbedaan dasar antara perusahaan jasa dan manufaktur. Kegiatan dalam perusahaan manufaktur cenderung menjadi jenis yang sama dan dilaksanakan dengan cara yang serupa. Hal ini berbeda untuk perusahaan jasa. Perbedaan dasar lainnya antara perusahaan jasa dan manufaktur adalah pendefinisian output. Untuk perusahaan manufaktur, output mudah ditentukan (produk-produk nyata yang diproduksi), tetapi untuk perusahaan jasa, pendefinisian output lebih sulit. Output untuk perusahaan jasa kurang nyata. Output harus didefinisikan agar dapat dihitung harganya (Hansen & Mowen, 2018).

Penerapan *Activity Based Costing* (ABC) dalam perusahaan jasa sama halnya dengan perusahaan manufaktur. Pada dasarnya *Activity Based Costing* (ABC) dimulai dengan mengidentifikasi aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya. Pada perusahaan jasa terdapat berbagai macam aktivitas yang dilakukan. Aktivitas-aktivitas ini semuanya mengkonsumsi sumber daya. Setelah diidentifikasi aktivitas, maka dilakukan pengidentifikasian *cost driver* selanjutnya melakukan kalkulasi per unit *cost driver*, kemudian membebankannya pada produk atau jasa bersangkutan. Penerapan perhitungan *Activity Based Costing* (ABC) dalam menentukan harga pokok produk atau jasa dapat menghasilkan perhitungan yang lebih akurat karena biaya-biaya yang terjadi dibebankan ke produk atas dasar aktivitas-aktivitas yang dikonsumsi dan juga mengelompokkan aktivitas ke berbagai *cost driver*.

Dengan menggunakan *Activity Based Costing* (ABC) perusahaan dapat mengendalikan biaya lebih baik karena *Activity Based Costing* (ABC) merupakan sistem analisis biaya berbagai aktivitas yang dapat membantu memenuhi kebutuhan manajemen dalam pengambilan keputusan baik yang bersifat strategi maupun operasional (Basri, 2016). Penerapan *Activity Based Costing* (ABC) pada perusahaan jasa adalah:

1. *Identifying and Costing Activities*

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

2. *Special Challenge*

Perbedaan antara perusahaan jasa dan perusahaan manufaktur akan memiliki permasalahan-permasalahan yang serupa. Permasalahan itu seperti sulitnya mengalokasikan biaya ke aktivitas. Selain itu jasa tidak dapat menjadi suatu 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. Perusahaan jasa, diversitas yang menggambarkan aktivitas-aktivitas pendukung pada hal-hal yang berbeda mungkin sulit untuk dijelaskan atau ditentukan.

2.10 Pengertian Metode Tradisional

Akuntansi tradisional merupakan semua biaya dibebankan ke produk bahkan biaya produksi yang tidak disebabkan oleh produk. Pada langkah pertama, biaya keseluruhan tidak langsung akan dibebankan kepada kelompok biaya (*cost pool*) atau biaya pusat yang merupakan objek dasar biaya selanjutnya dari *cost pool* untuk dibebankan kepada produk atau jasa yang menghasilkan sebagai objek biaya akhir dengan menggunakan dasar alokasi. Dalam menentukan produk berdasarkan konsep akuntansi biaya tradisional, biasanya biaya produksi saja yang diperhitungkan, sementara biaya administrasi dan umum tidak diperhitungkan. Metode ini sangat rentan terhadap beberapa kelemahan yang dapat mengakibatkan biaya untuk pembuat keputusan terdistorsi (Sari, 2017). Akuntansi biaya tradisional terdiri atas tiga elemen yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Hal-hal yang tidak dijelaskan dalam sistem akuntansi biaya tradisional kepada manajemen banyak sekali. Akuntansi biaya tradisional memberi sedikit ide kepada manajemen pada saat harus mengurangi pengeluaran pada waktu yang

mendesak. Sistem tersebut hanya memberikan laporan manajemen dengan menunjukkan dimana biaya dikeluarkan dan tidak ada indikasi apa-apa yang menimbulkan biaya. Menurut Rudianto (2013) kelemahan metode tradisional adalah sebagai berikut:

1. Sistem akuntansi biaya tradisional terlalu menekankan pada tujuan penentuan harga pokok produk yang dijual.
2. Sistem akuntansi biaya tradisional untuk biaya overhead terlalu memusatkan pada distribusi dan alokasi biaya overhead.
3. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak mencerminkan sebab akibat biaya karena seringkali beranggapan bahwa biaya ditimbulkan oleh faktor tunggal misalnya volume produk atau jam kerja langsung.
4. Sistem akuntansi biaya tradisional menghasilkan informasi biaya yang terdistorsi sehingga mengakibatkan pembuatan keputusan yang menimbulkan konflik dengan keunggulan perusahaan.
5. Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan biaya langsung dan tidak langsung serta biaya tetap dan variabel hanya berdasarkan faktor penyebab tunggal misalnya volume produk.
6. Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan suatu perusahaan kedalam pusat-pusat pertanggung jawaban yang kaku dan terlalu menekankan kinerja jangka pendek.
7. Sistem akuntansi biaya tradisional memusatkan perhatian kepada perhitungan selisih biaya pusat-pusat pertanggungjawaban tertentu dengan menggunakan standar.
8. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak banyak memerlukan alat-alat dan teknik-teknik yang canggih dalam sistem informasi dibandingkan pada lingkungan teknologi maju.
9. Sistem akuntansi biaya tradisional kurang menekankan pentingnya daur hidup produk. Hal ini dibuktikan oleh perlakuan akuntansi biaya tradisional terhadap biaya aktivitas. Biaya tersebut diperlakukan sebagai biaya periode sehingga dapat menyebabkan terjadinya distorsi harga pokok produk.

2.11 Perbandingan *Activity Based Costing* dan Biaya Tradisional

Dalam penerapannya metode *activity based costing* dengan biaya tradisional terdapat perbedaan. Menurut Abdullah (2018) perbedaan penerapan *activity based costing* dan biaya tradisional terdapat pada cara pengalokasian biaya-biaya tidak langsung kepada objek biaya. Untuk biaya langsung, dapat dilakukan dengan cara pembebanan langsung kepada masing-masing objek biaya karena dapat dilakukan penelusuran secara mudah. Untuk biaya tidak langsung, tidak mungkin dilakukan penelusuran langsung pada objek biaya, karena banyak jenis biaya yang harus dibebankan tetapi tidak ditemukan hubungannya dengan objek biayanya. Pada

biaya tradisional, biasanya seluruh biaya tidak langsung akan dikumpulkan dalam satu pengelompokan biaya (*cost pool*), kemudian seluruh total biaya tersebut dialokasikan dengan satu dasar peengalokasikan biasanya berdasarkan hubungan sebab akibat yang paling mewakili sebagian besar biaya tidak langsung. Misalnya, jika biaya tidak langsung suatu perusahaan didominasi oleh biaya overhead pabrik yang sangat otomatis prosesnya, maka bisa saja dasar pengalokasian yang dipilih adalah jam kerja mesin.

Pada *Activity Based Costing*, seluruh biaya tidak langsung akan dikumpulkan dalam beberapa pengelompokan biaya (*cost pool*) sesuai dengan aktivitas masing-masing yang berhubungan, kemudian masing-masing kelompok biaya tersebut dihubungkan dengan masing-masing aktivitas tersebut dan dialokasikan berdasarkan aktivitasnya masing-masing. Pemilihan kelompok biaya biasanya berdasarkan aktivitas yang sesuai dengan hierarki biaya dan hampir sama kegiatannya. Sedangkan untuk pemilihan dasar alokasi adalah jumlah aktivitas dalam setiap kelompok biaya tersebut. Menurut Rudianto (2013) terdapat perbedaan antara metode perhitungan biaya *Activity Based Costing* dan metode biaya tradisional yaitu:

1. Pusat Biaya (*Cost Pool*) didefinisikan sebagai aktivitas atau pusat aktivitas dan bukan sebagai pabrik atau pusat biaya departemen.
2. Pemicu Biaya (*Cost Driver*) yang digunakan untuk membebankan biaya aktivitas ke objek adalah pemicu (*driver*) aktivitas yang mendasarkan pada hubungan sebab-akibat. Pendekatan tradisional menggunakan pemicu tunggal yang mendasarkan pada volume yang sering kali tidak melihat hubungan antara biaya sumber daya dan objek biaya.

Perbedaan *Activity Based Costing* dan Biaya Tradisional menurut Farid (2016) dapat dilihat di tabel 2.1.

Tabel 2. 1
Perbedaan *Activity Based Costing* dan *Traditional Costing*

No	<i>Activity Based Costing</i>	<i>Traditional Costing</i>
1	Sistem ini dimulai dengan mengidentifikasi aktivitas dan kemudian memproduksi produk.	Sistem tradisional dimulai dengan mengidentifikasi biaya dan kemudian ke produksi barang.
2	Sistem ini terutama berfokus pada	Sistem ini menekankan terutama

No	<i>Activity Based Costing</i>	<i>Traditional Costing</i>
	aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk.	pada pemastian biaya setelah biaya tersebut terjadi.
3	Penggerak biaya digunakan untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang memengaruhi biaya aktivitas tertentu.	Unit biaya yang digunakan untuk alokasi dan akumulasi biaya.
4	Biaya <i>overhead</i> dibebankan ke pool biaya (<i>cost pool</i>).	Biaya <i>overhead</i> dibebankan ke departemen produksi atau departemen jasa.
5	Biaya <i>overhead</i> pabrik dibebankan ke produk dengan menggunakan tarif penggerak biaya.	<i>Overhead</i> dialokasikan atas dasar tarif alokasi overhead departemen.
6	Biaya <i>overhead</i> variabel diidentifikasi secara tepat ke produk masing-masing.	Biaya yang dapat dialokasikan atau dibebankan ke produk dapat berupa biaya aktual yang terjadi atau atas dasar biaya standar.
7	Dalam ABC, banyak aktivitas didasarkan atas <i>cost pool</i> atau pusat biaya diciptakan.	Biaya <i>overhead</i> pabrik di- <i>pool</i> -kan dan dikumpulkan ke departemen.
8	Tidak perlu mengalokasikan dan mendistribusi biaya <i>overhead</i> departemen jasa untuk departemen produksi.	Proses alokasi dan redistribusi biaya departemen jasa ke departemen produksi adalah penting untuk menemukan total biaya produksi.
9	Sistem ABC mengasumsikan bahwa biaya <i>overhead</i> tetap bervariasi secara proporsional dengan perubahan volume output.	Sistem ini mengasumsikan bahwa biaya <i>overhead</i> tetap tidak berubah dengan perubahan volume output.

Sumber: Farid, 2016

Adapun menurut Mulyadi (2018) antara *Activity Based Costing* dan Biaya Tradisional dapat dilihat pada tabel 2.2.

Tabel 2. 2
Perbedaan Biaya Tradisional dan *Activity Based Costing*

Pembeda	Biaya Tradisional	<i>Activity Based Costing</i>
Tujuan	Tingkat Persediaan	Pembebanan biaya produksi
Lingkup	Tahap Produksi	Tahap desain, produksi, tahap pengembangan
Fokus	Biaya Bahan Baku, Tenaga Kerja Langsung	Biaya <i>Overhead</i>
Periode	Periode Akuntansi	Daur hidup produk
Teknologi yang digunakan	Manual	Komputerisasi

Sumber: Mulyadi, 2018

2.12 Pengertian Hotel

Hotel secara harfiah berasal dari kata *Hospitium* (bahasa latin) yang artinya ruang tamu. Dalam jangka waktu yang lama mengalami perubahan pengertian dan pembedaan antara antara *Guest House* dengan *Mansion House* (rumah besar) yang berkembang pada saat itu, maka rumah-rumah besar itu disebut dengan Hostel Sambodo (2020). Rumah-rumah besar atau hostel ini yang disewakan kepada masyarakat umum untuk menginap dan beristirahat sementara waktu dikoordinir oleh seorang *host*, dan semua tamu-tamu yang menginap harus tunduk kepada peraturan yang dibuat atau ditentukan oleh *host*. Sesuai dengan perkembangan dan tuntutan orang-orang yang ingin mendapatkan kepuasan, tidak suka dengan aturan atau peraturan yang terlalu banyak sebagaimana dalam hostel, maka lambat laun *hostel* mengalami perubahan. Huruf “s” pada kata Hostel tersebut dihilangkan orang, sehingga kata Hostel berubah menjadi Hotel seperti apa yang kita kenal sampai sekarang.

Peraturan Menteri Pariwisata dan Ekonomi Kreatif/Kepala Badan Pariwisata dan Ekonomi Kreatif Nomor 5 Tahun 2022 tentang Penerapan Kerangka

Kualifikasi Nasional Indonesia Bidang Hotel menetapkan pasal 1 yang berbunyi bahwa Hotel adalah usaha penyediaan akomodasi berupa kamar di dalam suatu bangunan, yang dapat dilengkapi dengan jasa pelayanan makan dan minum, kegiatan hiburan atau fasilitas lainnya secara harian dengan tujuan memperoleh keuntungan. Hotel merupakan sebuah bentuk bangunan atau badan usaha akomodasi yang sebagai tempat penyediaan pelayanan jasa penginapan, penyedia makanan dan minuman serta fasilitas jasa lainnya untuk masyarakat umum (Feri, 2018). Sedangkan menurut SK Menparpostel No. KM 37/PW.340/MPPT-86 tentang peraturan usaha dan pengelolaan hotel mengatakan bahwa hotel merupakan suatu jenis akomodasi untuk dipergunakan sebagian atau seluruh bangunan dalam penyediaan jasa penginapan, makanan dan minuman serta jasa penunjang lainnya bagi umum yang dikelola secara komersial. Peraturan Menteri Pariwisata dan Ekonomi Kreatif/Kepala Badan Pariwisata dan Ekonomi Kreatif Nomor 5 Tahun 2022 tentang Penerapan Kerangka Kualifikasi Nasional Indonesia Bidang Hotel.

Menurut Sambodo (2020) hotel sebagai tempat menginap untuk para tamu yang sedang melakukan perjalanan jauh atau sedang berlibur. Dalam era kompetisi usaha yang semakin ketat seperti saat ini, menuntut pengusaha sebagai penjual produk jasa agar memiliki nilai tambah dalam usahajasanya. Bukan hanya dalam kecepatan dan ketepatan pelayanan yang penting, namun keramah-tamahan dalam pelayanan juga menjadi tuntutan yang wajib bagi pelaku usaha jasa. Hotel merupakan suatu jenis akomodasi yang dikelola secara komersial sehingga menyediakan berbagai fasilitas pelayanan penginapan atau jasa lainnya. Hotel juga sering disebut sebagai layanan produk bisnis dibidang jasa penyewaan kamar dengan berbagai fasilitas untuk memperoleh keuntungan (Kusuma, 2022). Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa hotel adalah:

1. Merupakan jenis akomodasi.
2. Menyediakan pelayanan akomodasi, makanan dan minuman.
3. Disediakan bagi setiap orang.
4. Dikelola secara komersial (bertujuan untuk mencari keuntungan).