

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Pengertian Biaya

Menjalankan suatu usaha membutuhkan biaya yang harus dikeluarkan agar perusahaan mampu terus berkualitas. Biaya sendiri merupakan hal yang sangat penting dan tidak terpisahkan dalam menentukan harga pokok produksi. Dengan biaya, perusahaan juga dapat menentukan laba yang diperoleh perusahaan.

Pengertian biaya menurut Mulyadi (2015:8) “Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi, sedang terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.” Pengertian biaya menurut Dunia dan Abdullah (2012:22) yaitu “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”. Sedangkan pengertian biaya menurut Siregar dkk (2014:23) yaitu “*Cost* adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat sekarang atau masa yang akan datang.”

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa biaya dapat diartikan sebagai nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi yang diukur dalam satuan uang.

2.1.1. Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya mengukur dan melaporkan setiap informasi keuangan dan non keuangan yang terkait dengan biaya perolehan atau pemanfaatan sumber daya dalam suatu organisasi. Akuntansi biaya memasukkan bagian-bagian akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan tentang bagaimana informasi biaya dikumpulkan dan dianalisa. Akuntansi biaya lebih menekankan pada pengendalian maupun penetapan biaya, terutama yang berhubungan dengan biaya produksi. Selanjutnya akuntansi biaya membantu perusahaan dalam merencanakan dan pengawasan biaya pada aktivitas perusahaan.

Pengertian akuntansi biaya menurut Mulyadi (2015:7) yaitu “Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya, pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya”. Menurut Dunia dan Abdullah (20012:7) “Akuntansi biaya adalah bagian dari akuntansi manajemen di mana merupakan salah satu dari bidang khusus akuntansi yang menekankan pada penentuan dan pengendalian biaya”. Sedangkan pengertian akuntansi biaya menurut Siregar dkk (2014:10) yaitu “Akuntansi biaya dapat didefinisikan sebagai proses pengukuran, penganalisaan, perhitungan dan pelaporan biaya, profitabilitas, dan kinerja operasi”.

Berdasarkan beberapa definisi akuntansi biaya tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya adalah proses mencatat, menggolongkan, meringkas dan menyajikan biaya, mulai dari proses pembuatan hingga penjualan barang atau jasa dengan cara-cara tertentu serta menyajikan berbagai informasi biaya dalam bentuk laporan biaya. Akuntansi biaya menghasilkan informasi untuk memenuhi berbagai macam tujuan penentuan kos produksi, pengendalian biaya dan tujuan pengambilan keputusan.

2.2. Harga Pokok Produksi

2.2.1. Pengertian Harga Pokok Produksi

Penerapan harga pokok produksi merupakan untuk menentukan harga pokok per satuan produk yang akan dijual, sehingga ketika produk tersebut di serahkan, makan perusahaan dapat mengetahui laba atau kerugian yang akan diterima perusahaan setelah dikurangi biaya-biaya lainnya. Maka ketelitian dan ketepatan melakukan perhitungan harga pokok produksi harus diperhatikan karena apabila terjadi kesalahan dalam perhitungan akan menyebabkan kerugian bagi perusahaan.

Menurut Dunia dan Abdullah (2012:42) menyatakan bahwa “Harga Pokok Produksi adalah biaya yang terjadi sehubungan dengan produksi, yaitu jumlah biaya bahan langsung dan tenaga kerja langsung.”

Pengertian Harga Pokok Produksi menurut Mulyadi (2015:14) yaitu “Harga Pokok Produksi dalam pembuatan produk terdapat dua kelompok biaya yaitu biaya produksi dan biaya non produksi. Biaya produksi

merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk, sedangkan biaya non produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan non produksi, seperti kegiatan pemasaran dan kegiatan administrasi umum. Biaya produksi membentuk harga pokok produksi, yang digunakan untuk menghitung harga produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses. Biaya non produksi ditambahkan pada harga pokok produksi untuk menghitung total harga pokok produk.”

Berdasarkan definisi para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya yang digunakan untuk memproses suatu bahan baku hingga menjadi barang jadi dalam suatu periode tertentu. Penentuan Harga Pokok Produksi digunakan untuk perhitungan laba atau rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan. Selain itu, 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 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.

2.2.2. Unsur-Unsur 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 tersebut dan barang dalam persediaan akhir barang dalam proses harus dikurangkan untuk memperoleh Harga Pokok Produksi (Garrison, Noreen, dan Brewer, 2006:60).

2.2.2.1. Biaya Bahan Baku

Pengertian Biaya Bahan Baku menurut Dunia dan Abdullah (2012:23) “Biaya perolehan dan seluruh bahan langsung yang menjadi bagian yang integral yang membentuk barang jadi (*finished goods*)”. Adapun pengertian Biaya Bahan Baku menurut Carter (2014:40) yaitu :

“Biaya bahan langsung adalah semua bahan baku yang membentuk bagian integral dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produksi.”

Berdasarkan definisi di atas 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 dapat digunakan dalam proses produksi.

2.2.2.2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Pengertian Biaya Tenaga Kerja Langsung menurut Dunia dan Abdullah (2012:23) “Biaya Tenaga Kerja Langsung merupakan upah dari semua tenaga kerja langsung yang secara spesifik baik menggunakan tangan maupun mesin ikut dalam proses produksi untuk menghasilkan suatu produk atau barang jadi”. Adapun pengertian Biaya Tenaga Kerja Langsung menurut Carter (2014:40) sebagai berikut :

“Biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu.”

Biaya Tenaga Kerja adalah biaya yang dikeluarkan untuk pengguna 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.

2.2.2.3. Biaya *Overhead* Pabrik

Pengertian Biaya *Overhead* Pabrik menurut Dunia dan Abdullah (2012:23) “Biaya *Overhead* Pabrik adalah semua biaya untuk memproduksi suatu produk selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung”. Adapun pengertian Biaya *Overhead* Pabrik menurut Carter (2014:42) yaitu:

“Biaya *Overhead* Pabrik juga disebut *overhead* manufaktur, beban manufaktur, atau beban pabrik terdiri atas semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke output tertentu, *overhead* pabrik biasanya memasukkan semua biaya manufaktur kecuali bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.”

Dapat disimpulkan 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 Tidak 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.

Selain itu Dunia dan Abdullah (2012:248) menyatakan bahwa klasifikasi Biaya *Overhead* Pabrik berdasarkan sifat atau objek pengeluaran sebagai berikut :

- a) Bahan Baku dan Perlengkapan
Biaya bahan baku dan perlengkapan adalah biaya yang dikeluarkan untuk semua bahan yang dipakai dalam produksi yang tidak dapat dibebankan secara langsung kepada objek biaya tertentu dengan pertimbangan ekonomis dan praktis. Objek biaya tersebut dapat berupa produk atau jumlah unit produk tertentu, pekerjaan-pekerjaan khusus, atau objek biaya lainnya.
- b) Tenaga Kerja Tidak Langsung
Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk tenaga kerja yang secara tidak langsung terlibat dalam proses produksi suatu produk, biaya-biaya ini tidak mungkin untuk dibebankan secara langsung objek biaya tertentu. Biaya ini tidak praktis untuk dibebankan secara langsung kepada jumlah unit produksi tertentu.
- c) Biaya Tidak Langsung Lainnya
Biaya tidak langsung ini meliputi berbagai macam Biaya *Overhead* Pabrik yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai Biaya Bahan Baku maupun Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung.

Adapun penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik menurut Mulyadi (2015:193) menyebutkan Biaya *Overhead* Pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara :

- a) Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik Menurut Sifatnya
Dalam perusahaan Biaya *Overhead* Pabrik adalah biaya produksi selain Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung. Biaya-

biaya produksi yang termasuk dalam Biaya *Overhead* Pabrik dikelompokkan menjadi beberapa golongan sebagai berikut :

1. Biaya bahan penolong
Biaya bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian bagian produk jadi tetapi nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut.
 2. Biaya reparasi dan pemeliharaan
Biaya reparasi dan pemeliharaan berupa biaya suku cadang (*spareparts*), biaya bahan habis pakai (*factory supplies*) dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan emplasemen, dan aktiva tetap lain yang digunakan untuk keperluan pabrik.
 3. Biaya tenaga kerja tidak langsung
Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu.
 4. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian aktiva tetap
Contoh biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap adalah biaya-biaya depresiasi emplasemen pabrik, bangunan pabrik, mesin dan peralatan, dan aktiva tetap lain yang digunakan di pabrik.
 5. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu
Contoh biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu adalah biaya-biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi mesin dan peralatan, dan biaya amortisasi kerugian *trial-run*.
 6. Biaya *Overhead* Pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai
Contoh Biaya *Overhead* Pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN dan sebagainya.
- b) Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik Menurut Perilakunya dalam Hubungan dengan Perubahan Volume Produksi
Biaya *Overhead* Pabrik dilihat dari perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi dapat dibagi menjadi tiga golongan yaitu :
1. Biaya *Overhead* Pabrik tetap
Biaya *Overhead* Pabrik tetap adalah Biaya *Overhead* Pabrik yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu.
 2. Biaya *Overhead* Pabrik variabel
Biaya *Overhead* Pabrik variabel adalah Biaya *Overhead* Pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 3. Biaya *Overhead* Pabrik semivariabel
Biaya *Overhead* Pabrik semivariabel adalah Biaya *Overhead* Pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Untuk keperluan penentuan tarif Biaya *Overhead* Pabrik

dan untuk pengendalian biaya, Biaya *Overhead* Pabrik semivariabel dibagi menjadi dua yaitu :

- a) Biaya tetap
- b) Biaya semivariabel
- c) Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik Menurut Hubungannya dengan Departemen
Dilihat dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada di pabrik, Biaya *Overhead* Pabrik dapat digolongkan menjadi dua yaitu :
 1. Biaya *Overhead* Pabrik langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*)
 2. Biaya *Overhead* Pabrik tidak langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*).

Dalam perusahaan manufaktur untuk menghasilkan produk yang akan dipasarkan membutuhkan berbagai jenis biaya, dan biaya-biaya ini akan menjadi dasar dalam penentuan Harga Pokok Produksi. Harga Pokok Produksi dikeluarkan untuk tujuan menghasilkan produk jadi. Harga Pokok Produksi tidak dicatat dalam rekening biaya, melainkan dibebankan pada produk yang dihasilkan dan laporan dalam neraca sebagai persediaan. Harga Pokok Produksi tersebut belum akan tampak dalam Laporan Laba Rugi sebelum produk yang bersangkutan terjual.

2.3. Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Penentuan Harga Pokok Produksi digunakan untuk perhitungan laba rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan. Informasi mengenai Harga Pokok Produksi menjadi dasar bagi manajemen dalam pengambilan keputusan harga jual produk yang bersangkutan. Pada setiap perusahaan mempunyai metode perhitungan Harga Pokok Produksi yang berbeda-beda.

2.3.1. Metode Harga Pokok Pesanan

Menurut Dunia dan Abdullah (2012), Metode harga pokok pesanan adalah “suatu sistem akuntansi biaya perpetual yang menghimpun biaya menurut pekerjaan-pekerjaan tertentu.”

Sedangkan menurut Mulyadi (2015:35) metode perhitungan biaya berdasarkan pesanan adalah “dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok produksi per satuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dalam jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.”

Berdasarkan definisi di atas maka penentuan biaya berdasarkan pesanan adalah sistem penentuan biaya produk yang mengakumulasikan dan membebankan biaya ke pesanan tertentu. Pengolahan produk akan di mulai setelah datangnya pesanan dari langganan/pembeli melalui dokumen pesanan penjualan (*sales order*), yang memuat jenis dan jumlah produk yang dipesan, spesifikasi pesanan, tanggal pesanan, tanggal pesanan diterima, dan harus diserahkan. Atas dasar pesanan penjualan akan dibuat perintah produksi untuk melaksanakan kegiatan produksi sesuai dengan yang dipesan oleh pembeli. Harga pokok pesanan dikumpulkan untuk setiap pesanan sesuai dengan biaya yang dikonsumsi oleh setiap pesanan, jumlah biaya produksi setiap pesanan akan dihitung pada saat pesanan selesai.

2.3.1.1. Karakteristik Metode Harga Pokok Pesanan

Menurut Mulyadi (2015:38), karakteristik usaha perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan tersebut di atas berpengaruh terhadap pengumpulan biaya produksi. Metode pengumpulan biaya produksi dengan metode harga pokok pesanan yang digunakan dalam perusahaan yang berdasarkan pesanan memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
2. Biaya produksi harus golongan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok berikut ini : biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.
3. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya overhead pabrik.
4. Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya overhead pabrik diperhitungkan ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan di muka.
5. Harga pokok produksi per unit dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dikeluarkan untuk pesanan tersebut dengan jumlah unit produksi yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan.

2.3.1.2. Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi Per Pesanan

Menurut Mulyadi (2015:39), dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, informasi harga pokok produksi per pesanan bermanfaat bagi manajemen untuk :

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pesanan
2. Mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan
3. Memantau realisasi biaya produksi
4. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan
5. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

2.3.2. Metode Harga Pokok Proses

Menurut Dunia dan Abdullah (2012), “Metode harga pokok proses bertujuan untuk menentukan harga pokok atau biaya per unit yaitu dengan membagi biaya pada suatu periode tertentu dengan jumlah unit produk yang dihasilkan pada periode tersebut”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2014:63) metode perhitungan biaya berdasarkan proses adalah “biaya produksi dikumpulkan untuk setiap proses selama jangka waktu tertentu, dan biaya produksi per satuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi dalam proses tertentu, selama periode tertentu, dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dari proses tersebut selama jangka waktu yang bersangkutan”.

Berdasarkan definisi di atas maka penentuan biaya berdasarkan proses adalah mengakumulasikan biaya produk atau jasa berdasarkan proses atau departemen dan kemudian membebankan biaya tersebut ke sejumlah besar produk yang hampir identik.

2.3.2.1. Karakteristik Metode Harga Pokok Proses

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

1. Produk yang dihasilkan merupakan produk standar
2. Produk yang dihasilkan dari bulan ke bulan adalah sama
3. Kegiatan produksi dimulai dengan diterbitkannya perintah produksi yang berisi rencana produksi produk standar untuk jangka waktu tertentu.

2.3.3.2. Manfaat Informasi Harga Pokok Proses

Menurut Mulyadi (2015:65), dalam perusahaan yang memproduksi massa, informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen untuk :

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 neraca.

2.4. Sistem Biaya Konvensional

2.4.1. Pengertian Sistem Biaya Konvensional

Penentuan harga pokok produksi konvensional terdiri dari *full costing* dan *variabel costing*. Perhitungan harga pokok produksi konvensional menurut Mulyadi (2007:102) “dibagi menjadi dua tipe : (1) akuntansi biaya dengan fokus ke perhitungan kos produk dan (2) akuntansi pertanggungjawaban.”

Dapat disimpulkan bahwa Sistem Biaya Konvensional adalah sistem penentuan Harga Pokok Produksi yang menggunakan dasar pembebanan biaya sesuai dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi. Sistem Konvensional hanya membebankan biaya pada produk sebesar biaya produksinya. Biaya pemasaran serta administrasi dan umum tidak diperhitungkan ke dalam kos produk, namun diperlakukan sebagai biaya usaha dan dikurangkan langsung dari laba bruto untuk menghitung laba bersih usaha. Oleh karena itu, dalam Sistem Konvensional biaya produknya terdiri dari Biaya Bahan Baku (BBB), Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL) dan Biaya *Overhead* Pabrik (BOP).

2.5. Activity Based Costing System

2.5.1. Pengertian Activity Based Costing (ABC) System

Activity Based Costing merupakan metode yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat. Pengertian *Activity Based Costing* menurut Dunia dan Abdullah (2012:320) yaitu “ABC (*Activity Based Costing*) dapat didefinisikan sebagai suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan”.

Menurut Hansen dan Mowen (2006 : 153), “ABC merupakan proses dua tahap. Akan tetapi, dalam sistem biaya ABC menekankan penelusuran langsung dan penelusuran penggerak (menekankan hubungan sebab akibat) sedangkan sistem biaya tradisional cenderung intensif alokasi (sangat mengabaikan hubungan sebab akibat)”.

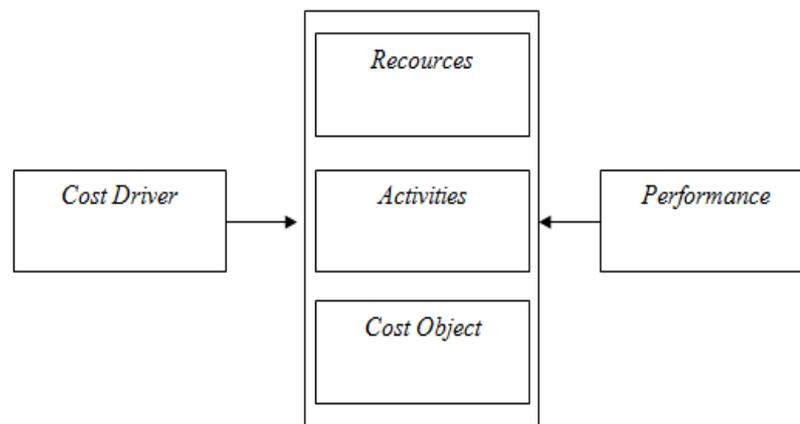
Sedangkan menurut Mulyadi (2007:40) memberikan pengertian ABC sebagai berikut :

“ABC *system* adalah sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengolahan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat kos produk/jasa sebagai tujuan.”

Dari pengertian di atas, maka pengertian *Activity Based Costing* (Biaya Berdasarkan Aktivitas) adalah perhitungan biaya yang menekankan pada aktivitas-aktivitas yang menggunakan jenis pemicu biaya lebih banyak sehingga dapat mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat dan dapat membantu pihak manajemen dalam meningkatkan mutu pengambilan keputusan perusahaan. Sistem *Activity-Based Costing System* tidak hanya difokuskan dalam perhitungan kos produk secara akurat, namun dimanfaatkan untuk mengendalikan biaya melalui penyediaan informasi tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya.

2.5.2. Konsep Dasar *Activity Based Costing System*

Activity Based Costing suatu sistem yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa. Menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yang bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Dalam sistem ABC, biaya ditelusuri ke aktivitas dan kemudian ke produk. Serta mengansumsikan bahwa aktivitas-aktivitaslah yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk.



Gambar 2.1 Konsep dasar ABC

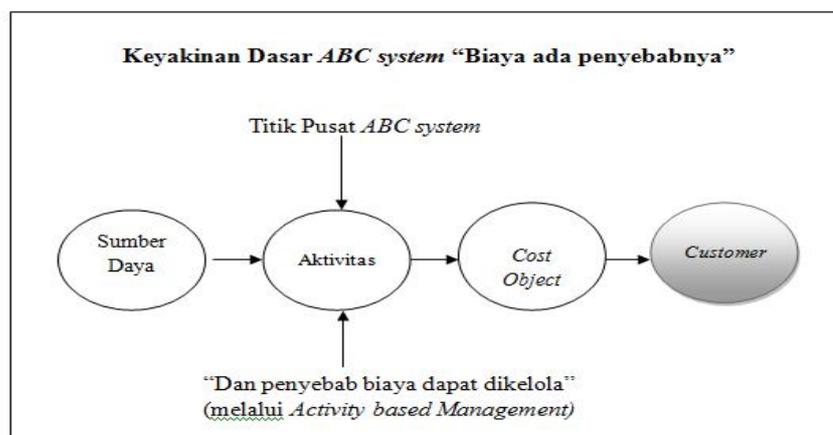
Mulyadi (2007:52) mengungkapkan dua filsafah atau keyakinan dasar yang melandasi ABC system:

1. *Cost is caused*

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

2. *The cause of cost can be managed*

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



Sumber : Mulyadi,2007

Gambar 2.2 Keyakinan Dasar ABC system “Biaya ada penyebabnya”

Dalam *Activity Based Costing System* produk diartikan sebagai barang atau jasa yang dijual perusahaan. Produk-produk yang dijual perusahaan misalnya meubel, pelayanan kesehatan, asuransi, pelayanan konsultasi, buku, baju dan sebagainya. Semua produk tersebut dihasilkan melalui aktivitas perusahaan. Aktivitas-aktivitas tersebut yang mengkonsumsi sumber daya. Biaya yang tidak dibebankan secara langsung pada produk akan dibebankan pada aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya tersebut. Biaya untuk setiap aktivitas ini kemudian dibebankan pada produk yang bersangkutan.

2.5.3. Tahap –Tahap dalam Perancangan Sistem ABC

Pada pembentukan kumpulan aktivitas yang berhubungan, aktivitas diklasifikasikan menjadi beberapa level aktivitas yaitu level unit, level *batch*, level produk dan level fasilitas. Pengklasifikasian aktivitas dalam beberapa level ini akan memudahkan perhitungan karena biaya aktivitas yang berkaitan dengan level yang berbeda akan menggunakan jenis *Cost Driver* yang berbeda. Hierarki biaya merupakan pengelompokan biaya dalam berbagai kelompok biaya (*Cost Pool*) sebagai dasar pengalokasian biaya. Dunia dan Abdullah (2012:324) mengungkapkan adanya 4 kategori pengelompokan biaya pada ABC, adalah sebagai berikut :

1. Biaya untuk setiap unit (*output unit level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang akan meningkat pada setiap unit produksi/jasa yang dihasilkan. Pengelompokan untuk level ini berdasarkan hubungan sebab akibat dengan setiap unit yang dihasilkan. Contoh : biaya perbaikan mesin, biaya listrik, dan biaya penyusutan mesin.
2. Biaya untuk setiap kelompok unit tertentu (*batch level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang akan terkait dengan sekelompok unit produk/jasa yang dihasilkan. Pengelompokan untuk level ini adalah biaya yang berhubungan sebab akibat untuk setiap kelompok unit yang dihasilkan. Contoh : biaya pemakaian listrik.
3. Biaya untuk setiap produk/jasa tertentu (*product/service sustaining level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas menghasilkan suatu produk dan jasa. Pengelompokan untuk level ini adalah biaya yang memiliki hubungan sebab akibat dengan setiap produk atau jasa yang dihasilkan. Contoh : biaya desain, biaya pembuatan *prototype*.
4. Biaya untuk setiap fasilitas tertentu (*facility sustaining level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang tidak dapat dihubungkan secara langsung dengan produk/jasa yang dihasilkan

tetapi untuk mendukung organisasi secara keseluruhan. Pengelompokan untuk level ini sulit dicari hubungan sebab akibatnya dengan produk/jasa yang dihasilkan tetapi dibutuhkan untuk kelancaran kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan proses produksi barang/jasa. Contoh : biaya keamanan dan biaya kebersihan.

Penerapan sistem ABC akan relevan bila biaya *overhead* pabrik merupakan biaya yang paling dominan dan multiproduk. Dalam merancang sistem ABC, Menurut Mulyadi (2007:53) penggolongan aktivitas untuk membuat dan menjual produk digolongkan dalam empat kelompok, yaitu :

1. *Unit-level activity costs* (Biaya aktivitas berlevel unit)
Biaya ini dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang dihasilkan. Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya energi, dan biaya angkutan adalah contoh biaya yang termasuk dalam golongan ini. Biaya ini dibebankan kepada produk berdasarkan jumlah unit produk yang dihasilkan.
2. *Batch-level activity costs* (Biaya aktivitas berlevel batch)
Biaya ini berhubungan dengan jumlah *batch* produk yang diproduksi. *Setup costs*, yang merupakan biaya yang dikeluarkan untuk menyiapkan mesin dan ekuipmen sebelum suatu order produksi diproses, biaya angkutan bahan baku dalam pabrik, biaya inspeksi, biaya order pembelian adalah contoh biaya yang termasuk dalam golongan ini. Besar kecilnya biaya ini tergantung dari frekuensi order produksi yang diolah dari fungsi produksi. Biaya ini tidak dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang di produksi dalam setiap order produksi.
3. *Product-sustaining activity costs* (Biaya aktivitas penopang produk)
Biaya ini berhubungan dengan penelitian dan pengembangan produk tertentu dan biaya-biaya untuk mempertahankan produk agar tetap dapat dipasarkan. Biaya ini tidak terpengaruh oleh jumlah unit produk yang di produksi dan jumlah *batch* produksi yang dilaksanakan oleh divisi penjual. Contoh biaya ini adalah biaya desain produk, desain proses pengolahan produk, pengujian produk. Biaya ini dibebankan kepada produk berdasarkan taksiran jumlah unit produk tertentu yang akan dihasilkan selama umur produk tersebut (*product life cycle*).
4. *Facility-sustaining activity costs* (Biaya aktivitas penopang fasilitas)
Biaya ini berhubungan dengan kegiatan untuk mempertahankan kapasitas yang dimiliki oleh perusahaan. Biaya depresiasi dan amortisasi, biaya asuransi, biaya gaji karyawan adalah jenis biaya yang termasuk dalam golongan *facility-sustaining activity costs*. Biaya ini di bebaskan kepada produk atas dasar taksiran unit produk yang dihasilkan pada kapasitas normal divisi penjual.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya tersebut akan membentuk kelompok-kelompok biaya yang selanjutnya akan dihubungkan

dengan pemicu biaya masing-masing yang paling sesuai sehingga diperoleh pembebanan biaya kepada objek biayanya dengan jumlah yang tepat.

2.5.4. Kelebihan dan Kelemahan Sistem ABC

2.5.4.1. Kelebihan dari Sistem ABC

Menurut Dunia dan Abdullah (2012:331) manfaat penerapan sistem ABC adalah sebagai berikut :

- Membantu mengidentifikasi ketidakefisienan yang terjadi dalam proses produksi, baik per departemen, per produk ataupun per aktivitas. Hal ini mungkin dilakukan dengan proses ABC, mengingat penerapan sistem ABC harus dilakukan melalui analisis atas aktivitas yang terjadi di seluruh perusahaan. Sehingga perusahaan/manajer dapat mengetahui dengan jelas tentang biaya yang seharusnya dikeluarkan (biaya ini memiliki *value added*) dan biaya yang seharusnya tidak dikeluarkan (biaya tidak memiliki *value added*).
- Membantu pengambilan keputusan dengan lebih baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih akurat, hal ini disebabkan karena perusahaan lebih mengenal perilaku biaya *overhead* pabrik dan dapat membantu mengalokasikan sumber daya yang dimiliki perusahaan untuk suatu objek biaya yang lebih menguntungkan.
- Membantu mengendalikan biaya (terutama biaya *overhead* pabrik) kepada level individual dan level departemental. Hal ini dapat dilakukan mengingat ABC lebih fokus pada biaya per unit (*unit cost*) dibandingkan total biaya.

2.5.4.2. Kelemahan dari Sistem ABC

Menurut Dunia dan Abdullah (2012:31), kelebihan dari sistem ABC adalah sebagai berikut :

- Biaya produk yang lebih akurat, baik pada industri manufaktur maupun industri jasa lainnya khususnya jika memiliki proporsi biaya *overhead* pabrik yang lebih besar.
- Biaya ABC memberikan perhatian pada semua aktivitas, sehingga semakin banyak biaya yang tidak langsung yang dapat ditelusuri pada objek biayanya.
- Sistem ABC mengakui bahwa aktivitas penyebab timbulnya biaya sehingga manajemen dapat menganalisis aktivitas dan proses produksi tersebut dengan lebih baik (fokus pada aktivitas yang memiliki nilai tambah) yang pada akhirnya dapat melakukan efisiensi dan akhirnya menurunkan biaya.
- Sistem ABC mengakui kompleksitas dari diversitas proses produksi modern yang banyak berdasarkan transaksi/*transaction based*

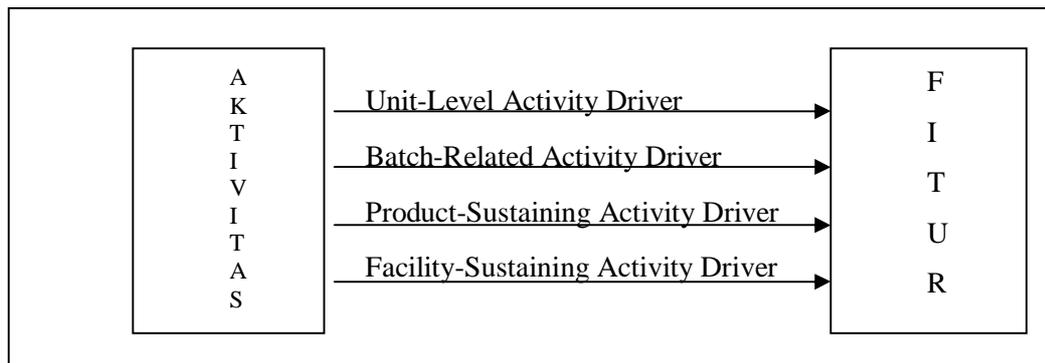
(terutama perusahaan jasa dan manufaktur berteknologi tinggi) dengan menggunakan banyak pemicu biaya (*multiple cost drivers*).

- Sistem ABC juga memberikan perhatian atas biaya variabel yang terdapat dalam biaya tidak langsung.
- Sistem ABC cukup fleksibel untuk menelusuri biaya berdasarkan berbagai objek biaya. Baik itu proses, pelanggan, area tanggung jawab manajerial, dan juga biaya produk.

2.5.5 Prosedur Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik dengan *Activity Based Costing Method*

Pada *activity based costing method* meskipun pembebanan biaya-biaya *overhead* pabrik dan produk juga menggunakan dua tahap seperti akuntansi biaya, tetapi pusat biaya yang dipakai untuk pengumpulan biaya-biaya pada tahap pertama dan dasar pembebanan dari pusat biaya kepada produk pada tahap kedua sangat berbeda dengan akuntansi biaya. ABC menggunakan lebih banyak *cost driver* bila dibandingkan dengan sistem pembebanan biaya pada akuntansi biaya. Menurut Mulyadi (2007:11) prosedur pembebanan biaya *overhead* dengan *Activity Based Costing Method* melalui dua tahap kegiatan:

1. Tahap Pertama: Pembebanan sumber daya ke aktivitas
Biaya dalam hubungannya dengan aktivitas dapat digolongkan ke dalam dua kelompok:
 - 1) Biaya langsung aktivitas (*direct expense*) adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai, yaitu aktivitas. Jika sesuatu yang dibiayai tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan dikeluarkan atau tidak terjadi. Dengan demikian biaya langsung akan mudah diidentifikasi dengan sesuatu yang dibiayai melalui penelusuran langsung (*direct tracing*).
 - 2) Biaya tidak langsung aktivitas (*indirect expense*) adalah biaya yang penyebab terjadinya lebih dari satu aktivitas. Untuk membebankan biaya tidak langsung aktivitas kepada aktivitas ditempuh salah satu aktivitas.
2. Tahap kedua: pembebanan *activity cost* ke produk/jasa
Tahap kedua ini ditujukan untuk menghitung secara akurat kos fitur produk/jasa. Akurasi perhitungan kos fitur produk/jasa dicapai dengan penggunaan berbagai macam *activity driver* yang mencerminkan konsumsi aktivitas oleh setiap fitur produk/jasa. Pada gambar 2.3 dilukiskan berbagai *activity driver* yang dapat digunakan untuk membebankan biaya aktivitas ke produk/jasa.



Sumber : Mulyadi, 2007

Gambar 2.3 tahap Kedua: pembebanan biaya aktivitas ke fitur produk/jasa

- *Unit-level activity driver* adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh fitur produk/jasa berdasarkan unit yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut. Aktivitas produksi dikonsumsi oleh fitur produk berdasarkan jumlah unit produk yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut.
- *Batch-related activity driver* adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh fitur produk/jasa berdasarkan jumlah *batch* produk yang diproduksi. *Batch* adalah sekelompok produk/jasa yang diproduksi dalam satu kali proses.
- *Product-sustaining activity driver* adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh fitur produk/jasa berdasarkan jenis fitur produk yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut. Sebagai contoh adalah aktivitas desain dan pengembangan produk dikonsumsi oleh fitur produk berdasarkan jenis fitur produk yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut.
- *Facility-sustaining activity driver* adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh fitur produk/jasa berdasarkan fasilitas yang dinikmati oleh fitur produk yang diproduksi. Fasilitas adalah sekelompok sarana dan prasarana yang dimanfaatkan untuk proses pembuatan fitur produk atau penyerahan fitur jasa.

2.5.6 Manfaat *Activity Based Costing System*

Menurut Blocher, dkk (2011:212), menjelaskan manfaat dari ABC *System* adalah :

- a. ABC menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, mengarah pada pengukuran profitabilitas produk dan pelanggan yang lebih akurat serta keputusan profitabilitas produk dan pelanggan yang

- lebih akurat serta keputusan strategis yang diinformasikan secara lebih baik mengenai penetapan harga, lini produk, dan segmen pasar
- b. ABC menyajikan pengukuran yang lebih akurat mengenai biaya yang dipicu oleh adanya aktivitas, hal ini dapat membantu manajer untuk membuat keputusan yang lebih baik mengenai desain produk serta nilai produk
 - c. ABC menyediakan informasi untuk mengidentifikasi bidang-bidang dimana perbaikan proses dibutuhkan
 - d. ABC meningkatkan biaya produk yang mengarah pada estimasi biaya pesanan yang lebih untuk keputusan penetapan harga, penganggaran dan perencanaan
 - e. ABC menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengidentifikasi biaya dari kapasitas yang tidak digunakan untuk mempertahankan akuntansi secara terpisah untuk biaya tersebut.

Sedangkan menurut Mulyadi (2007:93), manfaat *ABC system* adalah sebagai berikut:

1. Menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk atau jasa bagi *customer*. *ABC system* menjadikan aktivitas sebagai titik pusat perhatian personel organisasi. Berbagai informasi yang berkaitan dengan aktivitas diidentifikasi dan disediakan bagi personel untuk memungkinkan personel memahami hubungan antara produk dan jasa dengan aktivitas dan hubungan antara aktivitas dengan sumber daya. Berdasarkan pemahaman ini, personel dapat mengelola secara efektif sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap aktivitas dan aktivitas yang dikonsumsi oleh produk dan jasa.
2. Menyediakan fasilitas untuk menyusun dengan cepat anggaran berbasis aktivitas (*activity-based budget*). *ABC system* menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas yang memungkinkan personel untuk merencanakan *improvement* terhadap aktivitas yang digunakan untuk memberikan layanan bagi *customer*. Berdasarkan informasi tentang aktivitas ini (misalnya informasi tentang *resource drivers*), personel juga dapat memprakirakan *cost reduction target* secara akurat sebagai hasil *improvement* yang direncanakan. Oleh karena *cost reduction target* disusun berdasarkan rencana pengurangan atau penghilangan yang jelas terhadap *non-value added activities*, maka kemungkinan keberhasilan pencapaiannya akan semakin tinggi, karena perhatian dan usaha personel ditujukan ke penyebab terjadinya biaya, yaitu aktivitas.
3. Menyediakan informasi biaya untuk memantau implementasi rencana pengurangan biaya
4. Menyediakan secara akurat dan multidimensi kos produk dan jasa yang dihasilkan oleh perusahaan.

2.5.7 Perbedaan antara ABC System dengan Sistem Biaya Konvensional

Menurut Carter (2009:532), menjelaskan perbandingan antara metode *Activity Based Costing* dengan metode *Tradisional Costing*, diantaranya sebagai berikut :

- a. Sistem ABC mengharuskan penggunaan tempat penampungan *overhead* lebih dari satu, tetapi tidak setiap sistem dengan tempat penampungan biaya dari satu adalah sistem ABC
- b. Jumlah tempat penampungan biaya *overhead* dan dasar alokasi cenderung lebih banyak di sistem ABC, tetapi hal ini sebagian besar disebabkan karena banyak sistem tradisional menggunakan satu tempat penampungan biaya atau satu dasar alokasi untuk semua tempat penampungan biaya
- c. Perbedaan umum antara sistem ABC dan sistem tradisional adalah homogenitas dari biaya dalam satu tempat penampungan biaya
- d. Perbedaan lain anatara sistem ABC dan sistem tradisional adalah bahwa semua sistem ABC merupakan sistem perhitungan biaya dua tahap, sementara sistem tradisional bisa merupakan sistem perhitungan satu atau dua tahap.