

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Biaya dan Klasifikasi Biaya

2.1.1 Pengertian Biaya

Di dalam menjalankan usaha membutuhkan biaya yang harus dikeluarkan agar perusahaan mampu terus beraktivitas. Biaya sendiri merupakan hal yang sangat penting dan tidak terpisahkan dalam menentukan laba yang akan diperoleh perusahaan. Berikut ini adalah pengertian biaya atau *cost* menurut para ahli, antara lain menurut Bustami dkk. (2010:7) biaya sebagai berikut:

Biaya atau *cost* adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Biaya ini belum habis masa pakainya, dan digolongkan sebagai aktiva yang dimasukkan dalam neraca. Contohnya yaitu persediaan produk selesai, dan *supplies* atau aktiva yang belum digunakan.

Menurut Dunia dan Abdullah (2012:22) mendefinisikan “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 menurut Mulyadi (2015:8) dalam arti luas biaya adalah:

Pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.” Definisi ini mengandung 4 unsur pokok mengenai biaya, yaitu:

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

Sedangkan dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai “pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.”

Berdasarkan pendapat-pendapat dari para ahli di atas mengenai definisi biaya dapat disimpulkan bahwa biaya adalah suatu pengorbanan yang biasanya diukur dalam satuan mata uang yang digunakan untuk mencapai tujuan yang ingin dicapai pengeluar biaya untuk masa yang akan datang atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi. 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.

2.1.2. Klasifikasi Biaya

Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang akurat dan tepat bagi manajemen dalam mengelola perusahaan atau divisi secara efektif. Oleh karena itu perlu dikelompokkan sesuai dengan tujuan apa informasi biaya tersebut digunakan. Klasifikasi biaya sangat diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu pihak manajemen dalam mencapai tujuannya. Menurut Carter (2009:68) klasifikasi biaya terbagi menjadi tiga golongan, yaitu:

1. Biaya tetap
Biaya tetap didefinisikan sebagai biaya yang secara total tidak berubah ketika aktivitas bisnis meningkat atau menurun.
2. Biaya variabel
Biaya variabel didefinisikan sebagai biaya yang totalnya meningkat secara proporsional terhadap peningkatan dalam aktivitas dan menurun secara proporsional terhadap penurunan dalam aktivitas.
3. Biaya semi variabel
Biaya semi variabel didefinisikan sebagai biaya yang memperlihatkan baik karakteristik-karakteristik biaya tetap maupun biaya variabel.

Berbeda dengan pendapat sebelumnya, klasifikasi biaya produksi menurut Bustami dkk. (2010:12) menyatakan bahwa:

Biaya produksi adalah biaya yang digunakan dalam proses produksi terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Biaya produksi ini disebut juga biaya produk yaitu biaya-biaya yang dapat dihubungkan dengan suatu produk, dimana biaya ini merupakan bagian dari persediaan.

- a. Biaya bahan baku langsung
Biaya bahan baku langsung adalah bahan baku yang merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari produk selesai dan dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai. Contohnya kayu dalam pembuatan mebel, kain dalam pembuatan pakaian, karet dalam pembuatan ban, minyak mentah dalam pembuatan bensin, kulit dalam pembuatan sepatu, dan tepung dalam pembuatan kue.
- b. Tenaga kerja langsung
Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang digunakan dalam mengubah atau mengonversi bahan baku menjadi produk selesai dan dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. Contohnya upah koki kue, upah tukang serut dan potong kayu dalam pembuatan mebel, tukang jahit, bordir, pembuatan pola dalam pembuatan pakaian, tukang linting rokok dalam pabrik rokok, dan operator mesin jika menggunakan mesin.

c. Biaya *overhead* pabrik

Biaya *overhead* pabrik adalah biaya selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung tetapi membantu dalam mengubah bahan menjadi produk selesai. Biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. Biaya *overhead* pabrik dapat dikelompokkan menjadi elemen: bahan tidak langsung (bahan pembantu atau penolong), tenaga kerja tidak langsung, dan biaya tidak langsung lainnya.

1. Bahan tidak langsung (bahan pembantu atau penolong)

Bahan tidak langsung (bahan pembantu atau penolong) adalah bahan yang digunakan dalam penyelesaian produk tetapi pemakaiannya relatif lebih kecil dan biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. Contohnya amplas, pola kertas, oli dan minyak pelumas, paku, sekrup dan lain-lain.

2. Tenaga kerja tidak langsung

Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai. Contohnya gaji satpam pabrik, gaji pengawas pabrik, pekerja bagian pemeliharaan dan lain-lain.

3. Biaya tidak langsung lainnya

Biaya tidak langsung lainnya adalah biaya selain bahan tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai. Contohnya pajak bumi dan bangunan pabrik, listrik pabrik, air dan telepon pabrik, sewa pabrik, asuransi pabrik, reparasi mesin dan lain-lain.

Klasifikasi biaya dapat digolongkan menjadi lima golongan menurut Mulyadi (2015:13) yaitu sebagai berikut:

1. Objek pengeluaran

Dalam cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar tersebut “biaya bahan bakar”. Contoh penggolongan biaya atas dasar objek pengeluaran dalam perusahaan kertas adalah sebagai berikut: biaya jerami, biaya gaji dan upah, biaya soda, biaya depresiasi mesin dan lain-lain.

2. Fungsi pokok dalam perusahaan

Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok:

a. Biaya produksi, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual. Menurut objek pengeluarannya, secara garis besar biaya produksi ini dibagi menjadi: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

- b. Biaya pemasaran, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contoh biaya ini adalah biaya iklan; biaya promosi, biaya angkutan dari gudang perusahaan ke gudang pembeli; gaji karyawan bagian-bagian yang melaksanakan kegiatan pemasaran; biaya contoh (*sample*).
 - c. Biaya administrasi dan umum, merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contoh biaya ini adalah biaya gaji karyawan bagian keuangan, akuntansi personalia dan bagian hubungan masyarakat, biaya pemeriksaan akuntan, biaya *photocopy*.
3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai
Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan, yaitu:
 - a. Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Dalam kaitannya dengan produk, biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
 - b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik.
4. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dibagi menjadi 4, yaitu:
 - a. Biaya variabel (*variable cost*) adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.
 - b. Biaya semi variabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel. Contoh: biaya listrik yang digunakan.
 - c. Biaya *semifixed* adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
 - d. Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu. Contoh biaya tetap adalah gaji direktur produksi.
5. Jangka waktu manfaatnya, biaya dibagi menjadi 2 bagian, yaitu:
 - a. Pengeluaran modal (*capital expenditure*) adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender). Contoh pengeluaran modal adalah pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap.
 - b. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*) adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Contoh pengeluaran pendapatan antara lain adalah biaya iklan, biaya telex, dan biaya tenaga kerja.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa klasifikasi biaya ditunjukkan untuk mempermudah manajemen dalam melakukan pengendalian terhadap biaya-biaya produksi. Pengklasifikasian biaya ini juga memberikan informasi biaya yang berguna untuk menentukan baik harga pokok produksi maupun harga pokok penjualan suatu produk.

2.2. Harga Pokok Produksi

2.2.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Penerapan harga pokok produksi bertujuan untuk menentukan harga pokok persatuan produk yang akan dijual, sehingga ketika produk tersebut diserahkan, maka perusahaan dapat mengetahui laba atau kerugian yang akan diterima perusahaan setelah dikurangi dengan 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 Bustami dkk. (2010:49) harga pokok produksi yaitu:

Harga pokok produksi adalah kumpulan biaya produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik ditambah biaya persediaan produk dalam proses awal dan dikurangi persediaan produk dalam proses akhir. Harga pokok produksi terikat pada periode waktu tertentu. Harga pokok produksi akan sama dengan biaya produksi apabila tidak ada persediaan produk dalam proses awal dan akhir.

Definisi harga pokok produksi menurut Dunia dan Abdullah (2012:42) adalah "Harga pokok produksi merupakan biaya yang terjadi sehubungan dengan produksi, yaitu jumlah biaya bahan langsung dan tenaga kerja langsung." Sedangkan harga pokok produksi menurut Mulyadi (2015:14) adalah:

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 beberapa definisi harga pokok produksi menurut para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah biaya-biaya yang

dikeluarkan oleh perusahaan untuk memproduksi suatu barang. Tiga elemen utama harga pokok produksi yaitu biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2.2.2. Manfaat Penentuan Harga Pokok Produksi

Perhitungan harga pokok produksi untuk jangka waktu tertentu sangat bermanfaat bagi pihak manajemen untuk menentukan setiap kebijakan yang akan diambil. Menurut Mulyadi (2015:65) dalam perusahaan berproduksi umum, manfaat penentuan harga pokok produksi, yaitu :

1. Menentukan harga jual produk
Perusahaan yang berproduksi bertujuan memproses produknya untuk memenuhi persediaan di gudang dengan demikian biaya produksi dihitung untuk jangka waktu tertentu untuk menghasilkan informasi biaya produksi persatuan produk. Biaya produksi per unit merupakan salah satu data yang dipertimbangkan untuk menentukan harga jual produk.
2. Memantau realisasi biaya produksi
Informasi biaya produksi yang dikeluarkan dalam jangka waktu tertentu digunakan untuk memantau apakah proses produksi mengonsumsi total biaya produksi sesuai dengan apa yang diperhitungkan sebelumnya. Dalam hal ini, informasi biaya produksi digunakan untuk membandingkan antara perencanaan dengan realisasi.
3. Menghitung laba atau rugi periodik
Laba atau rugi bruto dihitung dengan membandingkan dengan harga jual produk persatuan dengan biaya produksi persatuan. Informasi laba atau rugi bruto diperlukan untuk mengetahui kontribusi produk dalam menutup biaya non produksi dan menghasilkan laba atau rugi.
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca
Saat manajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban secara periodik, manajemen harus menyajikan laporan keuangan berupa neraca dan persediaan laporan laba rugi yang didalamnya terdapat informasi harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok persediaan produk dalam proses. Biaya yang melekat pada produk jadi yang belum terjual, dalam neraca disajikan dalam harga pokok persediaan produk jadi. Biaya produksi yang melekat pada produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses pengerjaan disajikan dalam neraca sebagai harga pokok persediaan produk dalam proses.

2.3. Metode Biaya Konvensional

2.3.1. Pengertian Metode Biaya Konvensional

Penentuan harga pokok produksi konvensional terdiri dari *full costing* dan *variabel costing*. Perhitungan harga pokok produksi konvensional menurut Slamet (2007:98) adalah “Perhitungan yang hanya membebankan biaya produksi pada produk, biaya produk biasanya dimonitor dari tiga komponen biaya yaitu bahan baku, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik.” Sedangkan menurut Bustami dkk (2010:69) “Metode biaya konvensional mengklasifikasikan biaya atas biaya langsung, untuk pembebanan biaya menggunakan ukuran volume produksi, jam kerja langsung atau jam mesin.”

Berdasarkan pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa metode biaya konvensional adalah sistem penentuan harga pokok produksi yang menggunakan dasar pembebanan biaya sesuai dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi. Metode 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 metode konvensional biaya produknya terdiri dari Biaya Bahan Baku (BBB), Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL) dan Biaya *Overhead* Pabrik (BOP).

2.3.2. Kelemahan Metode Biaya Konvensional

Beberapa kelemahan metode biaya konvensional menurut Tardivo dan Montezemolo (2009:68) yaitu sebagai berikut :

1. Biaya-biaya produk atau jasa tidak akurat atau realistis
2. Biaya umum yang mengangkat di setiap perusahaan dan dialokasikan melalui satu atau dua *cost driver* (untuk perusahaan manufaktur misalnya, jam tenaga kerja langsung atau bahan baku). Maka dari itu, hal tersebut tidak menunjukkan penggunaan yang efektif
3. Biaya dikelompokkan berdasarkan fungsi oleh departemen dan *cost object* (biaya objek). Tidak ada perhatian yang diberikan untuk pengumpulan informasi oelh aktivitas atau proses, hal ini dapat menghambat pengurangan biaya
4. Sistem biaya konvensional terfokus pada bidang operasi dan produksi langsung, mengabaikan biaya administrasi dan semua biaya yang terkait dengan pendukung produksi

2.4. Metode *Activity Based Costing*

2.4.1. Pengertian Metode *Activity Based Costing*

Activity Based Costing merupakan metode yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat. Menurut Carter (2009:84) menjelaskan bahwa “Metode *Activity Based Costing* adalah suatu sistem perhitungan biaya dimana untuk biaya *overhead* yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang mencakup satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume yang dihasilkan”.

Metode *Activity Based Costing* menurut Dunia dan Abdullah (2012:320) menyatakan bahwa “Metode *Activity Based Costing* adalah suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas- aktivitas yang terjadi di perusahaan.” Sedangkan menurut Rudianto (2013:72) menjelaskan bahwa “Metode *Activity Based Costing* yaitu mendefinisikan biaya berdasarkan aktivitas sebagai pendekatan yang digunakan untuk menentukan biaya produk dengan membebaskan biaya ke produk atau jasa berdasarkan atas konsumsi sumber daya oleh aktivitas tersebut.”

Berdasarkan pengertian para ahli di atas, maka dapat disimpulkan bahwa metode *Activity Based Costing* 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 pengambilan keputusan perusahaan. Metode *Activity Based Costing* tidak hanya difokuskan dalam perhitungan kos produk secara akurat, namun dimanfaatkan untuk mengendalikan biaya melalui penyediaan informasi tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya.

2.4.2. Komponen Utama Yang Membentuk Metode *Activity Based Costing*

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 metode *Activity Based Costing*, biaya ditelusuri ke aktivitas dan kemudian ke

produk. Serta mengansumsikan bahwa aktivitas-aktivitaslah yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk. Dalam penerapan *Activity Based Costing* menurut Bustami dkk (2009 :25) terdapat lima komponen utama yang perlu diperhatikan, yaitu:

1. Sumber daya (*Resources*), adalah segala unit ekonomi yang digunakan perusahaan untuk mengadakan aktivitas, seperti; bahan baku, tenaga kerja, perlengkapan yang digunakan dan faktor produksi lainnya.
2. Pemicu Konsumsi Sumber Daya (*Resources Driver*), dasar yang digunakan untuk melacak sumber daya yang digunakan di dalam aktivitas. Atau ukuran kuantitas dari sumber daya yang dikonsumsi oleh suatu aktivitas, contoh luas ruangan yang disewa untuk setiap aktivitas, jumlah orang yang terlibat pada setiap aktivitas, jumlah jam kerja yang dihabiskan untuk setiap aktivitas.
3. Aktivitas (*Activity*), suatu unit dasar pekerjaan yang dilakukan oleh perusahaan dengan tujuan membantu perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan bagi manajemen. Jumlah biaya aktivitas ditentukan dengan melacak sumber daya yang dipakai oleh aktivitas dengan pemicu konsumsi sumber daya. Aktivitas sangat dibutuhkan untuk membebankan biaya ke objek biaya, dikenal dengan aktivitas biaya yang dihubungkan dengan faktor pemicu biaya (*cost driver*).
4. Pemicu Aktivitas (*Activity Drivers*), suatu ukuran frekuensi dan intensitas dari permintaan akan suatu aktivitas oleh suatu produk dan jasa layanan. Pemicu aktivitas ini sama seperti pemicu sumber daya guna melacak biaya aktivitas ke objek biaya, yang dipakai untuk membebankan biaya ke produk atau jasa layanan.
5. Objek Biaya (*Cost Objects*), tempat biaya dimana biaya atau aktivitas diakumulasikan dan diukur, objek biaya ini dapat digunakan untuk menelusuri biaya dan menentukan seberapa objektif biaya dapat digunakan. Objek biaya dapat berupa pelanggan, produk, jasa layanan, kontrak, proyek, atau unit kerja lain yang memerlukan pengukuran biaya tersendiri.

2.5. Hirarki Aktivitas Dalam Metode *Activity Based Costing*

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 pemicu biaya (*cost driver*) yang berbeda. Hirarki biaya merupakan pengelompokan biaya dalam berbagai kelompok biaya (*cost pool*) sebagai dasar pengalokasian biaya.

Menurut Islahuzzaman (2011:44) pembagian aktivitas digolongkan menjadi empat kategori aktivitas, yaitu:

1. Aktivitas tingkat unit (*unit-level activity*)), aktivitas yang dapat dilakukan untuk memproduksi setiap unit produk atau jasa.
2. Aktivitas tingkat kelompok unit (*batch-level activity*), aktivitas yang dilakukan untuk masing-masing batch atau kelompok produk, atau mengeset pekerjaan yang akan dilakukan.
3. Aktivitas pendukung produk (*product-sustaining activity*), aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi produk yang berbeda.
4. Aktivitas pendukung fasilitas (*facility-sustaining activity*), aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi produk secara umum dan berhubungan dengan kegiatan yang mempertahankan kapasitas yang dimiliki oleh perusahaan.

Pengelompokkan biaya pada metode *Activity Based Costing* menurut Dunia dan Abdullah (2012:324) dapat dibagi menjadi empat kategori, yaitu 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. Pengelompokkan 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. Pengelompokkan 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. Pengelompokkan 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. Pengelompokkan 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.

2.6. Prosedur Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik dengan Metode *Activity Based Costing*

Pada metode *Activity Based Costing* 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. Metode *Activity Based Costing* menggunakan lebih banyak pemicu biaya (*cost driver*) bila dibandingkan dengan sistem pembebanan biaya pada akuntansi biaya. Menurut Hansen dan Mowen (2009:175) proses penerapan metode *Activity Based Costing* untuk menentukan harga pokok produksi dapat dibagi menjadi dua prosedur, yaitu:

a. Prosedur Tahap Pertama

Prosedur tahap pertama penentuan harga pokok produksi berdasarkan *Activity Based Costing* terdiri dari empat langkah, yaitu:

1. Mengidentifikasi Aktivitas

Langkah pertama untuk menerapkan metode *Activity Based Costing* adalah mengidentifikasi aktivitas yang akan menjadi dasar sistem tersebut.

2. Mengklasifikasi Berbagai Aktivitas

Mengklasifikasikan aktivitas yang akan menjadi dasar sistem tersebut. 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 tingkat, yaitu : *unit level activities*, *batch level activities*, *product level activities*, dan *facility level activities*.

3. Mengidentifikasi *Cost Driver*

Mengidentifikasi *cost driver* dari aktivitas-aktivitas yang telah diidentifikasi dan diklasifikasikan. 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.

4. Menentukan Tarif Kelompok (*Pool Rate*)

Tarif kelompok adalah tarif biaya *overhead* per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

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

- b. **Prosedur 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 sebagai berikut:

$$\text{Overhead dibebankan} = \text{tarif kelompok} \times \text{unit driver yang dikonsumsi.}$$

2.7. Metode *Activity Based Costing* Pada Perusahaan Jasa

Pada awalnya metode *Activity Based Costing* berkembang dan diterapkan pada perusahaan manufaktur. Metode *Activity Based Costing* menjadikan aktivitas sebagai titik pusat kegiatannya, informasi tentang aktivitas diukur, dicatat, dan disediakan dalam *shared database*. Metode *Activity Based Costing* 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 dari 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 jika dibandingkan dengan perusahaan manufaktur. *Output* pada perusahaan jasa harus didefinisikan agar dapat dihitung harganya (Hansen dan Mowen, 2009).

Penerapan metode *Activity Based Costing* dalam perusahaan jasa sama halnya dengan perusahaan manufaktur. Pada dasarnya metode *Activity Based Costing* 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 pengidentifikaian biaya pemicu (*cost driver*) yang selanjutnya melakukan kalkulasi per unit biaya pemicu (*cost driver*), kemudian membebankannya pada produk jasa bersangkutan.

Penerapan perhitungan metode *Activity Based Costing* dalam menentukan harga pokok kamar 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 metode *Activity Based Costing* perusahaan dapat mengendalikan biaya lebih baik karena metode *Activity Based Costing* merupakan sistem analisis biaya berbasis aktivitas yang dapat membantu memenuhi kebutuhan manajemen dalam pengambilan keputusan baik yang bersifat strategik maupun operasional.

2.8. Kelebihan dan Kelemahan Metode *Activity Based Costing*

2.8.1. Kelebihan dari Metode *Activity Based Costing*

Penerapan metode *Activity Based Costing* dalam perusahaan tentunya memiliki kelebihan jika dibandingkan dengan metode biaya konvensional. Menurut Dunia dan Abdullah (2012:331) kelebihan yang dimiliki metode *Activity Based Costing* adalah sebagai berikut :

1. Membantu mengidentifikasi ketidakefisienan yang terjadi dalam proses produksi, baik per departemen, per produk ataupun per aktivitas. Hal ini mungkin dilakukan dengan metode *Activity Based Costing*, mengingat penerapan metode *Activity Based Costing* 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*).
2. 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.
3. Membantu mengendalikan biaya (terutama biaya *overhead* pabrik) kepada level individual dan level departemental. Hal ini dapat dilakukan mengingat metode *Activity Based Costing* lebih fokus pada biaya per unit (*unit cost*) dibandingkan total biaya.

2.8.2. Kelemahan dari Metode *Activity Based Costing*

Metode *Activity Based Costing* bukanlah merupakan metode yang sempurna. Menurut Dunia dan Abdullah (2012:333) menggunakan metode *Activity Based Costing* dalam perhitungan harga pokok produk juga mempunyai kekurangan yang antara lain adalah:

1. Implementasi metode *Activity Based Costing* ini belum dikenal dengan baik, sehingga presentase penolakan terhadap sistem ini cukup besar.
2. Banyak dan sulitnya mendapat data yang dibutuhkan untuk menerapkan metode *Activity Based Costing*.
3. Masalah *joint cost* yang dihadapi metode biaya konvensional juga tidak dapat teratasi dengan metode ini.
4. Metode *Activity Based Costing* melaporkan biaya dengan cara pembebanan untuk suatu periode penuh dan tidak mempertimbangkan untuk mengamortisasi *longterm payback expense*. Contohnya dalam penelitian dan pengembangan, biaya pengembangan dan penelitian yang cukup besar untuk periode yang disingkatkan akan ditelusuri ke produk sehingga menyebabkan biaya produk yang terlalu besar.

2.9. Manfaat Metode *Activity Based Costing*

Metode *Activity Based Costing* menurut Blocher dkk. (2011:212), memiliki banyak manfaat, antara lain :

1. Metode *Activity Based Costing* 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
2. Metode *Activity Based Costing* 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
3. Metode *Activity Based Costing* menyediakan informasi untuk mengidentifikasi bidang-bidang dimana perbaikan proses dibutuhkan
4. Metode *Activity Based Costing* meningkatkan biaya produk yang mengarah pada estimasi biaya pesanan yang lebih untuk keputusan penetapan harga, penganggaran dan perencanaan
5. Metode *Activity Based Costing* menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengidentifikasi biaya dari kapasitas yang tidak digunakan untuk mempertahankan akuntansi secara terpisah untuk biaya tersebut.

Manfaat utama dari penerapan metode *Activity Based Costing* dalam menentukan harga pokok produksi menurut Islahuzzaman (2011:74) adalah sebagai berikut:

1. Metode *Activity Based Costing* menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, yang menuju pada pengukuran kemampuan perolehan laba atas produk yang lebih akurat dan pengambilan keputusan strategis.
2. Metode *Activity Based Costing* memberikan pengukuran yang lebih

akurat atas biaya yang memicu aktivitas, yang membantu manajer dalam memperbaiki produk dan proses menilai dengan membuat keputusan desain produk yang lebih baik, pengendalian biaya yang lebih baik dan membantu mempertinggi berbagai nilai proyek.

3. Metode *Activity Based Costing* membantu manajer lebih mudah mengakses informasi tentang biaya- biaya yang relevan dalam membuat keputusan bisnis.

2.10. Perbedaan Antara Metode *Activity Based Costing* dengan Metode Biaya Konvensional

Perbandingan antara metode *Activity Based Costing* dengan metode biaya konvensional menurut Carter (2009:532) diantaranya sebagai berikut :

1. Metode *Activity Based Costing* mengharuskan penggunaan tempat penampungan *overhead* lebih dari satu, tetapi tidak setiap sistem dengan tempat penampungan biaya dari satu adalah metode *Activity Based Costing*
2. Jumlah tempat penampungan biaya *overhead* dan dasar alokasi cenderung lebih banyak di metode *Activity Based Costing*, tetapi hal ini sebagian besar disebabkan karena banyak sistem tradisional menggunakan satu tempat penampungan biaya atau satu dasar alokasi untuk semua tempat penampungan biaya
3. Perbedaan umum antara metode *Activity Based Costing* dengan metode biaya konvensional adalah homogenitas dari biaya dalam satu tempat penampungan biaya
4. Perbedaan lain anatara metode *Activity Based Costing* dengan metode biaya konvensional adalah bahwa semua metode *Activity Based Costing* merupakan sistem perhitungan biaya dua tahap, sementara metode biaya konvensional bisa merupakan sistem perhitungan satu atau dua tahap.

Perbedaan penerapan metode *Activity Based Costing* dengan metode biaya konvensional menurut Dunia dan Abdullah (2012:321) adalah:

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 metode biaya konvensional, menurut Dunia dan Abdullah (2012:321) menyatakan bahwa:

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.

Berbeda dengan metode biaya konvensional, pada metode *Activity Based Costing*, menurut Dunia dan Abdullah (2012:321) yaitu:

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 hirarki biaya dan hampir sama kegiatannya. Sedangkan untuk pemilihan dasar alokasi adalah jumlah aktivitas dalam setiap kelompok biaya tersebut.

Perbedaan antara metode *Activity Based Costing* dengan metode biaya konvensional dapat dilihat dari tabel berikut:

Tabel 2.1.

Perbedaan Metode *Activity Based Costing* dengan Metode Biaya Konvensional

Keterangan	<i>Traditional Costing</i>	<i>Activity Based Costing</i>
Tujuan	<i>Inventory valuation</i>	<i>Product costing</i>
Lingkup	Tahap produksi	Tahap desain, tahap produksi, dan tahap dukungan logistic
Fokus	Biaya bahan baku, biaya tenagakerja langsung	Biaya <i>overhead</i> pabrik
Periode	Periode akuntansi	Dasar hidup produk
Teknologi informasi yang Digunakan	Metode manual	Komputer telekomunikasi

Sumber : Data yang Diolah, 2018

2.11. Perusahaan Jasa

2.11.1. Pengertian Perusahaan Jasa

Perusahaan jasa merupakan perusahaan yang kegiatan usahanya yaitu menjual jasa. Ini berarti bahwa perusahaan jasa menghasilkan *output* atau keluaran berupa jasa atau pelayanan. Perbedaan utama antara perusahaan manufaktur dan perusahaan jasa yaitu pada aktivitasnya dimana aktivitas dalam

perusahaan manufaktur cenderung mempunyai tipe yang sama dan dilakukan dengan cara yang sama. Perbedaan yang lainnya adalah definisi dari *output*. Untuk perusahaan manufaktur dapat dengan mudah didefinisikan karena hasil dari produknya berwujud, sementara untuk perusahaan jasa sulit didefinisikan karena hasil dari produknya tidak berwujud (Hansen dan Mowen, 2009:53)

2.11.2. Jasa Perhotelan

Pengertian hotel menurut SK Menteri Pariwisata, Pos, dan Telekomunikasi No. KM 37/PW. 340/MPPT-86 dalam Sulastiyono (2011:6), adalah "Suatu jenis akomodasi yang mempergunakan sebagian atau seluruh bangunan untuk menyediakan jasa penginapan, makanan dan minuman, serta jasa penunjang lainnya bagi umum yang dikelola secara komersial. Sedangkan menurut Sulastiyono (2011: 5) menyatakan bahwa "Hotel merupakan suatu perusahaan yang dikelola oleh pemiliknya dengan menyediakan pelayanan, makanan, minuman dan fasilitas kamar untuk tidur kepada orang-orang yang melakukan perjalanan, dengan membayar sejumlah uang yang wajar sesuai dengan pelayanan yang diterima." Sedangkan menurut Wiyasha (2010:5) "Hotel merupakan usaha yang mencari laba sebagai hasil akhir aktivitas bisnisnya."

Berdasarkan definisi di atas maka penulis menyimpulkan bahwa hotel adalah suatu bentuk bangunan, lambang, perusahaan atau badan usaha akomodasi yang menyediakan pelayanan jasa penginapan, penyedia makanan dan minuman serta fasilitas jasa lainnya dimana semua pelayanan itu diperuntukan bagi masyarakat umum, baik mereka yang bermalam di hotel tersebut ataupun mereka yang hanya menggunakan fasilitas tertentu yang dimiliki hotel itu.