

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Biaya

2.1.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya telah mengalami perubahan radikal sejak awal tahun 1990-an. Perubahan paradigma manajemen dan pemanfaatan teknologi informasi secara luas dalam bisnis merupakan pemacu utama perubahan-perubahan besar dalam akuntansi biaya. Akuntansi biaya dalam manajemen tradisional didesain untuk perusahaan manufaktur. Akuntansi biaya dalam manajemen modern telah didesain untuk semua jenis organisasi: perusahaan manufaktur, perusahaan jasa, dan perusahaan dagang serta organisasi sektor publik dan organisasi nirlaba. Akuntansi biaya yang dalam manajemen tradisional berfokus ke perhitungan kos produk (*product cost*) untuk memenuhi kebutuhan pihak luar perusahaan, dalam manajemen modern sekarang ini berubah menjadi akuntansi biaya yang berfokus ke penyedia informasi untuk memenuhi kebutuhan intern perusahaan. *Cost object* yang di dalam manajemen tradisional hanya terbatas pada produk yang dihasilkan perusahaan manufaktur, telah mengalami perluasan ke jasa, *customer*, aktivitas, dan apa saja yang menjadi kebutuhan pengambilan keputusan.

Akuntansi biaya menurut **Mulyadi (2007:1)** adalah “sistem informasi yang menghasilkan informasi biaya dan informasi operasi untuk memberdayakan personel organisasi dalam pengelolaan aktivitas dan pengambilan keputusan yang lain.”

Menurut **Supriyono (2013:12)** “Akuntansi biaya adalah suatu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam

transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya”.

Menurut **Bastian Bustami dan Nurlela (2013:7)** “Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya, pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu serta penafsiran terhadapnya. Objek kegiatan akuntansi biaya adalah biaya”.

2.1.2 Tujuan Akuntansi Biaya

Tujuan akuntansi sangat banyak dan terbagi menjadi beberapa jenis menurut para ahli:

Menurut **Susan Irawati (2009:2)** akuntansi biaya memiliki tiga tujuan pokok adalah sebagai berikut:

1. Menghitung harga pokok produksi secara wajar atau penetapan harga.
2. Tujuan jika harga jualan naik, maka biaya produksi juga akan naik; dan sebaliknya jika harga jual turun, maka biaya produksi mengalami penurunan. Dengan adanya penetapan harga pokok ini diharapkan harga pokok produksi wajar akan dapat diperoleh.
3. Pengendalian (*Controlling*) Biaya
4. Tujuannya adalah agar perusahaan dapat mengendalikan *asset* atau hartanya yang paling *liquid* atau mudah dicairkan seperti cash, yaitu biaya yang betul-betul dibutuhkan perusahaan dengan biaya standard.
5. Dasar dalam Pengambilan Keputusan
6. Akuntansi biaya dapat digunakan oleh pihak manajemen atau manajer untuk melakukan *decision maker* atau pengambilan keputusan. Dengan akuntansi biaya, keputusan yang diambil tidak berdasarkan estimasi belaka, melainkan harus dapat dipertanggung jawabkan secara riil maupun secara tertulis baik dalam bentuk teoritis atau secara finansial.

Menurut **Mulyadi (2012:7)** “Akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok yakni:

1. Penentuan kos pokok;
2. Pengendalian biaya;
3. Pengambilan keputusan khusus.

Menurut **Armanto Witjaksono (2013:3)** “Akuntansi biaya disusun dengan tujuan memberikan informasi seakurat mungkin (dalam arti wajar) dengan pengorbanan sedikit mungkin”. Dari teori-teori diatas dapat disimpulkan bahwa tujuan akuntansi biaya adalah sebagai penentu harga pokok produksi, pengendalian biaya, dan pengambilan keputusan khusus dengan memberikan informasi biaya seakurat mungkin.

2.1.3 Peranan Akuntansi Biaya

Manajer membutuhkan informasi akuntansi biaya untuk merencanakan dan mengendalikan operasi (kegiatan) organisasi. Perencanaan (*planning*) merupakan proses penentuan tujuan, penentuan sumber daya yang diperlukan, dan menentukan bagaimana menggunakan sumber daya tersebut (cara terbaik untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Pengendalian (*control*) merupakan kegiatan manajemen setiap hari untuk memastikan bahwa aktifitas organisasi sesuai dengan yang telah direncanakan.

Untuk melakukan pengendalian kegiatan, manajer membandingkan kinerja sesungguhnya dengan kinerja yang direncanakan. Jika terjadi penyimpangan dengan rencana, maka manajer perlu mengambil tindakan untuk segera melakukan penyesuaian operasi perusahaannya. Pengendalian seperti ini akan dilakukan oleh manajer secara periodik atau sesering mungkin. Penerapan akuntansi biaya dalam kegiatan perusahaan sangatlah besar. Selain yang telah dikemukakan diatas, peranan akuntansi biaya dalam aktifitas perusahaan menurut **Daljono (2011:2)** adalah sebagai berikut:

- 1. Menetapkan metode penghitungan harga pokok yang menjamin adanya pengendalian biaya, efisiensi biaya, dan perbaikan mutu.**
- 2. Mengendalikan jumlah persediaan (secara fisik), dan menentukan harga pokok tiap jenis produk yang diproduksi untuk tujuan**

- penentuan harga dan untuk mengevaluasi prestasi suatu produk, departemen (atau divisi).
3. Menghitung laba/rugi perusahaan untuk setiap periode akuntansi, termasuk menentukan harga pokok persediaan, dan harga pokok penjualan.
 4. Mengambil keputusan jangka pendek. Contoh keputusan jangka pendek misalnya perusahaan perlu memutuskan apakah sebaiknya produk tertentu dihentikan saja karena selama ini untuk produk jenis tersebut mengalami kerugian, ataukah tetap terus memproduksinya meskipun merugi.

Selanjutnya menurut **Bastian Bustami dan Nurlela (2006 : 3)** peranan akuntansi biaya yang dapat membuat manajemen dalam menyelesaikan tugas-tugas sebagai berikut :

1. Menyesuaikan dan melaksanakan rencana anggaran operasi perusahaan.
2. Menetapkan metode perhitungan biaya dan prosedur yang menjamin adanya pengendalian dan juga memungkinkan pengaruh biaya atau bebanan biaya dan perbaikan mutu.
3. Menentukan nilai persediaan dalam rangka kalkulasi biaya dan menetapkan harga, evaluasi kinerja suatu produk, departemen atau divisi, dan sewaktu-waktu memeriksa persediaan dalam bentuk fisik.
4. Menghitung biaya dan laba perusahaan untuk satu periode akuntansi, tahunan atau periode yang lebih singkat.
5. Memilih alternatif yang terbaik yang menaikkan pendapatan ataupun menurunkan biaya.

Pengumpulan, penyajian, dan analisis dari informasi mengenai biaya dan manfaat membuat manajemen yang menurut **William K Carter (2009 : 11)** yang diterjemahkan oleh **Krista** adalah untuk menyelesaikan tugas sebagai berikut :

1. Membuat dan melaksanakan rencana dan anggaran untuk beroperasi dalam kondisi kompetitif dan ekonomi yang telah diprediksikan sebelumnya. Suatu aspek penting dari rencana adalah potensinya untuk memotivasi orang agar berkinerja dengan cara yang konsisten dengan tujuan perusahaan.
2. Menetapkan metode perhitungan biaya yang memungkinkan pengendalian aktivitas, mengurangi biaya, dan memperbaiki kualitas.
3. Mengedalikan kuantitas fisik dari persediaan, dan menentukan biaya dari setiap produk dan jasa yang dihasilkan untuk tujuan penetapan harga dan untuk evaluasi kinerja dari suatu produk, departemen, atau divisi.
4. Menentukan biaya dan laba perusahaan untuk periode akuntansi satu tahun atau untuk periode lain yang lebih pendek. Hal ini termasuk menentukan nilai persediaan dan harga pokok penjualan sesuai dengan aturan pelaporan eksternal.

5. Memilih di antara dua alternatif jangka pendek atau jangka panjang, yang dapat mengubah pendapatan atau biaya.

Dari ketiga pendapat tersebut dapat dijelaskan bahwa peran akuntansi biaya ialah sangat berguna bagi manajemen untuk menyusun dan melaksanakan rancangan anggaran operasi perusahaan, menetapkan metode penghitungan harga pokok, menentukan nilai persediaan, menghitung laba/rugi perusahaan, dan untuk mengambil keputusan jangka pendek dan jangka panjang.

2.2 Konsep Biaya

2.2.1 Pengertian Biaya

Biaya adalah semua pengorbanan yang perlu dilakukan untuk suatu proses produksi, yang dinyatakan dengan satuan uang menurut harga pasar yang berlaku, baik yang sudah terjadi maupun yang akan terjadi. Dari pengertian diatas ada beberapa pengertian biaya menurut para ahli:

Menurut **Supriyono (2013:16)** “Biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (*revenues*) dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan”.

Menurut **Mulyadi (2012:23)** “Biaya merupakan objek yang diproses oleh akuntansi biaya. Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu”.

Sedangkan menurut **Bastian Bustami dan Nurlela (2013:7)** “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. Contoh:

1. Persediaan bahan baku.
2. Persediaan produk dalam proses.
3. Persediaan produk selesai.
4. Supplies atau aktiva yang belum digunakan.

2.2.2 Sistem Biaya

Menurut **Bastian Bustami dan Nurela** (2006 : 47), “sistem biaya adalah organisasi dari formulir, catatan dan laporan yang terkoordinasi yang bertujuan untuk melaksanakan kegiatan dan merupakan informasi biaya bagi manajemen”. Dalam akuntansi biaya, sistem yang digunakan untuk mengalokasikan dan membebankan biaya ke unit produksi dapat dikeompokkan menjadi dua sistem yaitu (**Bastian Bustami dan Nurela, 2006 : 47**)

- 1) **Sistem biaya sesungguhnya (*historis*) atau sistem biaya aktual adalah suatu sistem dalam pembebanan harga pokok produksi atau pesanan atau jasa pada saat biaya tersebut sudah terjadi atau biaya yang sesungguhnya dinikmati. Penyajian hasil baru akan dilakukan apabila semua oprasi sudah selesai pada periode akuntansi yang bersangkutan.**
- 2) **Sistem biaya ditentukan di muka (biaya standar adalah suatu sistem dalam pembebanan harga pokok kepada produk atau pesanan atau jasa dihasilkan sebesar harga pokok yang ditentukan dimuka sebelum suatu produk atau jasa dikerjakan.**

Pada akhir periode akuntansi kedua sistem biaya ini dicatat dan keumidan dibandingkan sehingga terlihat adanya varians antara biaya sesungguhnya terjadi dengan biaya yang ditetntukan dimuka. Varian tersebut yang timbul adalah varian lebih (*over applied*) dan varians kurang (*under applied*).

Selanjutnya beberapa alternatif biaya menurut **Armanto Witjaksono** (2006:24) antara lain sebagai berikut:

1. **Sistem biaya aktual (*Actual Costing*),**
2. **Sistem biaya normal (*Normal Costing*),**
3. **Sistem biaya standar (*standard Costing*).**

Dalam sistem biaya aktual, seluruh biaya dicatat berdasarkan nilai yang aktual. Sistem ini walaupun secara teori merupakan sistem yang ideal, namun dalam implementasinya kerap menghadapi kendala pengukuran yang sulit dilakukan, terutama dalam pengukuran biaya *overhead* pabrik.

Untuk mengatasi masalah atau kemahalan biaya aktual, dikembangkan sistem biaya normal, dimana hanya biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja dicatat (diukur) berdasarkan jumlah yang sesungguhnya. Biaya *overhead* pabrik dicatat berdasarkan tarif ditentukan dimuka (*predetermined overhead rate*). Sistem biaya normal kerap ditemui pada sistem biaya pemasaran.

Adapun dalam sistem biaya standar, seluruh biaya dicatat berdasarkan standar. Keuntungan pencatatan sistem ini adalah memudahkan pembebanan biaya karena berkurangnya kegiatan pengukuran, karena telah ada kepastian tarif. Sistem ini ideal diterapkan pada lingkungan produksi yang memiliki kepastian tinggi, baik dari sisi produksi maupun lingkungan ekonomi yang stabil dengan tingkat inflasi yang rendah. Dalam implementasinya, sistem ini kerap membutuhkan kedudukan sistem pemrosesan data elektronik yang tangguh.

Berdasarkan pendapat ahli tersebut dapat dijelaskan bahwa sistem biaya adalah organisasi dari formulir, catatan dan laporan yang terkoordinasi yang bertujuan untuk melaksanakan kegiatan dan merupakan informasi biaya bagi manajemen yang terdiri dari sistem biaya sesungguhnya (*historis*), sistem biaya ditentukan di muka (biaya standar), dan sistem biaya normal (*normal costing*).

2.2.3 Objek Biaya

Objek biaya (*cost object*) atau tujuan biaya (*cost objective*) adalah sebagai suatu item atau aktivitas yang biayanya diakumulasi dan diukur. Dari pengertian di atas ada beberapa pengertian objek biaya menurut para ahli:

Menurut **Bastian Bustami dan Nurela (2006:5)** menjelaskan bahwa “objek biaya atau tujuan biaya (*cost object*) adalah tempat dimana biaya atau aktivitas diakumulasikan atau diukur”. Unsur aktivitas-aktivitas yang dapat dijadikan sebagai objek biaya adalah:

1. Produk
2. Produksi

3. Departemen
4. Divisi
5. Batch dari produk-produk sejenis
6. Lini produk
7. Kontrak
8. Pesanan pelanggan
9. Proyek
10. Proses
11. Tujuan strategis

Objek biaya tersebut dapat digunakan untuk menelusuri biaya dan menentukan seberapa objektif, biaya tersebut dapat diandalkan dan seberapa berarti ukuran biaya dihasilkan.

Menurut *William K. Carter* yang dialih bahasakan oleh **Krista (2009:31)** “suatu objek biaya, atau tujuan biaya, didefinisikan sebagai suatu item atau aktivitas yang dibayanya diakumulasikan dan diukur”

Sedangkan menurut **Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah Abdullah (2012:23)** menguraikan bahwa: “objek biaya (*cost object*) merupakan suatu dasar yang digunakan untuk melakukan perhitungan biaya”.

Oleh karena itu, dalam sebuah perusahaan terhadap banyak hal yang dijadikan sebagai objek biaya diantaranya adalah objek biaya berdasarkan:

1. Produk
2. Jasa
3. Proyek
4. Konsumen

5. Merek
6. Aktivitas
7. Departemen

Mengingat begitu banyaknya objek biaya yang dapat digunakan oleh perusahaan, namun yang paling umum dilakukan perusahaan adalah berdasarkan produk, departemen dan aktivitas.

Dari tiga pengertian tersebut dapat dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan objek biaya adalah suatu dasar yang digunakan untuk melakukan perhitungan biaya atas aktivitas-aktivitas tertentu.

2.2.4 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya sangat diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu pihak manajemen dalam mencapai tujuannya. Untuk tujuan perhitungan biaya produk dan jasa, biaya dapat diklasifikasikan menurut tujuan khusus atau fungsi-fungsi.

Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah Abdullah (2012:23) mengungkapkan klasifikasi biaya diperlukan untuk menyampaikan dan menyajikan saat biaya agar berguna bagi manajemen dalam mencapai berbagai tujuannya. Sebelum memutuskan bagaimana mengimpun dan mengalokasikan biaya dengan baik, manajemen dapat melakukan pengklasifikasian biaya berdasarkan:

1. Objek biaya

Objek biaya merupakan suatu dasar yang digunakan untuk melakukan perhitungan biaya. Oleh karena itu, dalam sebuah perusahaan terdapat hal-hal yang dijelaskan sebagai objek biaya diantaranya adalah objek biaya berdasarkan:

a. Produk

Kegiatan manufaktur merupakan proses transformasi atas bahan-bahan menjadi barang dengan menggunakan tenaga kerja dan fasilitas pabrik. Biaya-biaya yang terjadi sehubungan dengan kegiatan manufaktur ini disebut biaya produksi (*production cost or manufacturing cost*). Biaya ini dikelompokkan dalam tiga elemen utama sehubungan dengan produk yang dihasilkan, yaitu : bahan baku langsung (*direct material*), tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan *overhead* pabrik (*factory overhead*). Pengklasifikasian seperti ini diperlukan untuk tujuan pengurangan laba dan penentuan harga pokok produk yang akurat atau tepat serta pengendalian biaya.

b. Departemen

Dalam kategori ini biaya-biaya dikelompokkan menurut departemen-departemen atau unit organisasi yang lebih kecil dari suatu pabrik dimana biaya-biaya tersebut terjadi

2. Perilaku biaya

Ditinjau dari perilaku biaya terhadap perusahaan dalam tingkat kegiatan atau volume maka biaya-biaya dapat dikategorikan dalam tiga jenis biaya, yaitu biaya variabel (*variable cost*), biaya tetap (*fixed cost*) dan biaya semi variabel (*semi variable cost*)

- a. Biaya variabel adalah biaya-biaya yang dalam total berubah secara langsung dengan adanya perubahan tingkat kegiatan atau volume, volume produksi ataupun volume penjualan.
- b. Biaya tetap adalah biaya-biaya yang secara total tetap tidak berubah dengan adanya perubahan tingkat kegiatan atau volume dan batas-batas dari tingkat kegiatan yang relevan atau dalam periode waktu tertentu.
- c. Biaya semi variabel adalah biaya –biaya yang mempunyai atau mengandung unsur tetap dan unsur variabel.

Dua dari tiga unsur utama biaya produksi dapat digolongkan secara terminologi biaya sebagai berikut:

1. Biaya utama

Biaya utama adalah gabungan antara biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung.

2. Biaya konversi

Biaya konversi adalah biaya yang digunakan untuk merubah bahan baku langsung menjadi produk selesai. Biaya ini merupakan gabungan antara biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

3. Biaya *Non* Produksi

Biaya *non* produksi adalah biaya yang tidak berhubungan dengan proses produksi. Biaya non produksi ini disebut dengan biaya komersial atau biaya operasi.

2.3 Harga Pokok Produksi

2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Beberapa akademisi menyebutkan pengertian Harga Pokok Produksi yang berbeda-beda.

Harga pokok produksi menurut *Hansen & Mowen (2006: 53)* yang diterjemahkan oleh **Dewi Fitriyani dan Deny Amos Kwary**

Mencerminkan total biaya barang yang diselesaikan selama periode berjalan. Biaya yang hanya dibebankan ke barang yang diselesaikan adalah biaya manufaktur bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan overhead. Bila perusahaan memproduksi produk tunggal maka biaya rata-rata per unit dapat dihitung dengan membagi harga pokok produksi dengan unit yang diproduksi.

Sedangkan menurut **Mulyadi (2007:10)** definisi harga pokok produksi adalah sebagai berikut : “Harga pokok produksi atau disebut harga pokok adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan terjadi untuk memperoleh penghasilan.”

Menurut **Mursyidi (2010:29)** penentuan harga pokok produksi adalah pembebasan biaya unsur terhadap produk yang dihasilkandari suatu proses produksi, artinya penentuan biaya yang melekat pada produk jadi dan persediaan dalam proses

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah biaya yang berkaitan langsung dengan proses produksi yang meliputi biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2.3.2 Unsur-unsur Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi mempunyai pengaruh yang besar dalam menentukan harga pokok perusahaan manufaktur. Perhitungan harga pokok produksi bertujuan untuk mengetahui besarnya biaya produksi yang dikeluarkan dalam memproduksi suatu barang. Pada umumnya unsur biaya produksi tersebut meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.

Adapun unsur-unsur biaya produksi dapat diklasifikasikan dalam tiga jenis yaitu:

2.3.2.1 Biaya Bahan Baku

Bahan yang dapat ditelusuri ke barang atau jasa yang sedang diproduksi. Biaya bahan langsung ini dapat dibebankan ke produk karena pengamatan fisik dapat digunakan untuk mengukur kuantitas yang dikonsumsi oleh setiap produk. Bahan yang menjadi bagian produk berwujud atau bahan yang digunakan dalam penyediaan jasa pada umumnya diklasifikasikan sebagai bahan langsung.

Biaya bahan baku menurut **Slamet (2007:65)** diartikan sebagai bahan yang menjadi komponen utama yang membentuk suatu kesatuan yang tidak terpisahkan dari produk jadi.

Sedangkan menurut **Mulyadi (2009:295)** menjelaskan pengertian bahan baku adalah bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi. Bahan baku yang diolah dalam perusahaan manufaktur dapat diperoleh dari pembelian lokal, impor atau dari pengolahan sendiri.

Dari beberapa pengertian tentang biaya bahan baku di atas, maka dapat disimpulkan bahwa biaya bahan baku bahwa biaya bahan baku adalah total biaya yang dikorbankan untuk pengolahan bahan utama produk yang diproduksi menjadi produk selesai.

Bahan baku meliputi bahan-bahan yang dipergunakan untuk memperlancar proses produksi atau disebut bahan baku penolong dan bahan baku pembantu. Bahan baku dibedakan menjadi bahan baku langsung dan bahan baku tidak langsung. Bahan baku langsung disebut dengan biaya bahan baku, sedangkan bahan baku tidak langsung disebut biaya overhead pabrik.

Dalam memperoleh bahan baku, perusahaan tidak hanya mengeluarkan biaya sejumlah harga beli saja, tetapi juga mengeluarkan biaya-biaya pembelian, pergudangan, dan biaya perolehan lainnya. Harga bahan baku terdiri dari harga beli ditambah dengan biaya-biaya pembelian dan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menyiapkan bahan baku tersebut dalam keadaan siap diolah. Biaya bahan baku langsung adalah semua biaya bahan yang membentuk bagian integral dari barang jadi dan yang dapat dimasukkan langsung dalam kalkulasi biaya produk.

2.3.2.2 Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja digolongkan menjadi dua kelompok yaitu biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Biaya tenaga kerja langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik yang manfaatnya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan. Sedangkan biaya tenaga kerja tidak langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik, akan tetapi manfaatnya tidak dapat

diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

Biaya tenaga kerja menurut **Mulyadi (2000:343)** adalah harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja manusia. Sehingga biaya tenaga kerja adalah biaya yang timbul akibat penggunaan tenaga kerja manusia untuk pengolahan produk.

Kholmi & Yuningsih (2009:32) menjelaskan bahwa pengertian biaya tenaga kerja langsung adalah kompensasi yang dibayarkan kepada tenaga kerja yang mengubah (konversi) bahan baku langsung menjadi produk setengah jadi (barang jadi) atau menjadikan kepada para pelanggan.

Untuk menghitung tenaga kerja langsung menurut **Nafarin (2007:225)** terlebih dahulu diterapkan biaya tenaga kerja langsung standar per unit produk.

Biaya tenaga kerja langsung standar per unit terdiri dari:

- a. **Jam tenaga kerja langsung**
Jam standar tenaga kerja langsung adalah sejumlah jam tenaga kerja langsung yang diperlukan untuk memproduksi satu unit produk tertentu.
- b. **Tari upah standar tenaga kerja langsung**
Tarif upah standar tenaga kerja langsung adalah taksiran tarif upah per jam tenaga kerja langsung. Tarif ini dapat ditentukan atas dasar perjanjian dengan organisasi karyawan, dan upah masa lalu yang dihitung secara rata-rata, dan perhitungan tarif upah dalam organisasi normal.

2.3.2.3 Biaya *Overhead* Pabrik

Semua biaya produksi selain bahan langsung dan tenaga kerja langsung dikelompokkan ke dalam kategori biaya overhead. Kategori biaya *overhead* memuat berbagai item yang luas. Banyak input selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung diperlukan untuk membuat produk. Bahan langsung yang merupakan bagian yang tidak signifikan dari produk jadi umumnya dimasukkan dalam kategori overhead sebagai jenis khusus dari bahan tidak langsung.

Biaya *Overhead* pabrik menurut **Mulyadi (2009:67)** adalah biaya yang mencakup semua biaya selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang dikelompokkan menjadi beberapa golongan berikut ini:

- a. Biaya bahan penolong
- b. Biaya reparasi dan pemeliharaan
- c. Biaya tenaga kerja tidak langsung
- d. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap
- e. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu
- f. Biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran tunai

Menurut **Slamet (2007:87)** biaya *overhead* merupakan suatu biaya yang keseluruhan biayanya berhubungan dengan proses produksi pada suatu perusahaan, akan tetapi tidak mempunyai hubungan langsung dengan hasil produksinya. Secara umum yang termasuk biaya *overhead* pabrik menurut **Slamet (2007:87)** antara lain: bahan tidak langsung, energi dan listrik, pajak bumi dan bangunan, asuransi pabrik, dan biaya lainnya yang bertujuan untuk mengoperasikan pabrik.

Dari beberapa pengertian tentang biaya *overhead* pabrik maka dapat disimpulkan bahwa biaya *overhead* pabrik adalah sejumlah biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi barang atau jasa, selain biaya yang termasuk dalam biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung.

Metode pengalokasian biaya *overhead* pada perhitungan biaya pokok produksi menurut **Blocher dkk (2007:151-153)** yang diterjemahkan oleh tim penerbit **Salemba** ada dua cara, yaitu sistem perhitungan biaya konvensional dan sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (*activity based costing*).

Sistem perhitungan biaya konvensional mengalokasikan biaya *overhead* pada produk menggunakan penggerak biaya (*cost driver*) berdasarkan volume, seperti jumlah unit yang diproduksi. Pendekatan ini mengasumsikan bahwa setiap

produk menggunakan biaya *overhead* dalam jumlah yang sama, karena setiap produk dibebankan jumlah yang sama. Biaya *overhead* pabrik dalam tiap pabrik seharusnya proporsional terhadap jam tenaga kerja langsung yang dibutuhkan untuk memproduksi unit produk tersebut.

Sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas *activity based costing* mengalokasikan biaya *overhead* pabrik pada produk menggunakan kriteria sebab akibat dengan banyak penggerak biaya. Sistem *activity based costing* menggunakan penggerak biaya berdasarkan volume maupun nonvolume agar lebih akurat dalam mengalokasikan biaya *overhead* pabrik pada produk berdasarkan konsumsi sumber daya selama berbagai aktivitas berlangsung.

Pengaruh harga pokok berdasarkan *Activity Based Costing* menurut

Hariadi (2002:84-86) memerlukan dua tahap yaitu:

- a. Tahap pertama Pada tahap pertama ada 5 langkah yang perlu dilakukan yaitu:
 1. Mengidentifikasi aktivitas
 2. Menentukan biaya yang terkait dengan masing-masing aktivitas
 3. Mengelompokkan aktivitas yang seragam menjadi satu.
 4. Menggabungkan biaya dari aktivitas- aktivitas yang dikelompokkan
 5. Menghitung tarif per kelompok aktivitas
- b. Tahap kedua

Biaya *overhead* masing-masing kelompok aktivitas dibedakan ke masing-masing aktivitas dibedakan ke masing-masing produk untuk menentukan harga pokok per unit produk. Langkah yang dilakukan adalah dengan menggunakan tarif yang dihitung pada tahap pertama dan mengukur berapa jumlah konsumsi masing-masing produk. Untuk menentukan jumlah pembebanan adalah sebagai berikut:

Overhead yang dibebankan = tarif kelompok \times jumlah konsumsi tiap produk

Sedangkan menurut **Slamet (2007:104)** untuk menetapkan *activity based*

costing dibagi dalam dua tahap yaitu:

- a. Tahap pertama

Tahap pertama pada sistem *Activity Based Costing* pada dasarnya terdiri dari:

 1. Mengidentifikasi aktivitas
 2. Membebankan biaya ke aktivitas

3. Mengelompokkan aktivitas sejenis untuk membentuk kumpulan sejenis
 4. Menjumlahkan biaya aktivitas yang dikelompokkan untuk mendefinisikan kelompok biaya sejenis
 5. Menghitung kelompok tarif overhead
- b. Tahap kedua
- Pada tahap kedua, biaya dari setiap kelompok *overhead* ditelusuri ke produk, dengan menggunakan tarif kelompok yang telah dihitung. Pembebanan overhead dari setiap kelompok biaya pada setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut:

Overhead yang dibebankan = tarif kelompok χ unit driver yang dikonsumsi

2.3.3 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2007:39) manfaat informasi harga pokok produksi adalah sebagai berikut :

1. Menentukan harga jual produk.
Dalam penetapan harga jual produk, biaya produksi per unit merupakan salah satu data yang dipertimbangkan, di samping data biaya lain serta data *non* biaya.
2. Memantau realisasi biaya produksi.
3. Jika rencana produksi untuk jangka waktu tertentu telah diputuskan untuk dilakukan, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan dalam pelaksanaan rencana produksi tersebut. Oleh karena itu, akuntansi biaya digunakan untuk mengumpulkan informasi biaya produksi, yang dikeluarkan dalam jangka waktu tertentu untuk memantau apakah proses produksi mengkonsumsi total biaya produksi sesuai dengan yang dipertimbangkan sebelumnya.
4. Menghitung laba atau rugi periode tertentu.
Manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam periode tertentu. Informasi laba atau rugi bruto periodik, diperlukan untuk mengetahui kontribusi produk dalam menutup biaya non produksi dan menghasilkan laba atau rugi.
5. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

2.3.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Metode pengumpulan harga pokok menurut *Blocher dkk (2000:551)* yang diterjemahkan oleh **Susty Ambarriani** bahwa pada dasarnya ada dua macam sistem penentuan biaya produk yang digunakan dalam jenis industri yang berbeda

yaitu sistem penentuan biaya berdasarkan pesanan (*job costing*) dan sistem penentuan biaya berdasarkan proses (*process costing*).

Metode pengumpulan biaya produksi menurut **Mulyadi (2015:17)** sebagai berikut:

- a. Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan, mengumpulkan kos produksinya dengan menggunakan metode kos produksi (*job order cost method*). Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan kos produksi per satuan produk yang dihasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.
- b. Perusahaan yang memproduksi massa, mengumpulkan kos produksinya dengan menggunakan metode kos proses (*process cost method*). Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan kos produksi per satuan produk yang dihasilkan dalam periode tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk periode tersebut dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

Menurut Supriyono (2016:36) “Harga pokok produksi dapat dikelompokan menjadi dua metode yaitu:

- 1) Metode harga pokok pesanan (*job order cost method*)
Metode pengumpulan harga produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya.
- 2) Metode harga pokok proses (*process cost method*)
Metode pengumpulan harga pokok produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap suatu waktu tertentu, misalnya bulan, triwulan, tahun.

Menurut **William K. Carter** yaitu dialih bahasakan oleh **Krista (2009:123)** perhitungan biaya “dengan menggunakan perhitungan biaya berdasarkan pesanan (*job order costing*), dengan perhitungan biaya berdasarkan proses (*process costing*), atau metode akumulasi biaya lainnya”. Perhitungan biaya berdasarkan pesanan dan perhitungan biaya proses adalah dua metode akumulasi yang paling banyak digunakan, dan keduanya memiliki beberapa metode berbeda secara fundamental dan pendekatannya terhadap penelusuran biaya. Dalam perhitungan

biaya berdasarkan pesanan, biaya ditelusuri ke batch, lot, atau kontrak individual. Dalam perhitungan berdasarkan proses, biaya ditelusuri ke bagian departemen, operasi, atau subdiciisilain dalam suatu fasilitas produksi.

Dari pengertian menurut para ahli diatas adalah bahwa metode pengumpulan data banyak metode yang dipake yaitu salah satu metode dengan harga pokok pesanan dan metode harga pokok proses.

2.4 Sistem Konvensional

Beberapa akademisi menyebutkan beberapa konsep Sistem Tradisional yang berbeda-beda. Sistem biaya tradisional menurut **Supriyono (2007:263)** hanya membebankan biaya pada produk sebesar biaya produksinya. Dalam system tradisional biaya produk terdiri dari tiga elemen biaya yaitu : biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik. Biaya bahan baku dan tenaga kerja merupakan biaya langsung yang pembebanannya dapat dilakukan secara akurat dengan menggunakan pelacakan langsung atau pelacakan driver.

Penentuan harga pokok produksi konvensional terdiri dari *full costing* dan *variable costing*. Perhitungan harga pokok produksi menurut **Slamet (2007:98)** hanya membebankan biaya produksi pada produk. Biaya produk biasanya dimonitor dari tiga komponen biaya yaitu: bahan baku, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik.

Menurut **Mulyadi (2003:149)** “Akuntansi Biaya Tradisional adalah yang didesain untuk perusahaan manufaktur dan berorientasi ke penentuan kos produk dengan fokus biaya pada tahap produksi.” Sedangkan menurut **Hansen dan Mowen (2006:57)** yang diterjemahkan oleh **Dewi Fitriyani dan Deny Arnos**

Kwary “Sistem Akuntansi Biaya Tradisional mengasumsikan bahwa semua biaya diklasifikasikan sebagai tetap atau variabel berkaitan dengan perubahan unit atau volume produk yang di produksi.”

Keterbatasan Sistem Biaya Konvensional Sistem penentuan harga pokok konvensional, yang mendasarkan pada volume sangat bermanfaat menurut **Blocher dkk (2000:117)**) yang diterjemahkan oleh **Susty Ambarriani** jika:

- a. Tenaga kerja langsung dan bahan merupakan faktor yang dominan dalam produksi,
- b. Teknologi stabil
- c. Ada keterbatasan produk

Dalam beberapa situasi biaya produk yang diperoleh dengan cara tarif konvensional akan menimbulkan distorsi, karena produk tidak mengkonsumsi sebagian besar sumber daya pendukung dalam proposisi yang sesuai dengan volume produksi yang dihasilkan. Keterbatasan utama yang ada dalam penentuan harga pokok konvensional adalah penggunaan tarif tunggal atau tarif departemental yang mendasar pada volume. Tarif ini menghasilkan biaya produk yang tidak akurat jika sebagian besar biaya overhead pabrik tidak berhubungan dengan volume, dan jika perusahaan menghasilkan komposisi produk yang bermacam-macam dengan volume, ukuran, dan kompleksitas yang berbeda-beda. Informasi biaya yang tidak akurat dapat membawa dampak pada strategi-strategi yang dilakukan perusahaan seperti: kekeliruan dalam pengambilan keputusan tentang line produk, penentuan harga jual yang tidak realistis, dan alokasi sumber daya yang tidak realistis.

2.3.5 Kelemahan Sistem Biaya Konvensional

Sistem biaya konvensional dapat dikatakan sebagai sistem biaya yang ketinggalan jaman atau telah usang. Gejala-gejala dari sistem biaya yang ketinggalan jaman menurut **Slamet (2007:103)** adalah:

- a. Hasil dari penawaran sulit dijelaskan.
- b. Harga pesaing nampak lebih rendah sehingga kelihatan tidak masuk akal.
- c. Produk-produk yang sulit diproduksi menunjukkan laba yang tinggi
- d. Manajer operasional ingin menghentikan produk-produk yang kelihatan menguntungkan.
- e. Margin laba sulit dijelaskan
- f. Pelanggan tidak mengeluh atas naiknya harga
- g. Departemen akuntansi menghabiskan banyak waktu untuk memberi data biaya bagi proyek khusus, dan
- h. Biaya produk berubah karena perubahan peraturan pelaporan.

Hal ini tidak berbeda jauh dengan yang diungkapkan oleh **Hansen dan Mowen (2009:170)** yang diterjemahkan oleh **Deny Arnos Kwary** bahwa gejala-gejala dari sistem biaya konvensional adalah:

- a. Hasil dari penawaran sulit dijelaskan
- b. Harga pesaing tampak tidak wajar rendahnya
- c. Produk-produk yang sulit di produksi menunjukkan laba yang tinggi
- d. Manajer operasional ingin menghentikan produk-produk yang kelihatan menguntungkan
- e. Margin laba sulit dijelaskan
- f. Perusahaan memiliki niche yang menghasilkan keuntungan yang tinggi
- g. Pelanggan tidak mengeluh keanikan harga
- h. Departemen akuntansi menghabiskan banyak waktu untuk memberikan data biaya bagi proyek-proyek khusus
- i. Beberapa departemen menggunakan sistem akuntansi biayanya sendiri
- j. Biaya produk berubah karena perubahan dalam pelaporan keuntungan.

2.4 Activity Based Costing

2.4.1 Pengertian Activity Based Costing

Activity Based Costing system telah mengalami perkembangan pesat sejak diujicobakan pada awal dekade tahun 1990-an di *U.S.A.* sudah lebih dari lima belas tahun *Activity Based Costing system* diperkenalkan di Indonesia melalui seminar, lokakarya, bahkan beberapa perusahaan telah mengimplementasikannya.

Menurut Mulyadi (2003: 40) *Activity Based Costing* ialah sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat biaya produk atau jasa sebagai tujuan. Sistem informasi ini diterapkan dalam perusahaan manufaktur jasa dan dagang.

Sedangkan *activity based costing* menurut Slamet (2007:103) merupakan sistem pembebanan biaya dengan cara pertama kali menelusuri biaya aktivitas kemudian ke produk.

Dari beberapa pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa *activity based costing* adalah suatu metode yang digunakan untuk menentukan harga pokok produksi dan terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa dengan tujuan menyajikan informasi mengenai harga pokok produksi yang akurat, yang nantinya akan digunakan oleh manajer dalam mengambil keputusan.

2.4.2 Konsep Dasar *Activity Based Costing*

Ada dua keyakinan dasar yang melandasi sistem *Activity Based Costing* menurut Mulyadi (2003:52) yaitu:

- a. *Cost is caused* adalah 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. Sistem *Activity Based Costing* berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.
- b. *The Causes of cost can be managed* adalah penyebab terjadinya biaya yaitu aktivitas dapat dikelola. Melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personel perusahaan dapat mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap

aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.
Kondisi Penyebab Perlunya Sistem *Activity Based Costing*.

Kondisi-kondisi yang mendasari penerapan sistem *Activity Based Costing* menurut **Supriyono (2007:281)** yaitu :

1. **Perusahaan Menghasilkan Beberapa Jenis Produk**

Perusahaan yang hanya menghasilkan satu jenis produk tidak memerlukan sistem *Activity Based Costing* karena tidak timbul masalah keakuratan pembebanan biaya. Jika perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk dengan menggunakan fasilitas yang sama (common products) maka biaya overhead pabrik merupakan biaya bersama untuk seluruh produk yang dihasilkan. Masalah ini dapat diselesaikan dengan menggunakan sistem *Activity Based Costing* karena sistem *Activity Based Costing* menentukan driver-driver biaya untuk mengidentifikasi biaya *overhead* pabrik yang dikonsumsi oleh masing-masing produk.

2. **Biaya *Overhead* Pabrik Berlevel *Non Unit* Jumlahnya Besar**

Biaya berbasis nonunit harus merupakan persentase signifikan dari biaya overhead pabrik. Jika biaya-biaya berbasis nonunit jumlahnya kecil, maka sistem Objek biaya Aktivitas *Activity Based Costing* belum diperlukan sehingga perusahaan masih dapat menggunakan sistem biaya tradisional.

3. **Diversitas Produk**

Diversitas produk mengakibatkan rasio-rasio konsumsi antara aktivitas-aktivitas berbasis unit dan nonunit berbeda-beda. Jika dalam suatu perusahaan mempunyai diversitas produk maka diperlukan penerapan sistem *Activity Based Costing*. Namun jika berbagai jenis produk menggunakan aktivitas-aktivitas berbasis unit dan non unit dengan rasio yang relatif sama, berarti diversitas produk relatif rendah sehingga tidak ada masalah jika digunakan sistem biaya tradisional

2.4.3 Identifikasi Aktivitas

Cara untuk memahami aktivitas dan bagaimana aktivitas tersebut digabungkan dalam lima tingkat menurut **Hansen dan Mowen (2006:162)** yang diterjemahkan oleh **Dewi Fitriyani dan Deny Arnos Kwary** yaitu:

1. **Aktivitas tingkat unit (*unit-level activity*)** adalah aktivitas yang dilakukan setiap kali suatu unit diproduksi. Contoh permesinan dan perakitan adalah aktivitas yang dikerjakan tiap kali suatu unit diproduksi. Biaya aktivitas tingkat unit bervariasi dengan jumlah unit yang diproduksi.
2. **Aktivitas tingkat *batch* (*batch-level activity*)** adalah aktivitas yang dilakukan setiap suatu batch produk diproduksi. *Batch* adalah sekelompok produk atau jasa yang diproduksi dalam satu kali proses. Biaya aktivitas tingkat batch bervariasi dengan jumlah batch tetapi tetap terhadap jumlah unit pada setiap *batch*. Contoh penyetelan, jadwal produksi dan penanganan bahan.

3. **Aktivitas tingkat produk (*product-level activity*)** adalah aktivitas yang dilakukan bila diperlukan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi oleh perusahaan. Aktivitas ini dan biayanya cenderung meningkat sejalan dengan peningkatan jenis produk yang berbeda. Contoh pemasaran produk, perubahan teknik, pengiriman dll.
4. **Aktivitas tingkat fasilitas (*facility-level activity*)** adalah aktivitas yang menopang proses umum produksi suatu pabrik. Aktivitas tersebut member manfaat bagi organisasi pada beberapa tingkat, tetapi tidak memberikan manfaat untuk setiap produk secara spesifik. Contoh manajemen pabrik, tata letak keamanan, penyusutan pabrik dll.

2.4.3.1 Analisis Penggerak

(*Driver Analysis*) Penggerak atau penggerak biaya adalah faktor yang menyebabkan atau menghubungkan perubahan biaya dari aktivitas. Karena penggerak biaya menyebabkan atau berhubungan dengan perubahan biaya, jumlah penggerak biaya terukur atau terhitung adalah dasar yang sangat baik untuk membebankan biaya sumber daya pada aktivitas dan biaya satu atau lebih aktivitas pada aktivitas atau objek biaya lainnya. Penggerak biaya menurut **Blocher (2007:222)** yang diterjemahkan oleh **Tim Penerbit Salemba** biaya ada dua yaitu :

1. **Penggerak biaya konsumsi sumber daya (*resource consumption cost driver*)** adalah ukuran jumlah sumber daya yang dikonsumsi oleh suatu aktivitas. Penggerak biaya ini digunakan untuk membebankan biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh atau terkait dengan suatu aktivitas ke aktivitas atau tempat penampungan biaya tertentu.
2. **Penggerak biaya konsumsi (*activity consumption cost driver*)** mengukur jumlah aktifitas yang dilakukan untuk suatu obyek biaya. Penggerak biaya ini digunakan untuk membebankan biaya-biaya aktivitas dari tempat penampungan biaya ke obyek biaya.

Ada tiga hal yang perlu dipertimbangkan dalam memilih penggerak biaya menurut Hariadi (2002:97) yaitu :

1. **Tersedianya data yang berhubungan dengan *cost driver*.** Adanya data yang rapi dan rinci mengenai suatu aktivitas merupakan

syarat mutlak dapat diselenggarakannya sistem *Activity Based Costing*.

2. Adanya korelasi antara *cost driver* dengan input biaya. Harus ada korelasi yang erat antara *cost driver* dengan konsumsi sumber daya, sebab jika tidak maka harga pokok yang dihitung tidak akan akurat. Pengaruh penentuan *cost driver* terhadap prestasi. *Cost driver* dapat mempengaruhi tingkah laku manajemen jika *cost driver* tersebut dijadikan salah satu pertimbangan dalam mengevaluasi kinerja manajemen.

2.4.4 Manfaat utama *Activity Based Costing*

Adapun manfaat utama *activity based costing* menurut *Blocher dkk*

(2000:127) yang diterjemahkan oleh **Susty Ambarriani** adalah:

- a. *Activity based costing* menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, yang mengarahkan kepada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan informatif, yang mengarahkan kepada pengukuran *profitabilitas* produk yang lebih akurat dan kepada keputusan stratejik yang lebih baik tentang penentuan harga jual, lini produk, pasar, dan pengeluaran modal.
- b. *Activity based costing* menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang dipicu oleh adanya aktivitas, hal ini dapat membantu manajemen untuk meningkatkan *product value* dan dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk, mengendalikan biaya secara lebih baik dan membantu perkembangan proyek-proyek peningkatan *value*.
- c. *Activity based costing* memudahkan manajer memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan bisnis.

2.4.5 Keunggulan dari Sistem *Activity-Based Costing*

Beberapa keunggulan dari sistem biaya *Activity Based Costing* dalam penentuan biaya produksi menurut **Hansen dan Mowen (2006:192)**

diterjemahkan oleh **dewi fitriasari dan deny Arnos Kwary** adalah sebagai

berikut :

1. Biaya produk yang lebih realistis, khususnya pada industri manufaktur teknologi tinggi dimana biaya *overhead* adalah merupakan proporsi yang signifikan dari total biaya.
2. Semakin banyak overhead dapat ditelusuri ke produk. Dalam pabrik yang modern, terdapat sejumlah aktivitas yang sulit untuk ditelusuri. Analisis sistem *Activity Based Costing* itu sendiri memberi perhatian pada semua aktivitas sehingga biaya aktivitas yang non lantai pabrik dapat ditelusuri.
3. Sistem *Activity Based Costing* mengakui bahwa aktivitaslah yang menyebabkan biaya (*activities cause cost*) bukanlah produk, dan produklah yang mengkonsumsi aktivitas.

4. Sistem *Activity Based Costing* memfokuskan perhatian pada sifat riil dari perilaku biaya dan membantu dalam mengurangi biaya dan mengidentifikasi aktivitas yang tidak menambah nilai terhadap produk.
5. Sistem *Activity Based Costing* mengakui kompleksitas dari diversitas produksi yang modern dengan menggunakan banyak pemacu biaya (*multiple cost drivers*), banyak dari pemacu biaya tersebut adalah berbasis transaksi (*transaction-based*) dari pada berbasis volume produk.
6. Sistem *Activity Based Costing* memberikan suatu indikasi yang dapat diandalkan dari biaya produk variabel jangka panjang (*long run variabel product cost*) yang relevan terhadap pengambilan keputusan yang strategik. Sistem *Activity Based Costing* cukup fleksibel untuk menelusuri biaya ke proses, pelanggan, area tanggung jawab manajerial, dan juga biaya produk.

2.4.6 Kekurangan Sistem *Activity Based Costing*

Kekurangan sistem activity based costing menurut *Hansen dan Mowen* (2006:192) diterjemahkan oleh Dewi Fitriyani dan deny Arnos Kwary adalah:

1. Dengan menggunakan sistem *activity based costing* manajer dapat mengasumsikan penghapusan produk bervolume rendah. Menggantinya dengan produk baru yang lebih matang dan memiliki margin lebih tinggi, yang akan meningkatkan profitabilitas perusahaan. Namun strategi pemotongan biaya akan meningkatkan margin jangka pendek manajer mungkin memerlukan penggunaan waktu dan anggaran lebih banyak untuk tujuan pengembangan serta perbaikan mutu produk barunya.
2. *Activity based costing* dapat mengakibatkan kesalahan konsepsi mengenai penurunan biaya penanganan pesanan penjualan dengan mengeliminasi pesanan kecil yang menghasilkan margin lebih rendah. Sementara strategi ini mengurangi jumlah pesanan penjualan, pelanggan mungkin lebih sering menginginkan pengiriman dalam jumlah kecil bila dibandingkan dengan interval pemesanannya. Sistem *activity based costing* secara khusus tidak menyesuaikan diri secara khusus dengan prinsip-prinsip akuntansi berterima umum. *Activity based costing* mendorong biaya non produk, oleh karena itu banyak perusahaan menggunakan *activity based costing* untuk analisis internal dan terus menggunakan sistem konvensional untuk pelaporan eksternal.
3. Penekanan informasi *activity based costing* dapat juga menyebabkan manajer secara konstan mendorong pengurangan biaya.
4. *Activity based costing* tidak mendorong identifikasi dan penghapusan kendala yang menyebabkan keterlambatan dan kelebihan.

2.4.7 Perbandingan Antara Sistem *Activity Based Costing* dengan Sistem

Biaya Tradisional

Perbedaan utama antara sistem perhitungan berdasarkan volume dengan sistem *Activity Based Costing* (ABC) menurut *Blocher (2007:234)* yang diterjemahkan oleh tim penerbit salemba sebagai berikut:

Tabel 2.1
Perbandingan Antara Sistem *Activity Based Costing* dan Sistem Biaya Konvensional

No	<i>Activity Based Costing</i>	Sistem Biaya Tradisional
1.	Menggunakan penggerak berdasarkan Aktivitas	Menggunakan penggerak biaya berdasarkan volume
2.	Membebankan biaya overhead pertama ke biaya aktivitas baru kemudian ke produk	Membebankan biaya overhead pertama ke departemen dan kedua ke produk
3.	Fokus pada pengelolaan proses dan aktivitas	Fokus pada pengelolaan biaya departemen fungsional
4.	Menggunakan data biaya historis pada akhir periode untuk menghitung biaya aktual apabila kebutuhan muncul	Mempunyai kebutuhan yang jauh lebih kecil untuk analisis varian dari pada sistem tradisional

Sumber: Blocher dkk (2007:234) yang diterjemahkan oleh tim penerbit

salemba

Beberapa perbandingan antara sistem konvensional dan sistem *activity based costing* adalah sebagai berikut :

1. Sistem *Activity Based Costing* menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemicu biaya (*cost driver*) untuk menentukan seberapa besar konsumsi overhead dari setiap produk. Sedangkan sistem biaya tradisional mengalokasikan biaya overhead secara arbitrer berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang non representatif.
2. Sistem *Activity Based Costing* memfokuskan pada biaya, mutu dan faktor waktu. Sistem biaya tradisional terfokus pada performansi keuangan jangka pendek seperti laba. Apabila sistem biaya tradisional digunakan untuk penentuan harga dan profitabilitas produk, angka-angkanya tidak dapat diandalkan.

3. Sistem *Activity Based Costing* memerlukan masukkan dari seluruh departemen persyaratan ini mengarah ke integrasi organisasi yang lebih baik dan memberikan suatu pandangan fungsional silang mengenai organisasi.
4. Sistem *Activity Based Costing* mempunyai kebutuhan yang jauh lebih kecil untuk analisis varian dari pada sistem tradisional, karena kelompok biaya (*cost pools*) dan pemacu biaya (*cost driver*) jauh lebih akurat dan jelas, selain itu *Activity Based Costing* dapat menggunakan data biaya historis pada akhir periode untuk menghitung biaya aktual apabila kebutuhan muncul.

Penerapan Sistem *Activity Based Costing* Pengaruh harga pokok berdasarkan *Activity Based Costing* menurut **Hariadi (2002:84-86)** memerlukan dua tahap yaitu:

a. Tahap pertama

Pada tahap pertama ada 5 langkah yang perlu dilakukan yaitu:

1. Mengidentifikasi aktivitas
2. Menentukan biaya yang terkait dengan masing-masing aktivitas
3. Mengelompokkan aktivitas yang seragam menjadi satu.
4. Menggabungkan biaya dari aktivitas-aktivitas yang di kelompokkan.
5. Menghitung tarif per kelompok aktivitas

b. Tahap kedua

Biaya overhead masing-masing kelompok aktivitas dibedakan ke masing-masing aktivitas dibedakan ke masing-masing produk untuk menentukan harga pokok per unit produk. Langkah yang dilakukan adalah dengan menggunakan tarif yang dihitung pada tahap pertama dan mengukur berapa jumlah konsumsi masing-masing produk. Untuk menentukan jumlah pembebanan adalah sebagai berikut:

Overhead yang dibebankan = tarif kelompok \times jumlah konsumsi tiap produk

Sedangkan menurut **Slamet (2007:104)** untuk menetapkan *Activity Based Costing* dibagi dalam dua tahap yaitu:

a. Tahap pertama

Tahap pertama pada sistem *Activity Based Costing* pada dasarnya terdiri dari:

1. Mengidentifikasi aktivitas.
2. Membebankan biaya ke aktivitas.
3. Mengelompokkan aktivitas sejenis untuk membentuk kumpulan sejenis.
4. Menjumlahkan biaya aktivitas yang dikelompokkan untuk mendefinisikan kelompok biaya sejenis.
5. Menghitung kelompok tarif *overhead*.

b. Tahap kedua

Pada tahap kedua, biaya dari setiap kelompok *overhead* ditelusuri ke produk, dengan menggunakan tarif kelompok yang telah dihitung. Pembebanan *overhead* dari setiap kelompok biaya pada setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut:

Overhead dibebankan = tarif kelompok χ unit driver yang dikonsumsi

2.6 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2

Penelitian Terdahulu

No	Judul	Persamaan	Perbedaan
1	Penerapan <i>Activity-Based Costing System</i> Untuk Menentukan Harga Pokok Produksi Pada Pt. Industri Sandang Nusantara Unit Patal	Memiliki tujuan yang sama salah satunya yaitu untuk mengetahui Penentuan Harga Pokok Produksi sesuai dengan aktivitas yang di	Teori yang digunakan peneliti terdahulu tentang <i>Activity Based Costing</i> diambil dari pendapat Supriyono (1994:230)

	Secang Oleh : Ratna Wijayanti (2011)	lakukan dalam perusahaan sehingga mendapatkan data yang relevan, dengan metode penelitian deskriptif dan teknik analisis data analisis <i>Activity Based Costing System</i>	
2	Penerapan metode <i>Activity Based Costing</i> untuk penentuan harga pokok produksi pada CV rumah kerudung jihan Oleh : Siti Farhah (2017)	Memiliki tujuan yang sama salah satunya yaitu untuk mengetahui Penentuan Harga Pokok Produksi sesuai dengan aktivitas yang dilakukan dalam perusahaan sehingga mendapatkan data yang relevan, dengan metode penelitian deskriptif dan teknik analisis data analisis <i>Activity Based Costing System</i>	Teori yang digunakan peneliti terdahulu tentang <i>Activity Based Costing</i> diambil dari pendapat <i>Hansen dan Mowen</i> (2006:146)
3	Analisis perhitungan harga pokok produksi dengan metode <i>activity based costing</i> sebagai dasar penentuan harga jual (studi kasus ukm raksoe ha di malang) Oleh : Agus Anta Muzakki (2017)	Memiliki tujuan yang sama salah satunya yaitu untuk mengetahui Penentuan Harga Pokok Produksi sesuai dengan aktivitas yang dilakukan dalam perusahaan sehingga mendapatkan data yang relevan, dengan metode penelitian deskriptif dan teknik analisis data analisis <i>Activity Based Costing System</i>	Teori yang digunakan peneliti terdahulu tentang <i>Activity Based Costing</i> diambil dari pendapat <i>Cecily dan Kinney</i> (2011:150)

Penelitian yang berkaitan dengan penentuan harga pokok produksi berdasarkan sistem activity based costing telah dilakukan beberapa peneliti. Harga pokok produksi dengan sistem *activity based costing* dilakukan pada perusahaan benang tenun PT Industri Sandang. Hasil perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Activity-Based Costing System untuk Cotton 30/1 adalah sebesar Rp1.519.713,00 untuk Cotton 40/1 sebesar Rp1.131.135,00 dan untuk Rayon 30/1 sebesar Rp908.139,00. Dari hasil tersebut jika dibandingkan dengan Sistem Tradisional, maka Activity- Based Costing System memberikan hasil yang lebih besar untuk produk Cotton 30/1 dan Cotton 40/1, sedangkan produk Rayon 30/1 memberikan hasil yang lebih kecil. Selisih untuk Cotton 30/1 sebesar Rp23.222,00 dan selisih untuk Cotton 40/1 sebesar Rp120.028,00 sedangkan selisih untuk Rayon 30/1 sebesar Rp240.115,00.(Ratna Wijayanti:2011)

Penelitian yang berkaitan dengan penentuan harga pokok produksi berdasarkan sistem activity based costing telah dilakukan beberapa peneliti. Harga pokok produksi jilbab dewasa dengan sistem tradisional menghasilkan harga pokok produksi lebih besar (overcost) yaitu sebesar Rp 24.964.000 dibandingkan dengan harga pokok produksi menggunakan sistem activity based costing yaitu sebesar Rp 21.361.000. Harga pokok produksi jilbab anak dengan sistem tradisional menghasilkan harga pokok produksi lebih besar (overcost) yaitu sebesar Rp 23.218.000 dibandingkan dengan harga pokok produksi menggunakan sistem activity based costing yaitu sebesar Rp 17.869.000. Terdapat perbedaan antara perhitungan menggunakan metode tradisional dengan metode activity based costing yang dapat dilihat dengan adanya selisih. Pada produk jilbab

dewasa diketahui selisihnya adalah sebesar Rp 3.603.000 dan pada produk jilbab anak diketahui selisihnya adalah sebesar Rp 5.349.000.(Siti Farhah:2017)

Harga Pokok Produksi dengan *Activity Based Costing System* untuk Rak Sepatu Kain tempel adalah sebesar Rp 52.908,00 selisih Rp 52,00 lebih kecil dari perhitungan Harga Pokok Produksi menggunakan sistem tradisional. Sedangkan dalam produk rak sepatu banner, perhitungan dengan *Activity Based Costing system* mendapatkan harga sebesar Rp 53.093 selisih Rp 146,00 lebih kecil dibanding perhitungan dengan menggunakan sistem tradisional sebesar Rp 52.947. Pada perhitungan produk rak sepatu bahan *spunbond* didapatkan harga Rp 53.317,00 selisih Rp 127,00 lebih besar dari perhitungan menggunakan sistem tradisional sebesar Rp 53.444,00. (Agus Anta Muzakki: 2017)