

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1. Review Hasil Penelitian Terdahulu

Dalam melakukan penelitian, penulis perlu mengadakan review hasil-hasil dari penelitian terdahulu. Review hasil penelitian terdahulu dilakukan untuk mengetahui masalah-masalah yang pernah dibahas sebelumnya, yaitu antara lain:

Menurut Moh. Husni Alfian, mahasiswa Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STEI) tahun 2012 yang melakukan penelitian tentang “Analisis Penerapan *Activity Based Costing* Dalam Penentuan Harga Pokok Produksi Pada Usaha Konveksi Bapak Kirno”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perhitungan harga pokok perusahaan dengan menggunakan metode tradisional kurang akurat karena tidak merefleksikan seluruh biaya yang sebenarnya terjadi dalam proses produksi. Perhitungan harga pokok produksi dengan metode *activity based costing* menghasilkan harga pokok produksi sebesar Rp 53.617,64 lebih rendah dibandingkan dengan metode perusahaan yang bernilai Rp 54.700 untuk produk almamater. Kemudian produk semi jas menghasilkan harga pokok produksi sebesar Rp 62.005,74653 lebih tinggi dibandingkan dengan metode perusahaan yang bernilai Rp 62.000. Begitu pula dengan jas yang menghasilkan harga pokok produksi sebesar Rp 66.694,18 lebih rendah dibandingkan dengan metode perusahaan yang bernilai Rp 66.700. Untuk laba yang diperoleh dengan menggunakan metode tradisional sebesar Rp 46.300 untuk almamater, Rp 87.995 untuk semi jas dan Rp 183.300 untuk jas. Sedangkan laba yang diperoleh menggunakan metode *activity based costing* sebesar Rp 46.383 untuk almamater, Rp 87.995 untuk semi jas dan Rp 183.306 untuk jas.

Selain mengambil dari penelitian terdahulu, untuk perbandingan pada penelitian ini penulis juga mengambil jurnal ilmiah sebagai bahan acuan dan pembuktian dari penelitian ini. Jurnal ilmiah yang dibuat oleh Ciandar Widyaningsih, tahun 2007 dengan judul “Efektivitas *Activity Based Costing System* dalam Keakuratan Perhitungan Biaya Lingkungan pada CV. Multi Food Pratama”. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui efektivitas *Activity Based Costing System* dalam keakuratan perhitungan biaya lingkungan pada CV. Multi Food Pratama. Hasil dari perhitungan dengan menggunakan metode tradisional sebesar Rp. 2.602.285.902,56 sedangkan dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* sebesar Rp. 2.634.475.800,00, maka dapat ditemukan selisih sebesar Rp. 32.189.897,44. Perhitungan dengan menggunakan metode tradisional menyebabkan terjadinya distorsi dan tidak mampu menunjukkan biaya lingkungan secara komprehensif. Sebab biaya lingkungan yang ditanggung oleh semua produk dengan hal ini berbeda dengan metode *Activity Based Costing* yang mampu menunjukkan berapa besar biaya lingkungan yang ditanggung dari setiap produk. Perbedaan biaya terjadi antara metode tradisional dengan metode *Activity Based Costing* lebih disebabkan karena metode tradisional mengalokasikan biaya overhead berdasarkan satu jenis basis alokasi yaitu jam mesin. Hal ini dapat berakibat gagal menyerap konsumsi biaya overhead secara tepat. Berbeda dengan metode *Activity Based Costing*, sebab metode *Activity Based Costing* menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemicu untuk menentukan seberapa besar biaya overhead yang dikonsumsi. Selain itu metode *Activity Based Costing* membagi biaya kedalam dua kategori yaitu unit dan batch. Sedangkan tradisional membagi biaya overhead ke dalam satu kategori.

Menurut Siti Mariam Mahasiswa Jurusan Akuntansi Universitas Kristen Maranatha yang berjudul “Perbandingan Metode Konvensional Dengan *Activity Based Costing* Berdasarkan Akurasi Penentuan Overhead Dalam Perhitungan Cost of Goods Manufactured Pada PT. Multi Rezekitama. Berdasarkan penelitian yang dilakukan menghasilkan adanya perbedaan mengenai penetapan Harga Pokok Produksi Produk Cat Warna. Cat warna berdasarkan metode konvensional memiliki Harga Pokok Produksi per unit sebesar Rp. 1.652.776. Sedangkan cat

warna berdasarkan sistem *Activity Based Costing* Harga Pokok Produksi per unit sebesar Rp. 1.684.178.

Menurut Andjarwani Putri Widjajanti, mahasiswi STIE “AUB” Surakarta yang melakukan penelitian tentang “Evaluasi Penerapan *Activity Based Costing System* Sebagai Alternatif Sistem Biaya Tradisional Dalam Penentuan Harga Pokok Produksi (studi kasus pada perusahaan meubel PT. Nilas Wahana Antika Sukoharjo)”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perhitungan harga pokok produksi yang diterapkan pada PT. Nilas Wahana Antika dihitung berdasarkan metode harga pokok pesanan dengan menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik berdasarkan tingkat unit sehingga menimbulkan distorsi berupa pembebanan biaya yang terlalu tinggi sehingga perhitungan harga pokok produksi tidak secara akurat menggambarkan konsumsi aktivitas setiap produk. Sedangkan perhitungan harga pokok produksi dengan *Activity Based Costing System* yang diterapkan pada PT. Nilas Wahana Antika dapat menggambarkan secara lebih akurat konsumsi aktivitas setiap produk terhadap biaya overhead berdasarkan aktivitas berlevel unit, berlevel batch, aktivitas untuk mendukung produk, dan aktivitas untuk mendukung fasilitas sehingga hasil analisis selama 15 tahun dapat diketahui bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara kedua sistem biaya tersebut, sehingga perusahaan mengalami selisih kerugian.

Referensi penelitian juga diambil dari jurnal ilmiah berbahasa inggris. Dan jurnal bahasa inggris pertama yaitu berjudul *Activity Based Costing Approach to Financial Management in The Public Sector: The South Africa Experience*. Jurnal ini ditulis oleh Emmanuel Kojo Oseifuah pada tahun 2013.

The study reveals that ABC provides significantly more accurate and useful information than traditional cost accounting. The results indicated further that management strongly agree that ABC utilisation improves insight into causes of cost; provides better cost control and cost management; provide better understanding of cost reduction opportunities; improves managerial decision making; and provides more accurate information for product or service costing and pricing. Management also agrees that ABC use improves financial

performance. The study is significant because it highlights the important role that ABC plays in improving financial management in the public sector. ABC use can be recommended for public sector organisations to provide decision makers (e.g. legislators, public officials and administrators) with valuable information and cost data. The cost data can be significant because they will give decision makers the opportunity to make optimal choices about how to allocate limited resources. Finally, ABC data will enable decision makers to streamline and restructure public entity operations and processes to ensure effectiveness and efficiency

Jurnal ilmiah yang kedua yaitu berjudul *Activity Based Costing and Activity Based Management Implementation – Is This The Solution For Organizations to Gain Profitability*. Yang ditulis oleh Ildiko Reka Cardos dan Stefan Pete pada tahun 2011.

Adherents of ABC/ABM systems claimed traditional management accounting systems generated misleading costs in a contemporary, tumultuous, often changing business environment and implementing ABC/ABM would remedy this. That is why activity-based costing (ABC) and activity-based management (ABM) represents the symbol of improved competitiveness and efficiency in every organization. The purpose of this article – after analyzing the existing literature in the field – is to emphasize that new cost systems such as ABC and ABM could be a strong couple that assures competitiveness and efficiency for each company. Another objective is to present that, besides its disadvantages, firms implement the ABC/ABM system because it permits better tracing of costs to objects, superior allocation of overheads to cost objects, financial and non-financial analysis and measures useful to managers and management accountants in the decision-making process.

## 2.2. Landasan Teori

### 2.2.1 Pengertian Biaya

Definisi biaya sendiri memiliki kemajemukan karena konsepnya berasal dari istilah umum, sehingga tidak mudah untuk memberikan suatu batasan yang pasti tanpa meninggalkan keraguan mengenai pengertiannya. Para ahli ekonomi, akuntan dan pihak-pihak yang dihadapkan pada masalah biaya ini memiliki pengembangan mengenai konsep dan istilah biaya menurut kebutuhan mereka.

Objek dari akuntansi biaya adalah biaya itu sendiri, ini dapat dilihat dari definisi biaya yang dikemukakan oleh para ahli. 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. Biaya terbagi menjadi dua, yaitu biaya eksplisit dan biaya implisit. Biaya eksplisit adalah biaya yang terlihat secara fisik, misalnya berupa kas. Sementara itu, yang dimaksud dengan biaya implisit adalah biaya yang tidak terlihat secara langsung, misalnya biaya kesempatan dan penyusutan barang modal.

Menurut Supriyono, biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan atau *revenue* yang akan dipakai sebagai pengurang penghasilan.

Menurut Henry Simamora, biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat pada saat ini atau di masa mendatang bagi organisasi.

Menurut Mulyadi, biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi, sedang terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Menurut Masiyah Kholmi, Biaya adalah pengorbanan sumber daya atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat di saat sekarang atau di masa yang akan datang bagi perusahaan.

Menurut Hansen Mowen yang dialihbahasakan oleh Ancella A. Hermawan, mendefinisikan biaya sebagai “kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk barang atau jasa yang diharapkan membawa keuntungan masa ini dan masa datang untuk organisasi. Di sisi lain, Carter dan Usry (2004:29) biaya didefinisikan sebagai “Nilai tukar, pengeluaran, pengorbanan untuk memperoleh manfaat”.

Dalam akuntansi, yang dimaksud dengan biaya adalah aliran sumber daya yang dihitung dalam satuan moneter yang dikeluarkan untuk membeli atau membayar persediaan, jasa, tenaga kerja, produk, peralatan, dan barang lainnya yang digunakan untuk keperluan bisnis atau kepentingan lainnya.

Berdasarkan definisi-definisi di atas biaya adalah pengorbanan yang dilakukan oleh perusahaan untuk mendapatkan laba yang maksimal dimasa yang akan datang.

Sampai saat ini banyak orang yang terjebak dalam kata-kata biaya (*cost*) dan beban (*expense*) yang digunakan dalam akuntansi. Dalam akuntansi terdapat perbedaan yang mendasar antara dua kata tersebut.

Biaya (*cost*) merupakan bahan olah dasar akuntansi (pengukuran yang dilekatkan pada suatu objek *cost*). Dengan pengertian tersebut semua objek yang dapat diukur merupakan objek *cost*, dan hasil pengukuran tersebutlah yang disebut *cost*.

Biaya merupakan harga yang dibayarkan untuk mendapatkan, menghasilkan, atau memelihara barang atau jasa. Misalnya harga-harga yang dibayarkan untuk bahan, tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.

Beban (*expense*) adalah “penurunan manfaat ekonomi selama satu periode dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanaman modal”.

Beban merupakan hasil dari penggunaan sebuah aktiiva, misalnya penyusutan, beban juga lebih banyak diterapkan terhadap hal-hal rutin, misalnya beban gaji.

Biaya adalah upaya yang dilakukan untuk mendapatkan pendapatan (hasil). Sedangkan kata beban tidak selaras dengan konsep upaya dan hasil, karena beban mempunyai makna akan sesuatu yang harus ditanggung (seakan-akan pendapatan didapat dahulu, dan karena mendapatkan pendapatan tersebut kita harus menanggung beban).

### **2.2.2. Akuntansi Biaya**

Perusahaan yang mengolah bahan baku untuk menghasilkan barang jadi memerlukan prosedur serta pencatatan tentang proses produksi yang mengolah bahan-bahan tersebut. Pemakaian bahan untuk proses produksi perhitungan biaya produksi untuk menilai persediaan barang jadi ataupun barang setengah jadi dan persediaan bahan yang sedang diproses tetapi belum selesai, kesemuanya ini termasuk dalam bidang akuntansi biaya.

Akuntansi biaya biasanya hanya dianggap berlaku untuk operasi pabrikase, namun dalam dunia ekonomi dewasa ini setiap jenis organisasi dari berbagai ukuran dapat mengambil manfaat dari penggunaan konsep dan teknik akuntansi biaya.

Akuntansi biaya juga dapat diartikan sebagai kunci atau alat yang penting guna membantu manajemen dalam melakukan pertimbangan, perencanaan, pengawasan serta sebagai penilaian terhadap kegiatan perusahaan.

Menurut Mulyadi bahwa pengertian Akuntansi Biaya ialah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk jasa dengan cara-cara tertentu serta penafsiran terhadapnya.

Menurut Abdul Halim akuntansi biaya adalah akuntansi yang membicarakan tentang penentuan harga pokok (*cost*) dari suatu produk yang diproduksi (atau dijual di pasar) baik untuk memenuhi pesanan dan pemesan maupun untuk menjadi persediaan barang dagangan yang akan dijual.

Menurut R. A. Supriyono, akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen untuk memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.

Jadi, akuntansi biaya merupakan penentuan harga pokok suatu produk dengan melakukan suatu proses pencatatan, penggolongan dan penyajian transaksi biaya secara sistematis serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.

Menurut Fess and Warren dalam bukunya menyatakan akuntansi biaya adalah penekanan dan pengendalian biaya. Hal ini terutama berkaitan dengan biaya proses manufaktur dan produk manufaktur. Selain itu, salah satu tugas yang paling penting dari akuntan biaya adalah untuk mengumpulkan dan menjelaskan data biaya, baik yang aktual dan prospektif. Manajemen menggunakan data ini dalam mengendalikan operasi saat ini dan dalam perencanaan untuk masa depan.

Dari definisi di atas, jelaslah bahwa fungsi akuntansi biaya adalah sebagai alat informasi bagi seorang pimpinan dalam rangka pengambilan keputusan. Disamping itu, dikemukakan juga bahwa akuntansi biaya pada umumnya identik dengan manajerial dan sebagai alat bagi seorang manajer dalam merencanakan dan mengontrol serta mengevaluasi kegiatan perusahaan.

Menurut R. A. Supriyono, Akuntansi biaya bertujuan untuk merencanakan dan mengendalikan biaya, menentukan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan perusahaan dengan tepat dan teliti, dan pengambilan keputusan oleh manajemen.



Akuntansi biaya memberikan klasifikasi dan pembagian biaya yang tepat dalam mengontrol bahan baku, bahan penolong, upah tenaga kerja dan biaya-biaya tak langsung menetapkan standar untuk mengukur efisiensi, memberikan data dan menyusun anggaran serta untuk menetapkan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan perusahaan secara teliti.

Adapun tujuan dari akuntansi biaya adalah untuk menyediakan informasi biaya bagi manajemen guna membantu mereka dalam mengelola perusahaan.

Penentuan harga pokok produk juga merupakan tujuan dari pada perusahaan pabrikase hanya dapat dilakukan jika diadakan pemisahan antara biaya produksi dan biaya non produksi

Untuk mencapai tujuan tersebut, maka biaya-biaya yang terjadi di dalam perusahaan harus dicatat dan digolongkan sedemikian rupa, sehingga jelas yang mana biaya langsung dan biaya tak langsung yang termasuk biaya produksi dan apa saja yang merupakan biaya non produksi, dengan demikian memungkinkan untuk menentukan harga pokok atau menetapkan biaya produksi secara baik dan teliti. Akuntansi biaya bukanlah tujuan tetapi merupakan alat dari manajemen untuk berbagai tujuan dan keperluan yang dibutuhkan manajemen termasuk pengawasan dan penekanan biaya produk yang dihasilkan.

### **2.2.3. Klasifikasi Biaya**

Klasifikasi biaya bertujuan untuk memberikan informasi tentang elemen-elemen biaya dalam golongan tertentu untuk mempermudah pemakaiannya. Konsep yang digunakan dalam penggolongan biaya adalah "*Different Cost Classification for Different Purpose*" artinya untuk tujuan berbeda digunakan penggolongan biaya yang berbeda pula.

Penggolongan adalah proses pengelompokan secara sistematis atas keseluruhan elemen yang ada ke dalam golongan tertentu yang lebih ringkas untuk memberikan informasi yang lebih punya arti atau lebih penting.

Oleh karena itu biaya dapat digolongkan ke dalam beberapa pengertian dengan tujuan penggunaan dari biaya tersebut. Penggolongan biaya tersebut antara lain :

1. Berdasarkan fungsi pokok perusahaan

Perusahaan mempunyai fungsi pokok berupa fungsi produksi dan fungsi non produksi mengacu pada fungsi pokok perusahaan tersebut, maka biaya juga disusun menurut fungsi tersebut yakni :

**a. Biaya produksi**

Biaya produksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk mengolah bahan baku menjadi bagian produksi selesai. Biaya ini dikeluarkan oleh department produksi yang terdiri dari:

- 1) Biaya bahan baku merupakan bahan secara langsung digunakan dalam produksi untuk mewujudkan suatu macam produk jadi yang siap untuk dipasarkan.
- 2) Biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya-biaya bagi para tenaga kerja langsung ditempatkan dan didayagunakan dalam menangani kegiatan-kegiatan proses produk jadi secara langsung diterjunkan dalam kegiatan produksi menangani segala peralatan produksi dan usaha itu dapat terwujud.
- 3) Biaya overhead pabrik biasanya didefinisikan sebagai bahan tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung dan biaya pabrik lainnya yang tidak secara mudah didefinisikan atau dibebankan pada suatu pekerjaan.

**b. Biaya non produksi**

Biaya non produksi merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan selain biaya produksi. Biaya nonproduksi yang juga sering disebut biaya operasi ini terdiri dari :

- 1) Biaya pemasaran
- 2) Biaya administrasi umum

## 2. Berdasarkan perilaku biaya

Berdasarkan perilaku biaya yang dihubungkan dengan satuan kegiatan, maka biaya dapat dipisahkan sebagai berikut :

- Biaya variable adalah biaya yang jumlahnya berubah-ubah dan perubahannya proporsional dengan satuan kegiatan
- Biaya tetap adalah biaya yang jumlahnya tetap tidak terpengaruh oleh perubahan suatu kegiatan.
- Biaya semi variable, jenis biaya ini jumlahnya berubah-ubah tetapi perubahannya tidak proporsional dengan satuan kegiatan.

## 3. Berdasarkan hubungan dengan produksi

Berdasarkan hubungan dengan produksi biaya dapat dipisahkan ke dalam dua jenis biaya, yaitu :

- Biaya produk merupakan biaya yang melekat dengan produk yang laku dipakai dan tidak berhubungan dengan waktu pengeluaran biaya. ( Biaya produk = Biaya bahan baku langsung + Biaya tenaga kerja langsung + Biaya overhead pabrikasi )
- Biaya periode merupakan biaya yang terikat oleh waktu dikeluarkannya biaya tersebut. ( Biaya periode = Biaya pemasaran/penjualan + Biaya administratif dan umum )

**Tabel 2.1.** Biaya Produk dan Biaya Periode di Organisasi Bisnis

<b>Jenis Perusahaan</b>	<b>Biaya Produk</b>	<b>Biaya Periode</b>
Perusahaan Jasa	Biaya penyerahan jasa	Beban pemasaran
Perusahaan Dagang	Biaya pembelian barang dagangan dari pemasok	Beban pemasaran
		Beban administrative
Perusahaan Pabrikasi	Semua biaya pabrikasi, termasuk bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrikasi	Beban pemasaran
		Beban administrative

#### 4. Berdasarkan pertanggungjawaban

Bila manajemen ingin mengetahui dimana biaya dan siapa yang harus bertanggung jawab atas pengeluaran biaya tersebut, maka penggolongan biaya harus berdasarkan pada pertanggungjawaban. Biaya berdasarkan atas pertanggungjawaban ini bisa dikelompokkan dua macam, yakni :

- Biaya terkendali merupakan biaya yang dikeluarkan oleh seseorang atau department harus mempertanggungjawabkan.
- Biaya tidak terkendali merupakan biaya yang tidak bisa dibebankan tanggung jawab pengeluarannya oleh seluruh pusat biaya.

#### 5. Berdasarkan hubungan dengan masa manfaat

Biaya yang dikeluarkan oleh manfaat aktiva tersebut dalam hubungan dengan masa manfaat aktiva, maka biaya dapat dipisahkan ke dalam dua kelompok yaitu :

- Pengeluaran modal merupakan biaya yang dikeluarkan pada masa manfaat lebih dari satu tahun atau berjangka panjang.
- Pengeluaran penghasilan merupakan biaya yang dikeluarkan yang masa manfaatnya kurang dari satu tahun atau jangka pendek.

### **2.3. Biaya Overhead Pabrik**

#### **2.3.1. Pengertian Biaya Overhead Pabrik**

Menurut Usry & Hammer, Biaya Overhead Pabrik adalah biaya-biaya bahan tak langsung, buruh tak langsung dan biaya-biaya pabrik lainnya yang tidak secara mudah diidentifikasi atau dibebankan langsung pada suatu pekerjaan, hasil produksi/tujuan biaya akhir.

Pendapat ahli lainnya menyatakan bahwa biaya overhead pabrik merupakan setiap biaya yang tidak secara langsung melekat pada suatu produk, yaitu semua biaya-biaya diluar biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung.

Biaya overhead pabrik mencakup biaya produksi lainnya seperti pemanasan ruang pabrik, penerangan, penyusutan pabrik dan mesin-mesin. Biaya pabrik seperti pemeliharaan, gudang bahan-bahan dan hal lain yang memberikan pelayanan-pelayanan kepada bagian produksi juga merupakan bagian dari biaya overhead pabrik.

Menurut Pass, Lowes dan Davis, Biaya penjualan dan biaya distribusi, dan semua biaya administrasi juga diperhitungkan sebagai biaya overhead sepanjang biaya-biaya tersebut tidak dapat secara langsung dihubungkan dengan unit produk.

Berbagai macam biaya overhead pabrik harus dibebankan kepada semua pekerjaan yang terlaksana selama suatu periode. Oleh karena itu, untuk dapat membebankan biaya overhead pabrik secara merata kepada setiap produk digunakan tarif biaya overhead pabrik yang ditentukan dimuka.

Menurut Mulyadi, penentuan tarif biaya overhead pabrik dilaksanakan melalui tiga tahap berikut ini.

1. Menyusun anggaran biaya overhead pabrik.
2. Memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk.
3. Menghitung tarif biaya overhead pabrik.

### **2.3.2. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik**

Biaya overhead pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara penggolongan:

1. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut sifatnya

Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya-biaya produksi yang termasuk dalam biaya overhead pabrik dikelompokkan menjadi beberapa golongan berikut ini:

#### **Biaya bahan penolong**

Bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relative kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut.

#### **Biaya reparasi dan pemeliharaan**

Biaya reparasi dan pemeliharaan berupa biaya suku cadang (*spareparts*), biaya bahan habis pakai (*factory supplies*) dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan.

#### **Biaya tenaga kerja tidak langsung**

Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan

tertentu. Biaya tenaga kerja tidak langsung terdiri dari upah, tunjangan, dan biaya kesejahteraan.

### **Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap**

Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya depresiasi emplasemen pabrik, bangunan pabrik dan aktiva tetap lain yang digunakan di pabrik.

### **Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu**

Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi mesin dan peralatan dan biaya amortisasi kerugian *trial run*.

### **Biaya overhead pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai**

Biaya overhead pabrik yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN, dan sebagainya.

## 2. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan

Ditinjau dari perilaku unsur-unsur biaya overhead pabrik dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya overhead pabrik dapat dibagi menjadi tiga golongan:

- Biaya overhead pabrik tetap adalah biaya overhead yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu
- Biaya overhead pabrik variabel adalah biaya overhead pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan
- Biaya overhead pabrik semivariabel adalah biaya overhead pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Untuk keperluan penentuan tarif biaya overhead pabrik dan untuk pengendalian

biaya, biaya overhead pabrik yang bersifat semivariabel dipecah menjadi dua unsur yaitu biaya tetap dan biaya variabel.

3. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut hubungannya dengan departemen

Ditinjau dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada dalam pabrik, biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi dua kelompok yaitu:

- a. Biaya overhead pabrik langsung departemen adalah biaya overhead pabrik yang terjadi dalam departemen tertentu dan manfaatnya hanya dinikmati oleh departemen tersebut. Contoh: gaji mandor departemen produksi, biaya depresiasi mesin dan biaya bahan penolong.
- b. Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen adalah biaya overhead pabrik yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu departemen. Contoh: biaya depresiasi, pemeliharaan dan asuransi gedung pabrik.

## **2.4. Biaya Produksi**

### **2.4.1. Pengertian Biaya Produksi**

Menurut Abdul Halim, biaya produksi yakni biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan produksi dari suatu produk dan akan dipertemukan (dimatchkan) dengan penghasilan (*revenue*) di periode mana produk itu di jual.

Menurut Mulyadi, biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual.

Menurut Amin Widjaya Tunggal, biaya produksi merupakan biaya-biaya yang berhubungan dengan produksi suatu item, yaitu jumlah dari bahan langsung, upah langsung dan biaya overhead pabrik.



Dari beberapa pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya produksi adalah biaya-biaya yang digunakan dalam proses produksi meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang jumlahnya lebih besar dibandingkan dengan jenis biaya lain.

### **Proses Produksi**

Pengumpulan harga produksi sangat ditentukan berdasarkan proses produksinya. Proses produksi dibagi menjadi 2 macam:

**a. Produksi atas dasar pesanan**

Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan melaksanakan pengolahan produknya atas dasar pesanan yang diterima dari pihak luar. Perusahaan ini mengumpulkan biaya produksi dengan menggunakan harga pokok pesanan (*Job order cost methode*).

**b. Produksi masa**

Perusahaan yang memproduksi berdasarkan produksi massa melaksanakan pengolahan produknya untuk memenuhi persediaan di gudang yang umumnya produknya berupa standar.

Perusahaan ini mengumpulkan biaya produksinya dengan menggunakan metode harga pokok proses (*Process cost methode*). Dalam metode, biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan harga pokok produk persatuan produk yang dihasilkan dalam periode tersebut, dihitung dengan cara membagi total biaya produksi dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

### 2.4.2. Tujuan Penentuan Biaya Produksi

Tujuan dalam penentuan biaya produksi, yaitu:

- a. Untuk menetapkan jumlah biaya produksi secara tepat

Bukti-bukti transaksi untuk mendukung adanya pengeluaran biaya dikumpulkan dan digunakan sebagai dasar pencatatan atas terjadinya biaya. Jumlah yang berhubungan dengan biaya produksi dikumpulkan dan dicatat tersendiri sebagai dasar penentuan biaya produksi. Pengumpulan bukti, pencatatan dan penentuan atas terjadinya biaya produksi yang tepat akan menghasilkan penetapan biaya produksi yang tepat pula.

- b. Membantu manajemen mengadakan pengendalian biaya yang tepat

Adanya pengumpulan bukti transaksi, pencatatan dan penentuan biaya produksi yang tepat dapat membantu manajemen mengadakan pengawasan atas pengeluaran biaya tersebut. Pengawasan tersebut dengan membandingkan antara biaya yang sesungguhnya dan biaya yang ditentukan di muka atau standar yang kemudian dapat diambil kebijaksanaan tindakan apabila timbul penyimpangan dari standarnya.

- c. Membantu manajemen dalam pengambilan keputusan jangka pendek

Perhitungan biaya produksi pada perusahaan yang semakin kompleks, menjadi alat yang tidak dapat ditinggalkan oleh manajemen. Harga pokok dinilai sebagai suatu ukuran efisiensi dari kegiatan produksi perusahaan. Tujuan penetapan biaya produksi yang lain bagi perusahaan yaitu untuk membantu pengambilan keputusan baik dalam hal pembelian bahan baku, pembelian mesin dan alat perlengkapan baru perusahaan, serta menentukan harga jual dan untuk menentukan dasar-dasar keuntungan yang dicapai perusahaan.

## **2.5. Sistem Biaya Tradisional**

### **2.5.1. Pengertian Sistem Biaya Tradisional**

Ada beberapa pendapat yang dikemukakan oleh para ahli Akuntansi mengenai pengertian Sistem Akuntansi Konvensional (tradisional), tetapi pada prinsipnya mengandung pengertian yang sama, antara lain:

Menurut Supriono, “Sistem Akuntansi Konvensional (Tradisional) adalah sistem kalkulasi biaya yang menghitung biaya overhead pabrik berdasarkan jumlah unit yang dihasilkan dan diukur dalam jam kerja langsung, jam kerja mesin atau dalam jumlah rupiah tertentu”.

Menurut Amin Widjaya Tunggal, “Metode Akuntansi Konvensional (Tradisional) didasarkan pada produksi massal dari suatu produk yang matang dengan karakteristik yang dikenal dari suatu teknologi yang stabil”.

Menurut Mas’ud mAchfoedz, “Metode Akuntansi Konvensional (Tradisional) menghitung suatu harga pokok produksi perunit dengan cara pengumpulan seluruh biaya produksi untuk setiap pesanan”.

Dari definisi di atas kita dapat mengetahui bahwa perusahaan menggunakan sistem biaya tradisional untuk menghitung biaya overhead pabrik yang diasumsikan berbanding secara proporsional dengan volume, seperti banyaknya unit produk, jam kerja langsung. Sistem biaya Konvensional (tradisional) hanya membebankan biaya produk sebesar biaya produksinya. Oleh karena itu, dalam sistem Konvensional biaya produk terdiri atas 3 (Tiga) elemen, yaitu: Biaya Bahan Baku / BBB, Biaya Tenaga Kerja Langsung / BTKL, dan Biaya Overhead Pabrik / BOP.

### 2.5.2. Pembebanan BOP Tradisional

Kalkulasi biaya produksi dalam metode tradisional ini menggunakan driver-driver aktivitas berlevel unit untuk membebankan biaya overhead pabrik pada produk, yang menggunakan asumsi bahwa biaya overhead pabrik yang dikonsumsi oleh suatu produk mempunyai kolerasi yang sangat tinggi dengan jumlah unit yang diproduksinya.

Biaya Overhead dibebankan terhadap produk berdasarkan tarif yang ditentukan oleh perusahaan ;

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Jumlah BOP}}{\text{Jumlah Kuantitas Yang Diproduksi}}$$

$$\text{BOP Yang Dibebankan} = \text{Tarif BOP} \times \text{Kuantitas Pembebanan}$$

Dalam perhitungan harga pokok produksi perunit dengan menggunakan metode Konvensional dan ABC adalah sama, hanya berbeda pada saat pengalokasian biaya overhead pabrik ;

$$\text{HPP Per unit} = \frac{\text{BBB} + \text{BTKL} + \text{Total BOP}}{\text{Jumlah Kuantitas Yang Diproduksi}}$$

Dalam sistem biaya tradisional, untuk membebankan biaya ke produk digunakan penggerak aktifitas tingkat unit (*unit level drivers*), karena ini merupakan faktor yang menyebabkan perubahan biaya sebagai akibat perubahan unit yang diproduksi. Contoh penggerak tingkat unit yang secara umum digunakan untuk membebankan overhead meliputi:

1. Unit yang diproduksi
2. Jam tenaga kerja langsung
3. Tenaga kerja langsung (rupiah)
4. Jam mesin
5. Bahan langsung

Setelah mengidentifikasi penggerak (*driver*) tingkat unit, lalu memprediksi tingkat keluaran aktifitas yang diukur oleh penggerak tersebut, yaitu apakah berdasarkan aktifitas aktual yang diharapkan (*expected activity level*) dan aktifitas normal (*normal activity level*). Aktifitas aktual adalah output aktivitas yang diharapkan dicapai oleh perusahaan pada tahun yang akan datang, sedangkan aktifitas normal adalah output aktivitas rata-rata yang merupakan pengalaman perusahaan dalam jangka panjang. Aktivitas normal mempunyai keunggulan berupa penggunaan tingkat aktifitas yang sama dari tahun ketahun, sehingga pembebanan overhead ke produk tidak begitu berfluktuasi.

### 2.5.3. Keunggulan dan Keterbatasan Sistem Tradisional

Menurut Amin Widjaya Tunggal, **keunggulan** sistem biaya Konvensional / Tradisional :

1. Mudah diaudit, karena jumlah *cost driver* tidak terlalu banyak sehingga memudahkan auditor melakukan proses audit.
2. Mudah diterapkan karena tidak banyak memakai *cost driver* dalam pengalokasian biaya overhead pabrik, sehingga memudahkan manajer melakukan perhitungan.

**Keterbatasan** sistem biaya konvensional (tradisional) antara lain :

1. Secara potensial mendistorsi biaya produk karena :
  - a. Biaya overhead pabrik tidak ditelusuri pada individual produk.
  - b. Total kompoen BOP dalam suatu produk senantiasa besar maka distorsi biaya produk juga akan semakin besar.
  - c. Banyak kegiatan yang termasuk dalam kegiatan administrasi dan penjualan sebenarnya yang tidak ditelusuri ke produk.

2. Sistem biaya tradisional berorientasi fungsional, dengan kata lain biaya diakumulasikan berdasarkan sistem lini dan berdasarkan fungsi (seperti perekayasaan sistem lini). Orientasi fungsi lini ini tidak cocok dengan realitas fungsional silang dari manufaktur modern.

## **2.6. Activity Based Costing**

### **2.6.1. Pengertian Activity Based Costing**

*Activity Based Costing* merupakan metode yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat. Namun dari perspektif manajerial, sistem *ABC* menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat akan tetapi juga menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke objek biaya selain produk, misalnya pelanggan dan saluran distribusi.

Pengertian akuntansi aktivitas menurut Amin Widjaja adalah : “Bahwa *ABC* Sistem tidak hanya memberikan kalkulasi biaya produk yang lebih akurat, tetapi juga memberikan kalkulasi apa yang menimbulkan biaya dan bagaimana mengelolanya, sehingga *ABC* System juga dikenal sebagai sistem manajemen yang pertama.”

Sedangkan menurut Mulyadi memberikan pengertian *ABC* sebagai berikut : “*ABC* merupakan metode penentuan HPP (*product costing*) yang ditujukan untuk menyajikan informasi harga pokok secara cermat bagi kepentingan manajemen, dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya alam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk.”

Pengertian *ABC* Sistem yang lain juga dikemukakan oleh Hansen and Mowen sebagai berikut : “Suatu sistem kalkulasi biaya yang pertama kali menelusuri biaya ke aktivitas kemudian ke produk.”

Pengertian akuntansi aktivitas menurut Brimson adalah: “Suatu proses pengumpulan dan menelusuri biaya dan data performan terhadap suatu aktivitas perusahaan dan memberikan umpan balik dari hasil aktual terhadap biaya yang direncanakan untuk melakukan tindakan koreksi apabila diperlukan.”

Definisi lain dikemukakan oleh Garrison dan Norren sebagai berikut: “Metode *costing* yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategik dan keputusan lainnya yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya tetap”. *Activity Based Costing* (ABC) adalah konsep perhitungan biaya dalam akuntansi manajemen yang didasarkan pada aktivitas-aktivitas bisnis dalam organisasi yang dapat diterapkan untuk menghitung biaya produk dengan lebih akurat. Produk merupakan hasil aktivitas-aktivitas bisnis dan aktivitas-aktivitas tersebut memanfaatkan sumber daya yang berarti menimbulkan biaya. Biaya produk dihubungkan ke aktivitas-aktivitas bisnis relevan dan kemudian ke sumber daya-sumber daya yang dimanfaatkan. Hal ini menghasilkan perhitungan biaya produk yang lebih akurat dibandingkan dengan perhitungan menggunakan konsep tradisional. ABC baik untuk diterapkan di perusahaan yang memproduksi lebih dari satu jenis produk dan memiliki komponen biaya tidak langsung yang signifikan.

*Activity Based Costing* (ABC) adalah suatu sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi berbagai aktivitas yang dikerjakan dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar dan sifat yang ada dan perluasan dari aktivitasnya. ABC memfokuskan pada biaya yang melekat pada produk berdasarkan aktivitas untuk memproduksi, mendistribusikan atau menunjang produk yang bersangkutan.

Sistem ABC timbul sebagai akibat dari kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi yang mampu mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas untuk menghasilkan produk secara akurat. Hal ini didorong oleh:

1. Persaingan global (*Global Competition*) yang dihadapi perusahaan manufaktur memaksa manajemen untuk mencari berbagai alternatif pembuatan produk yang *cost effective*.
2. Penggunaan teknologi maju dalam pembuatan produk menyebabkan proporsi biaya overhead pabrik dalam *product cost* menjadi dominan.
3. Untuk dapat memenangkan persaingan dalam kompetisi global, perusahaan manufaktur harus menerapkan *market-driven strategy*.
4. *Market-driven strategy* menuntut manajemen untuk inovatif.
5. Pemanfaatan teknologi komputer dalam pengolahan data akuntansi memungkinkan dilakukannya pengolahan berbagai informasi biaya yang sangat bermanfaat dengan cukup akurat.

Penerapan *ABC* sistem akan relevan bila biaya overhead pabrik merupakan biaya yang paling dominan dan multiproduk. Dalam merancang *ABC* sistem, aktivitas untuk membuat dan menjual produk digolongkan dalam 4 kelompok, yaitu:

- a. **Facility sustaining activity cost** --- biaya yang berkaitan dengan aktivitas mempertahankan kapasitas yang dimiliki perusahaan. Misal biaya depresiasi, biaya asuransi, biaya gaji pegawai kunci.
- b. **Product sustaining activity cost** ----- biaya yang berkaitan dengan aktivitas penelitian dan pengembangan produk dan biaya untuk mempertahankan produk untuk tetap dapat dipasarkan. Misal biaya pengujian produk, biaya desain produk.
- c. **Bacth activity cost** ----- biaya yang berkaitan dengan jumlah bacth produk yang diproduksi. Misal biaya setup mesin.
- d. **Unit level activity cost** ---- biaya yang berkaitan dengan besar kecilnya jumlah unit produk yang dihasilkan. Misal biaya bahan baku, biaya tenaga kerja.



### 2.6.2. Pembebanan BOP dengan Sistem Activity Based Costing

Menurut Cooper, pada *Activity Based Costing* meskipun pembebanan biaya-biaya overhead pabrik dan produk juga menggunakan dua tahap seperti pada akuntansi biaya tradisional, 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 tradisional.

*Activity Based Costing* menggunakan lebih banyak *cost driver* bila dibandingkan dengan sistem pembebanan biaya pada akuntansi biaya tradisional. Sebelum sampai pada prosedur pembebanan dua tahap dalam *Activity Based Costing* perlu dipahami hal-hal sebagai berikut:

1. *Cost Driver* adalah suatu kejadian yang menimbulkan biaya. *Cost Driver* merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya overhead. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas-aktivitas selanjutnya.
2. Rasio Konsumsi adalah proporsi masing-masing aktivitas yang dikonsumsi oleh setiap produk, dihitung dengan cara membagi jumlah aktivitas yang dikonsumsi oleh suatu produk dengan jumlah keseluruhan aktivitas tersebut dari semua jenis produk.
3. *Homogeneous Cost Pool* merupakan kumpulan biaya dari overhead yang variasi biayanya dapat dikaitkan dengan satu pemicu biaya saja. Atau untuk dapat disebut suatu kelompok biaya yang homogen, aktivitas-aktivitas overhead secara logis harus berhubungan dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

Hansen & Mowen analisis harga pokok produksi dengan *ABC System* terdiri dari 2 tahap, yaitu :

#### Tahap I

- a) Identifikasi aktivitas
- b) Biaya-biaya dibebankan ke aktivitas

- c) Aktivitas yang berkaitan dikelompokkan untuk membentuk kumpulan sejenis
- d) Biaya aktivitas yang dikelompokkan dijumlahkan untuk mendefinisikan kelompok yang sejenis (*homogenous cost pool*)
- e) Menghitung tarif overhead kelompok (*pool rate*). Tarif kelompok dihitung dengan rumus:

$$\text{Pool Rate} = \frac{\text{Biaya Kelompok}}{\text{Kapasitas Praktis Penggerak Aktivitas}}$$

## Tahap II

Pada tahap ini biaya setiap kelompok overhead ditelusuri ke produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan tarif kelompok yang dihitung pada tahap I dan ukuran jumlah sumber daya yang dikonsumsi setiap produk. BOP dibebankan dihitung dengan rumus:

$$\text{BOP dibebankan} = \text{tarif kelompok} \times \text{unit cost driver digunakan}$$

Harga pokok produksi diperoleh dengan menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik dibagi dengan jumlah unit produk yang dihasilkan.

$$\text{Harga Pokok Produksi Per unit} = \frac{\text{Biaya Bahan Baku} + \text{BTKL} + \text{BOP}}{\text{Jumlah Produksi}}$$

### 2.6.3. Keunggulan dan Keterbatasan Sistem Activity Based Costing

Beberapa **keunggulan** dari sistem biaya *Activity Based Costing* (ABC) dalam penentuan biaya produksi adalah sebagai berikut:

- a. Biaya produk yang lebih realistis, khususnya pada industri manufaktur teknologi tinggi dimana biaya overhead adalah merupakan proporsi yang signifikan dari total biaya.

- b. Semakin banyak overhead dapat ditelusuri ke produk. Dalam pabrik yang modern, terdapat sejumlah aktivitas non rantai pabrik yang berkembang. Analisis sistem biaya *ABC* itu sendiri memberi perhatian pada semua aktifitas sehingga biaya aktivitas yang non rantai pabrik dapat ditelusuri.
- c. Sistem biaya *ABC* mengakui bahwa aktivitaslah yang menyebabkan biaya (*activities cause cost*) bukanlah produk, dan produklah yang mengkonsumsi aktivitas.
- d. Sistem biaya *ABC* memfokuskan perhatian pada sifat riil dari perilaku biaya dan membantu dalam mengurangi biaya dan mengidentifikasi aktivitas yang tidak menambah nilai terhadap produk.
- e. Sistem biaya *ABC* mengakui kompleksitas dari diversitas produksi yang modern dengan menggunakan banyak pemacu biaya (*multiple cost drivers*), banyak dari pemacu biaya tersebut adalah berbasis transaksi dari pada berbasis volume produk.
- f. Sistem biaya *ABC* memberikan suatu indikasi yang dapat diandalkan dari biaya produk variabel jangka panjang (*long run variabel product cost*) yang relevan terhadap pengambilan keputusan yang strategik.
- g. Sistem biaya *ABC* cukup fleksibel untuk menelusuri biaya ke proses, pelanggan, area tanggungjawab manajerial, dan juga biaya produk.

Ada beberapa **keterbatasan** yang dimiliki oleh *Activity Based Costing* menurut Carter dan Usry, yaitu:

1. *ABC (Activity Based Costing systems)* mengharuskan manajer membuat perubahan radikal dalam cara berpikir mereka mengenai biaya. Cara yang paling berguna untuk memahami logika *ABC (Activity Based Costing systems)* adalah dengan mengakui bahwa *Activity Based Costing* memperlakukan semua biaya sebagai biaya variabel, karena *ABC (Activity Based Costing)* didesain sebagai alat pembuat keputusan strategis dalam jangka panjang.

2. *ABC (Activity Based Costing systems)* tidak menunjukkan biaya yang akan dapat dihindari dengan menghentikan suatu produk. *ABC (Activity Based Costing systems)* berusaha untuk menunjukkan konsumsi sumber daya dalam jangka panjang dari setiap produk, namun tidak memprediksikan berapa banyak pengeluaran yang akan dipengaruhi oleh keputusan tertentu.
2. *ABC (Activity Based Costing systems)* memerlukan usaha pengumpulan data melampaui yang diperlukan untuk memenuhi persyaratan pelaporan eksternal. Di perusahaan yang memiliki sejarah sukses yang panjang dengan mengandalkan pada perhitungan biaya tradisional, akan sulit untuk meyakinkan manajemen bahwa sistem perhitungan biaya baru dibutuhkan. Solusi bagi masalah ini adalah untuk terus menggunakan sistem tradisional yang selama ini sudah dikenal, dan melakukan eksperimen dengan *ABC* secara terpisah, dengan cara menggunakannya pertama-tama untuk satu lini produk, satu fasilitas, atau suatu kategori biaya seperti biaya departemen jasa.

#### **2.6.4. Cost Pool**

Cost Pool adalah kelompok biaya yang disebabkan oleh aktivitas yang bersama dengan satu dasar pembebanan (*cost driver*). *Cost pool* digunakan untuk mempermudah manajemen dalam membebankan biaya-biaya yang timbul. *Cost pool* berisi aktivitas yang biayanya memiliki korelasi positif antara *cost driver* dengan biaya aktivitas. Tiap-tiap *cost pool* menampung biaya-biaya dari transaksi-transaksi yang homogen. Semakin tinggi tingkat kesamaan aktivitas yang dilaksanakan dalam perusahaan, semakin sedikit *cost pool* yang dibutuhkan untuk membebankan biaya-biaya tersebut. Sistem biaya yang menggunakan beberapa *cost pool* akan lebih menjelaskan hubungan sebab-akibat antara biaya yang timbul dengan produk yang dihasilkan.

*Cost pool* berguna untuk menentukan *cost pool rate* yang merupakan tarif biaya overhead pabrik perunit *cost driver* yang dihitung untuk setiap kelompok

aktivitas. Tarif kelompok dihitung untuk setiap kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung dengan rumus total biaya overhead untuk kelompok aktivitas tertentu dibagi dasar pengukuran aktivitas kelompok tersebut.

#### **2.6.5. Cost Driver**

*Cost driver* atau pemicu biaya digunakan untuk membebankan biaya aktivitas kepada output yang secara struktural berbeda dengan yang digunakan dalam sistem biaya konvensional. Atau faktor-faktor penyebab yang menjelaskan konsumsi overhead. *Cost driver* merupakan dasar yang digunakan untuk membebankan biaya yang terkumpul pada *cost pool* kepada produk.

#### **2.6.6. Perbedaan antara Sistem Tradisional dengan Sistem Activity Based Costing**

Beberapa perbandingan antara sistem biaya tradisional dan sistem biaya *Activity Based Costing* (ABC) yang dikemukakan oleh Amin Widjaya dalam bukunya *Activity-Based Costing untuk manufaktur dan pemasaran*”, adalah sebagai berikut:

1. Sistem biaya ABC menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemacu 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 biaya ABC 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 biaya *ABC* memfokuskan pada biaya, mutu dan faktor waktu. Sistem biaya *ABC* memerlukan masukan dari seluruh departemen persyaratan ini mengarah ke integrasi organisasi yang lebih baik dan memberikan suatu pandangan fungsional silang mengenai organisasi.
4. Sistem biaya *ABC* 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 *ABC* dapat menggunakan data biaya historis pada akhir periode untuk menghilangkan biaya aktual apabila kebutuhan muncul.
5. Pada sistem biaya tradisional penentuan tarif suatu produk berdasar aktivitas level unit (bahan baku dan tenaga kerja). Sedangkan pada *ABC* System pembebanan biaya overhead berdasarkan aktivitas berlevel unit maupun non unit sehingga penentuan biaya lebih akurat karena ditelusuri ke masing-masing produk.

Sistem biaya tradisional mengutamakan satu atau dua pemicu biaya yang berbasis unit sebagai pembeban biaya sehingga menciptakan biaya produk yang terdistorsi. Distorsi yang terjadi berupa subsidi silang (*cross subsidy*) antar produk, satu produk mengalami kelebihan biaya (*overcosting*) dan produk lainnya mengalami kekurangan biaya (*undercosting*). Tingkat distorsi yang terjadi tergantung pada proporsi biaya overhead terhadap biaya produksi total. Semakin besar proporsinya, semakin besar distorsi yang terjadi demikian juga sebaliknya.

Perkembangan aktivitas berdasarkan pembiayaan (*ABC system*) pada awalnya didasari oleh adanya perbaikan kecermatan dalam perhitungan biaya produk dalam perusahaan manufaktur yang pada umumnya menghasilkan banyak produk. Permasalahan yang dihadapi oleh perusahaan pada umumnya adalah bagaimana menghasilkan banyak jenis produk dengan membebankan biaya overhead pabrik ke produk-produk tersebut. Dalam aplikasi akuntansi biaya tradisional, konsep *volume-related drivers* digunakan untuk membebankan biaya overhead pabrik ke pabrik, sehingga beban biaya produk yang dihasilkan dari cara pembebanan ini menjadi tidak akurat. Pada sistem *ABC* menawarkan dasar pembebanan yang lebih bervariasi, seperti *batch-related drivers*, *product*

*sustaining drivers* dan *facility sustaining drivers* untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada berbagai jenis produk yang dihasilkan oleh perusahaan. Dengan berbagai *drivers* yang sesuai dengan jenis produk yang dihasilkan maka akuntansi biaya dapat menghasilkan informasi beban biaya produk yang akurat, sehingga hal ini akan memudahkan pihak manajemen dalam proses pengambilan keputusan tentang harga jual dan dalam melakukan analisis profitabilitas setiap jenis produk.