

SKRIPSI

**PENERAPAN *ACTIVITY-BASED COSTING* SEBAGAI ALAT
PENENTUAN HARGA POKOK KAMAR RAWAT INAP PADA
RSUD TENRIAWARU KELAS B KABUPATEN BONE**

ANDI TENRI WEWE



**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2013**

SKRIPSI

PENERAPAN *ACTIVITY-BASED COSTING* SEBAGAI ALAT PENENTUAN HARGA POKOK KAMAR RAWAT INAP PADA RSUD TENRIAWARU KELAS B KABUPATEN BONE

sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh
gelar Sarjana Ekonomi

disusun dan diajukan oleh

**ANDI TENRI WEWE
A31108949**



kepada

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2013**

SKRIPSI

PENERAPAN *ACTIVITY-BASED COSTING* SEBAGAI ALAT PENENTUAN HARGA POKOK KAMAR RAWAT INAP PADA RSUD TENRIWARU KELAS B KABUPATEN BONE

disusun dan diajukan oleh

**ANDI TENRI WEWE
A31108949**

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, 2013

Pembimbing I

Pembimbing II

Drs. H. Muallimin, M. Si
NIP 19551208 198702 1 001

Drs. Syahrir, M. Si, Ak
NIP 19660329199403 1 003

Ketua Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin

Dr. H. Abd. Hamid Habbe, S.E., M.Si
NIP. 196305151992031003

PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

nama : ANDI TENRI WEWE
NIM : A31108949
jurusan/program studi : AKUNTANSI

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul

PENERAPAN *ACTIVITY-BASED COSTING* SEBAGAI ALAT PENENTUAN HARGA POKOK KAMAR RAWAT INAP PADA RSUD TENRIAWARU KELAS B KAB. BONE

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 2 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, _____

Yang membuat pernyataan,

Andi Tenri Wewe

PRAKATA

Assalamu Alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh

Alhamdulillah Robbil Alamin, puji syukur kehadiran Allah SWT atas berkat rahmat dan pertolongan-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan skripsi ini. Skripsi ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi (S.E.) pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Dalam penyusunan dan penulisan skripsi ini, peneliti menyadari bahwa masih banyak kekurangan dan kesalahan sehingga skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan, baik dari segi pembahasan materi maupun teknik penulisan. Namun demikian, peneliti telah berusaha memberikan yang terbaik dengan semaksimal mungkin.

Peneliti juga ingin berterima kasih kepada semua pihak yang telah banyak membantu, baik berupa dukungan moril, material maupun doa sehingga penulisan skripsi ini dapat terselesaikan tepat pada waktunya. Peneliti berterima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Kedua orang tua, ayahanda H. Andi Bachtiar M, S. Sos dan ibunda Hj. A. Nurhidayat, atas segala nasehat-nasehat, bimbingan, dorongan semangat, doa serta bantuan materi yang diberikan kepada penulis.
2. Kakak-kakakku, A. Hasrini Bachtiar S.E , Andi Naila S.E, yang menjadi motivasi buat penulis dalam menyelesaikan penulisan ini.
3. Bapak Dr. Darwis Said, SE, MSA, Ak. Ketua Jurusan Akuntansi, Bapak DR. H. Abd. Hamid Habbe, SE, M.Si.
4. Bapak Drs. H. Muallimin, M. Si dan Drs. Syahrir, M. Si, Ak. selaku dosen pembimbing atas waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi, serta diskusi-diskusi yang dilakukan dengan peneliti selama proses penelitian ini berlangsung.
5. Direktur dan seluruh staff RSUD Tenriawaru Kelas B Kabupaten Bone atas kerjasama dan bantuannya sehingga penelitian ini bisa terselesaikan.
6. Bapak ibu dosen Fakultas Ekonomi UNHAS.
7. Seluruh staf administrasi Fakultas Ekonomi UNHAS.

8. Old best friend ku, Andrez, Andita, Andira, Kiky yang selalu memberikan semangat kepada penulis.
9. Sahabat tercinta, Anna, Rezky, Rini, Baya, Uchy, Mirna yang selalu memberikan semangat dan masukan kepada penulis.
10. Sahabat Kalabbirang, Rizka, Andry, kk Anto, Aldy, Atha, Rijal, K'Fitri yang sudah memberikan warna baru dalam hidupku

Skripsi ini masih jauh dari sempurna walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak. Apabila terdapat kesalahan-kesalahan dalam skripsi ini sepenuhnya menjadi tanggung jawab peneliti dan bukan para pemberi bantuan. Kritik dan saran yang membangun akan lebih menyempurnakan laporan ini. Semoga skripsi ini bermanfaat bagi banyak pihak sebagai tambahan pengetahuan dan dapat menjadi salah satu referensi dalam penyusunan skripsi berikutnya.

Makassar, 2013

Peneliti

ABSTRAK

Penerapan *Activity-Based Costing* Sebagai Alat Penentuan Harga Pokok Kamar Rawat Inap Pada RSUD Tenriawaru Kelas B Kab. Bone

Implementation of Activity-Based Costing as the Basis for Determination of Tarif Service Inpatient Hospital Resources at RSUD Tenriawaru Class B Bone Regency

Andi Tenri Wewe
Drs. H. Muallimin, M. Si
Drs. Syahrir, M. Si, Ak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui penentuan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *Activity-Based Costing*, yang dapat dijadikan sebagai acuan dalam menetapkan tarif jasa rawat inap pada RSUD Tenriawaru Kelas B Kabupaten Bone dan sebagai alat pembanding dengan tarif rawat inap yang ditetapkan selama ini, serta menjadi salah satu masukan yang memberikan informasi mengenai *Activity-Based Costing* terutama dalam penerapannya pada sebuah rumah sakit yang orientasi utamanya adalah pelayanan masyarakat. Penelitian ini dilaksanakan pada RSUD Tenriawaru Kelas B Kabupaten Bone yang terletak di Jalan Dr. Wahidin Sudirohusodo Watampone. Metode analisis yang digunakan adalah dengan menggunakan metode deskriptif komparatif yaitu analisis tarif rumah sakit saat ini, menetapkan metode biaya berdasarkan *Activity-Based Costing*, kemudian membandingkan tarif rawat inap rumah sakit berdasarkan *Activity-Based Costing* dengan realisasinya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan *Activity-Based Costing*, apabila dibandingkan dengan tarif yang digunakan oleh rumah sakit maka *Activity-Based Costing* memberikan hasil yang lebih besar untuk Kelas II, III dan memberikan hasil yang lebih kecil untuk VIP Utama, VIP, dan Kelas I. Hal ini disebabkan karena pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk. Pada *Activity-Based Costing*, biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada banyak cost driver. Sehingga dalam *Activity-Based Costing*, telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

Kata Kunci: *Activity-Based Costing, cost driver.*

The purpose of this research is to knowing about the determination of rates of hospitalization services using Activity-Based Costing, can be used as a benchmark for setting rates on hospital inpatient services Tenriawaru of Bone and Class B as a means of comparison with hospitalization rates established during this , as well as being one of the inputs that provide information on the Activity-Based Costing,

especially in its application to a hospital that is the main orientation of community service. The research was carried out in a Class B district hospitals Tenriawaru Bone located at Dr.Wahidin Sudirohusodo street in Watampone. The method of analysis used descriptive method is to use a comparative analysis of the current hospital rates, set by the cost method of Activity-Based Costing, then compare hospitalization rates based on Activity-Based Costing to realization. The results showed that the calculation of hospitalization rates by using Activity-Based Costing, when compared to the rates used by the hospitals Activity-Based Costing deliver greater results for Class II, III and a smaller yield for VIP Main, VIP, and Class I. This is because the overhead of loading on each product. In Activity-Based Costing, the overhead on each product charged at much cost driver. Thus, in Activity-Based Costing, has been able to allocate the cost of the activity to each room appropriately based on the consumption of each activity.

Keywords: Activity-Based Costing, cost driver.

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMBUTAN.....	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PERSETUJUAN	iii
LEMBAR PENGESAHAN	iv
PERNYATAAN KEASLIAN.....	v
PRAKATA.....	vi
ABSTRAK.....	viii
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	4
1.3 Tujuan Penelitian	5
1.4 Kegunaan Penelitian	5
1.4.1 Kegunaan Teoritis	5
1.4.2 Kegunaan Praktis	5
1.5 Ruang Lingkup Batasan Masalah.....	6
1.6 Sistematika Penulisan	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	8
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep	8
2.1.1 Pengertian Biaya	8
2.1.2 Klasifikasi Biaya.....	9
2.1.3 Pengertian Harga Pokok Produksi	13

2.1.4 Tujuan Penentuan Harga Pokok Produksi	14
2.1.5 Pengertian <i>Activity-Based Costing</i>	15
2.1.6 Konsep-konsep Dasar <i>Activity-Based Costing</i>	16
2.1.7 Manfaat Sistem <i>Activity-Based Costing</i>	17
2.1.8 Kelebihan dan Kekurangan Penerapan Sistem <i>Activity-Based Costing</i>	19
2.1.9 Syarat Penerapan <i>Activity-Based Costing</i>	21
2.1.10 Perbedaan dan Perbandingan Biaya Produk Tradisional dengan <i>Activity-Based Costing</i>	21
2.1.11 Pengertian Biaya Overhead Pabrik	24
2.1.12 Pembebanan Biaya Overhead Pabrik pada <i>Activity-Based Costing</i> Sistem.....	25
2.1.13 Cost Driver.....	27
2.1.14 Mekanisme Pendesainan <i>Activity-Based Costing</i>	27
2.1.15 <i>Activity-Based Costing</i> untuk Perusahaan Jasa	28
2.2 Penelitian Terdahulu.....	30
BAB III METODE PENELITIAN	33
3.1 Rancangan Penelitian	33
3.2 Tempat dan Waktu	33
3.3 Metode Pengumpulan Data	33
3.4 Jenis dan Sumber Data	34
3.4.1 Jenis Data	34
3.4.2 Sumber Data	34
3.5 Analisis Data	34
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	36
4.1 Mengidentifikasi Aktivitas	36
4.2 Membebankan Biaya Untuk Masing-masing Aktivitas	38

4.3 Menentukan Pemicu Biaya	50
4.4 Menghitung Harga Pokok Rawat Inap	53
4.5 Perbandingan dalam Penetapan Tarif Jasa Rawat Inap	57
BAB V PENUTUP	60
5.1 Kesimpulan	60
5.2 Saran	61
DAFTAR PUSTAKA.....	62
LAMPIRAN	64

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
2.1 Penelitian Terdahulu	30
4.1 Identifikasi Aktivitas	37
4.2 Harga Perolehan Fasilitas Kamar	41
4.3 Biaya Aktivitas Penginapan RSUD Tenriawaru Kelas B Kab. Bone	46
4.4 Luas Bangunan RSUD Tenriawaru Kelas B Kab. Bone	50
4.5 Total Biaya Aktivitas Kelas VIP Utama	53
4.6 Total Biaya Aktivitas Kelas VIP	54
4.7 Total Biaya Aktivitas Kelas I	55
4.8 Total Biaya Aktivitas Kelas II.....	56
4.9 Total Biaya Aktivitas Kelas III.....	56
4.10 Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap	58

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1 Pembebanan Biaya Overhead Pabrik dengan Menggunakan Metode ABC	27

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1 Tarif Pelayanan Rawat Inap	66
2 Ketenagaan RSUD Tenriawaru Kelas B Kab. Bone	66
3 Luas Bangunan RSUD Tenriawaru Kelas B Kab. Bone	66
4. Jumlah Pasien dan Lama Hari Perawatan di RSUD Tenriawaru Kelas B Kab. Bone	67
5. Biodata	68

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Perkembangan teknologi yang semakin canggih di era modern mempengaruhi perkembangan dunia usaha sehingga mengalami perubahan dari waktu ke waktu. Para pelaku usaha diharapkan mampu mengikuti perkembangan tersebut serta mampu menghadapi persaingan bisnis yang semakin ketat agar tujuan perusahaan dapat tercapai secara optimal.

Perusahaan harus mampu mempertahankan keberadaannya dalam persaingan dunia usaha dengan meningkatkan kualitas produk sehingga memiliki keunggulan kompetitif yang dapat menarik minat konsumen. Setiap konsumen menginginkan produk yang sesuai dengan kebutuhan dan selera mereka. Sebagian besar konsumen menginginkan produk yang berkualitas tinggi dengan harga terjangkau. Hal ini menjadi kendala bagi perusahaan sebab harus meningkatkan kualitas produk dan menekan biaya produksi.

Perkembangan teknologi juga berdampak pada organisasi yang bergerak di bidang jasa kesehatan (*medical*), seperti Rumah Sakit. Banyak rumah sakit yang berdiri baik dari sector pemerintah maupun sector swasta. Berdasarkan kondisi tersebut rumah sakit dituntut untuk dapat memanfaatkan teknologi baik teknologi di bidang kedokteran, teknologi komunikasi, dan informasi serta teknologi yang mendukung jasa pelayanan kesehatan yang lain guna memberikan pelayanan kesehatan yang terbaik kepada masyarakat mulai dari kelas ekonomi sampai dengan kelas eksekutif. Pemanfaatan teknologi tersebut membuat biaya operasional

yang dikeluarkan rumah sakit menjadi besar yang akan berdampak pada harga atau tarif rawat inap yang tinggi.

Rumah sakit adalah salah satu contoh organisasi yang tetap berusaha meningkatkan penjualan dengan tujuan menjaga kelangsungan operasional organisasi dan memberikan pelayanan yang sebaik-baiknya demi kepuasan konsumen.

Tugas utama Rumah Sakit adalah memberikan jasa pengobatan, perawatan, dan pelayanan kesehatan. Dalam memberikan jasa pelayanan kesehatan, rumah sakit memperoleh penghasilan dan pendapatan jasa dari fasilitas yang diberikan, salah satunya adalah jasa rawat inap, di mana pendapatan dari jasa tersebut didapat dari tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa rawat inap. Penentuan tarif jasa rawat inap merupakan suatu keputusan yang sangat penting, karena dapat mempengaruhi profitabilitas suatu Rumah Sakit.

Untuk mengendalikan biaya, pihak Rumah Sakit memerlukan sistem akuntansi yang tepat, khususnya metode penghitungan penentuan biaya guna menghasilkan informasi biaya yang akurat berkenaan dengan biaya aktivitas pelayanannya. Dalam pasal 3 Surat Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 560/MENKES/SK/IV/2003 tentang Pola Tarif Perjan Rumah Sakit diperhitungkan atas dasar *unit cost* dari setiap jenis pelayanan dan kelas perawatan, yang perhitungannya memperhatikan kemampuan ekonomi masyarakat, standar biaya dan atau *bench marking* dari Rumah Sakit yang tidak komersil. Kenyataan ini menunjukkan bahwa pemerintah telah menyadari pentingnya perhitungan harga pokok termasuk dalam sector pelayanan kesehatan.

Selama ini pihak Rumah Sakit dalam menentukan harga pokoknya hanya menggunakan sistem biaya tradisional yang penentuan harga pokoknya tidak lagi mencerminkan aktivitas yang spesifik karena banyaknya kategori biaya yang bersifat tidak langsung dan cenderung *fixed*. Di samping itu, biaya produk yang dihasilkan memberikan informasi biaya produksi yang terdistorsi yaitu *under costing* atau *over costing*. Distorsi tersebut mengakibatkan kesalahan pengambilan keputusan dalam hal harga produk dan kelangsungan organisasi. Sehingga perlu diterapkannya sistem penentuan harga pokok produk berdasarkan aktivitasnya (*activity based*) atau lebih dikenal dengan nama *Activity-Based Costing System*. *Activity-Based Costing System* merupakan sebuah sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi bermacam-macam aktivitas yang dikerjakan di dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar sifat yang ada dari aktivitas tersebut.

Perbedaan utama perhitungan harga pokok antara akuntansi biaya tradisional dengan *Activity-Based Costing* adalah jumlah *Cost driver* (pemicu biaya) yang digunakan. Dalam penentuan harga pokok produk dengan metode *Activity-Based Costing* menggunakan *cost driver* dalam jumlah lebih banyak dibandingkan dalam sistem akuntansi biaya tradisional yang hanya menggunakan satu atau dua *cost driver* berdasarkan unit.

Metode *Activity-Based Costing* merupakan salah satu metode yang kontemporer yang diperlukan manajemen modern untuk meningkatkan kualitas dan output, menghilangkan waktu aktivitas yang tidak menambah nilai, mengefisienkan biaya, dan meningkatkan kontrol terhadap kinerja perusahaan.

Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Tenriawaru Kelas B Kabupaten Bone adalah objek yang dijadikan fokus penelitian yang terletak di kota Watampone

menawarkan berbagai jenis pelayanan, yaitu: pelayanan rawat jalan, pelayanan rawat darurat, pelayanan ICU, pelayanan rawat inap, klinik rawat gigi dan mulut, dan laboratorium. Untuk pelayanan rawat inap RSUD Tenriawaru Kelas B Kabupaten Bone mempunyai 5 tipe kamar yang ditawarkan sesuai dengan tingkat pasien yang ada, yaitu : kelas III, Kelas II, Kelas I, Kelas VIP, dan Kelas VIP Utama.

RSUD Tenriawaru Kelas B Kabupaten Bone menghitung tarif kamar rawat inapnya atas dasar *unit cost*. Perhitungan *unit cost* dilakukan secara terpisah untuk setiap jenis kelas rawat inap. Cara perhitungannya yaitu dengan menjumlahkan biaya tetap, biaya semivariabel, dan biaya variabel sehingga dihasilkan biaya total. Kemudian biaya total di bagi dengan jumlah hari rawat inap. Penentuan tarif dengan menggunakan cara tersebut akan menghasilkan informasi yang kurang akurat dalam menentukan tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa rawat inap.

Fungsi *Activity-Based Costing* dalam hal ini dapat memperlihatkan bagaimana kelebihan tersebut sangat berguna bagi Rumah Sakit dalam rangka: Melakukan efisiensi biaya dan penentuan tarif kamar rawat inap yang lebih tepat. Sorota utama di dalam penulisan ini adalah menganalisa “ ***Activity-Based Costing Sebagai Alat Penentuan Harga Pokok Kamar Rawat Inap pada RSUD Tenriawaru Kelas B Kabupaten Bone***”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan di atas, maka yang menjadi masalah pokok dalam penelitian ini adalah :

1. Bagaimana penentuan tarif rawat inap pada RSUD Tenriawaru Kelas B Kabupaten Bone dengan menggunakan *Activity-Based Costing System*?

2. Berapa besarnya perbedaan tarif jasa rawat inap pada RSUD Tenriawaru Kelas B Kabupaten Bone dengan menggunakan perhitungan akuntansi biaya tradisional dan *Activity-Based Costing System*?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Untuk mengetahui bagaimana penentuan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *Activity-Based Costing System* pada RSUD Tenriawaru Kelas B Kabupaten Bone.
2. Untuk mengetahui besarnya perbandingan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan akuntansi biaya tradisional dan *Activity-Based Costing System*.

1.3.1 Kegunaan Penelitian

1.3.2 Kegunaan Teoritis

Dengan menerapkan *Activity-Based Costing* sebagai alat penentuan harga pokok, peneliti mengharapkan dapat menambah wawasan dan pengetahuan tentang *Activity-Based Costing* secara teori dan sebagai sumbangsih dalam ilmu pengetahuan khususnya akuntansi.

1.3.3 Kegunaan Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan bagi pihak manajemen dalam menerapkan pembebanan biaya *overhead* secara tepat dan akurat untuk penetapan harga pokok produksi.

1.4 Ruang Lingkup Batasan Masalah

Dalam penelitian ini, penulis membatasi pelayanan yang akan diteliti dengan menggunakan konsep *Activity-Based Costing* pada Rumah Sakit Umum Daerah Tenriawaru Kelas B Kabupaten Bone yakni :

- a. Penentuan tarif rawat inap yang akan diteliti adalah jenis perawatan umum.
- b. Tarif jasa rawat inap hanya sebatas harga kamar pada Rumah Sakit.
- c. Data-data yang digunakan dari Rumah Sakit mencakup data tahun 2011.

1.5 Sistematika Penulisan

Skripsi ini ditulis menurut sistematika penulisan sebagai berikut :

BAB I Pendahuluan

Merupakan bab yang menguraikan tentang latar belakang masalah pokok, rumusan masalah, tujuan, kegunaan penulisan serta sistematika penulisan.

BAB II Landasan Teori

Merupakan bab yang menguraikan tentang beberapa konsep dasar sebagai landasan teori dan tinjauan kepustakaan yang diperlukan sehubungan dengan pembahasan masalah.

BAB III Metode Penelitian

Menguraikan tentang rancangan penelitian, lokasi dan waktu penelitian, metode pengumpulan data, jenis dan sumber data, serta analisis data.

BAB IV Hasil Penelitian dan Pembahasan

Menguraikan tentang hasil penelitian dan pembahasannya yang diorganisasikan sesuai dengan topik-topik tertentu dalam cakupan fokus penelitian.

BAB V Penutup

Berisi kesimpulan yang diperoleh berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan serta saran-saran yang menjadi alternative bagi objek penelitian.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Pengertian Biaya

Dalam bahasa Indonesia istilah *cost* dan *expense* seringkali diterjemahkana sama, yaitu biaya. Padahal dalam pengertian yang sebenarnya terdapat perbedaan antara *cost* dan *expense*. dalam akuntansi biaya, istilah *cost* dapat diartikan sebagai harga pokok atau biaya produksi yang dikeluarkan untuk memperoleh barang atau jasa sedangkan *expenses* adalah biaya yang telah digunakan untuk menghasilkan pendapatan. Untuk itu harus dibedakan pengertian antara *cost* dan *expenses*.

Menurut Mulyadi (2007 : 10) biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang dihitung dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Mulyadi mengatakan bahwa istilah *cost* atau biaya dapat dinyatakan sebagai yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa yang diharapkan akan membawa manfaat sekarang atau masa yang akan datang. Sedangkan *expenses* adalah biaya sumber daya yang telah atau akan dikorbankan untuk mewujudkan tujuan tertentu.

Menurut Horngren et al. (2008 : 34), "Biaya (*cost*) adalah sumber daya yang dikorbankan (*sacrificed*) atau dilepaskan (*forgone*) untuk mencapai tujuan tertentu." Sedangkan Kusnadi (2001 : 136) mengemukakan bahwa "Biaya didefinisikan sebagai manfaat (*benefit*) yang dikorbankan dalam rangka memperoleh barang dan jasa". Manfaat barang dan jasa yang dikorbankan diukur dalam rupiah melalui pengurangan aktiva atau pembebanan utang pada saat manfaat itu diterima.

Mursyidi (2008 : 14) juga mengemukakan definisi yang tidak jauh berbeda bahwa “Biaya (*cost*) diartikan sebagai suatu pengorbanan yang dapat mengurangi kas atau harta lainnya untuk mencapai tujuan, baik yang dapat dibebankan saat ini maupun pada saat yang akan datang.”

Berdasarkan definisi biaya dalam arti luas di atas, ada 4 unsur pokok dalam definisi tersebut, yaitu:

1. biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi
2. diukur dalam satuan uang
3. telah terjadi atau secara potensial akan terjadi
4. pengorbanan tersebut digunakan untuk tujuan tertentu.

2.1.2 Klasifikasi Biaya

Tujuan perhitungan biaya produk dan jasa biaya dapat dilasifikasikan menurut tujuan khusus atau fungsi-fungsi. klasifikasi biaya sangat dibutuhkan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu pihak manajemen dalam mencapai tujuannya.

Menurut James & Ralph (1985 : 23-36) klasifikasi biaya yang tepat merupakan hakekat bagi manajemen untuk mengumpulkan dan menggunakan informasinya dengan cara seefektif mungkin. Biaya diklasifikasikan sebagai berikut :

- a. Unsur produk
 - i. Bahan-bahan
 - ii. Bahan Baku
 - iii. Bahan Penolong
 - iv. Upah Buruh

- v. Upah Langsung
- vi. Upah Tak Langsung
- vii. Overhead Pabrik
- b. Kaitannya dengan produksi
 - i. Biaya Utama (*prime cost*)
 - ii. Biaya Konversi
- c. Kaitannya dengan Volume
 - i. Biaya Variabel
 - ii. Biaya Tetap
 - iii. Semi Variabel
 - iv. *Sutdown* (penutupan)
- d. Departemen yang dibebani
 - i. Departemen Produksi
 - ii. Departemen Jasa
- e. Bidang Fungsi
 - i. Biaya Pabrik (biaya produksi)
 - ii. Biaya Pemasaran
 - iii. Biaya Administrasi
 - iv. Biaya Keuangan (*financial accounting*)
- f. Periode Pembebanan
 - i. Biaya Produk
 - ii. Biaya Periode

g. Pertimbangan-pertimbangan Ekonomi

Hansen dan Mowen (2004 :84) mengklasifikasikan biaya menurut perilakunya. Dalam menilai perilaku biaya, pertama yang harus dipertimbangkan adalah batasan waktu, dalam jangka panjang, semua biaya adalah variabel sedangkan dalam jangka pendek, paling tidak satu biaya adalah biaya tetap. Kemudian harus diidentifikasi sumber-sumber daya yang dibutuhkan dan output aktivitas. Terakhir, harus diukur input dan output dan menentukan pengaruh perubahan output pada biaya aktivitas.

Menurut Kusnadi (2001 : 141), biaya dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

1. Unsur Produk
2. Hubungannya dengan Produksi
3. Hubungannya dengan Volume
4. Pembebanannya terhadap Departemen
5. Daerah Fungsional
6. Periode Pembebanannya terhadap Pendapatan
7. Pertimbangan Ekonomik
8. Pertimbangannya dengan Keputusan Manajemen Puncak
9. Hubungannya dengan Pengendalian

Mulyadi (2000 : 14) mengklasifikasikan biaya berdasarkan kategori berikut :

1. Objek Pengeluaran

Berdasarkan klasifikasi ini, nama obyek pengeluaran merupakan dasar pengklasifikasian biaya. Misalnya nama obyek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut biaya bahan bakar.

2. Fungsi Pokok dalam Perusahaan

Biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan meliputi :

- a) Biaya Produksi
- b) Biaya Pemasaran
- c) Biaya Administrasi dan Umum

3. Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang dibiayai

Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat diklasifikasikan menjadi dua, yaitu :

- a) Biaya Langsung (*direct cost*)
- b) Biaya Tidak Langsung (*indirect cost*)

4. Perilaku Biaya dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Kegiatan

Dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

- a) Biaya Variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan
- b) Biaya Semivarabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan
- c) Biaya *semifixed* adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu
- d) Biaya Tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam volume kegiatan tertentu.

5. Jangka Waktu Manfaatnya

Klasifikasi biaya tersebut diuraikan sebagai berikut :

Berdasarkan jangka waktu manfaatnya, biaya dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

- a) Pengeluaran modal (*capital expenditure*) adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran modal ini pada saat terjadinya dibebankan sebagai harga pokok aktiva dan dibebankan dalam tahun-tahun yang menikmati manfaatnya dengan cara didepresiasi, diamortisasi, atau didepleksi.

Contoh pengeluaran modal adalah pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap, untuk reparasi aktiva, untuk promosi, dan pengeluaran, untuk riset dan pengembangan suatu produk.

- b) Pengeluaran Pendapatan (*revenue expenditure*) adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Pada saat terjadinya, pengeluaran pendapatan dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya tersebut misalnya biaya iklan, biaya tenaga kerja, dan lain-lain.

2.1.3 Pengertian Harga Pokok Produksi

Pengertian harga pokok produksi menurut Mulyadi (2007 : 10) harga pokok produksi atau disebut harga pokok adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk memperoleh penghasilan.

Pengertian harga pokok produksi menurut Hansend dan Mowen dalam bukunya "*Management Accounting*" adalah "mewakili jumlah biaya barang yang diselesaikan pada periode tertentu". (2004 : 48)

Pengertian harga pokok produksi menurut Supriyono dalam bukunya “Sistem Pengendalian Manajemen” adalah “aktiva atau jasa yang dikorbankan atau diserahkan dalam proses produksi yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya overhead pabrik dan termasuk biaya produksi”. (2002 : 11)

Dari pendapat-pendapat di atas dapat diambil kesimpulan bahwa harga pokok produksi merupakan semua biaya-biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa yang dinyatakan dalam satuan uang. Jumlah seluruh biaya yang diperlukan untuk memperoleh dan mempersiapkan barang untuk dijual disebut dengan harga pokok penjualan (*cost of good sold*).

2.1.4 Tujuan Penentuan Harga Pokok Produksi

Penentuan harga pokok produksi bertujuan untuk mengetahui besarnya biaya yang dikorbankan dalam hubungannya dengan pengolahan bahan baku menjadi barang jadi yang siap untuk dipakai dan dijual. Penentuan harga pokok produksi sangat penting dalam suatu perusahaan, karena merupakan salah satu elemen yang dapat digunakan sebagai pedoman dan sumber informasi bagi pimpinan untuk mengambil keputusan.

Adapun tujuan penentuan harga pokok produksi yang lain, diantaranya adalah:

1. Sebagai dasar untuk menilai efisiensi perusahaan
2. Sebagai dasar dalam penentuan kebijakan pimpinan perusahaan
3. Sebagai dasar penilaian bagi penyusunan neraca menyangkut penilaian terhadap aktiva
4. Sebagai dasar untuk menetapkan harga penawaran atau harga jual kepada konsumen

5. Menentukan nilai persediaan dalam neraca, yaitu harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses pada akhir periode
6. Untuk menghitung harga pokok produksi dalam laporan rugi-laba perusahaan
7. Sebagai evaluasi hasil kerja
8. Pengawasan terhadap efisiensi biaya, terutama biaya produksi
9. Sebagai dasar untuk pengambilan keputusan
10. Untuk tujuan perencanaan laba

2.1.5 Pengertian Activity-Based Costing

Activity-Based Costing (ABC) adalah suatu sistem perencanaan. ABC adalah suatu sistem akuntansi manajerial yang tidak hanya merupakan suatu studi analisis tetapi merupakan suatu sistem untuk kalkulasi biaya produk, mengembangkan anggaran, mengukur performa/kinerja dan menilai persediaan.

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.

Sistem *Activity-Based Costing* (ABC) merupakan salah satu upaya meningkatkan akurasi informasi biaya dari sistem akuntansi biaya konvensional.

Hongren (2008) mendefinisikan *Activity-Based Costing* (ABC) adalah “sebagai suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan”.

Sistem ini dilakukan dengan dasar pemikiran bahwa penyebab timbulnya biaya adalah aktivitas yang dilakukan dalam suatu perusahaan. Sehingga wajar bila pengalokasian biaya-biaya tidak langsung dilakukan berdasarkan aktivitas tersebut.

Hansen dan Mowen (2000) mendefinisikan *Activity-Based Costing* (ABC) adalah “sistem yang pertama kali menelusuri biaya pada kegiatan/aktivitas kemudian pada produk”.

Sedangkan Garrison, Noreen dan Brewer (2006) menjelaskan bahwa “*Activity-Based Costing* (ABC) adalah metode perhitungan biaya (*costing*) yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategis dan keputusan lainnya yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya tetap”.

Garrison menambahkan ABC biasanya digunakan sebagai pelengkap bukan sebagai pengganti sistem biaya yang biasa dipakai perusahaan. Kebanyakan perusahaan yang menggunakan ABC memiliki dua sistem biaya, yaitu sistem biaya resmi yang disiapkan untuk laporan keuangan eksternal dan ABC yang digunakan untuk pengambilan keputusan internal dan untuk menjalankan aktivitas.

2.1.6 Konsep-konsep Dasar *Activity-Based Costing*

Activity-Based Costing (ABC) adalah suatu sistem yang menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut. Aktivitas adalah setiap kejadian atau kegiatan yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yang bertindak sebagai faktor

penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Aktivitas-aktivitas ini menjadi titik perhimpunan biaya. Dalam sistem ABC, biaya ditelusuri ke aktivitas dan kemudian ke produk. Sistem ABC mengasumsikan bahwa aktivitas-aktivitaslah yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk.

2.1.7 Manfaat Sistem *Activity-Based Costing*

Sistem penentuan biaya dasar aktivitas membantu mengurangi distorsi yang disebabkan oleh adanya alokasi biaya tradisional. Sistem ini memberikan gambaran yang jernih tentang bagaimana bauran dari beraneka ragam produk, jasa, dan aktivitas yang memberikan kontribusi kepada laba usaha dalam jangka panjang.

Manfaat sistem biaya *Activity-Based Costing* (ABC) bagi pihak manajemen perusahaan adalah :

1. Suatu pengkajian sistem biaya ABC dapat meyakinkan pihak manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk menjadi lebih kompetitif. Sebagai hasilnya, mereka dapat berusaha untuk meningkatkan mutu sambil secara simultan fokus pada pengurangan biaya yang memungkinkan. Analisis biaya ini dapat menyoroiti bagaimana mahalny proses manufacturing, hal ini pada gilirannya dapat memacu aktivitas untuk mengorganisasi proses, memperbaiki mutu, dan mengurangi biaya.
2. Pihak manajemen akan berada dalam suatu posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar.
3. Sistem biaya ABC dapat membantu dalam pengambilan keputusan (*management decision making*) membuat-membeli yang manajemen harus lakukan, disamping itu dengan penentuan biaya yang lebih akurat maka keputusan yang akan diambil oleh pihak manajemen akan lebih baik dan

tepat. Hal ini didasarkan bahwa dengan akurasi perhitungan biaya produk yang menjadi sangat penting dalam iklim kompetisi dewasa ini.

4. Mendukung perbaikan yang berkesinambungan (*continuous improvement*), melalui analisis aktivitas, sistem ABC memungkinkan tindakan eliminasi atau perbaikan terhadap aktivitas yang tidak bernilai tambah atau kurang efisien. Hal ini berkaitan erat dengan masalah produktivitas perusahaan.
5. Memudahkan penentuan biaya-biaya yang kurang relevan (*cost reduction*), pada sistem tradisional, banyak biaya-biaya yang kurang relevan yang tersembunyi. Sistem ABC yang transparan menyebabkan sumber-sumber biaya tersebut dapat diketahui dan dieliminasi.
6. Dengan analisis biaya yang diperbaiki, pihak manajemen dapat melakukan analisis yang lebih akurat mengenai volume produksi yang diperlukan untuk mencapai impas (*break even*) atas produk yang bervolume rendah.

Sedangkan menurut Simamora (2002 : 133) manfaat utama dari *Activity-Based Costing* adalah sebagai berikut :

1. Sistem *Activity-Based Costing* (ABC) memberikan biaya produk yang lebih akurat dan informative, yang mengakibatkan pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan keputusan strategik yang lebih baik menyangkut penentuan harga, lini produk, pasar pelanggan, dan pengeluaran modal.
2. Sistem *Activity-Based Costing* (ABC) menyediakan pengukuran yang lebih akurat terhadap biaya yang dipicu aktivitas, yang menolong manajer meningkatkan nilai produk dan proses dengan pengambilan keputusan

desain produk yang lebih baik, pengendalian biaya yang lebih baik, dan membantu perkembangan berbagai proyek peningkatan nilai.

3. Sistem *Activity-Based Costing* (ABC) menyediakan akses yang lebih mudah bagi manajer terhadap biaya relevan untuk pengambilan keputusan bisnis.

2.1.8 Kelebihan dan Kekurangan Penerapan Sistem ABC

Keunggulan sistem *Activity-Based Costing* yaitu membantu mengurangi distorsi yang disebabkan alokasi biaya tradisional. Sistem ini memberikan gambaran yang jernih tentang bagaimana bauran dari beraneka ragam produk, jasa, dan aktivitas yang memberikan kontribusi kepada laba usaha dalam jangka panjang.

Manfaat utama dari sistem *Activity-Based Costing* adalah :

1. Pengukuran profitabilitas yang lebih baik. Sistem ABC menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informative, mengarahkan pada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan keputusan strategis yang diinformasikan dengan lebih baik tentang penetapan harga jual, lini produk, dan segmen pasar.
2. Keputusan dan kendali yang lebih baik. Sistem ABC menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang timbul Karena dipicu oleh aktivitas, membantu manajemen untuk meningkatkan nilai produk dan nilai proses dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk, mengendalikan biaya secara lebih baik, dan membantu perkembangan proyek-proyek yang meningkatkan nilai.

3. Informasi yang lebih baik untuk mengendalikan biaya kapasitas. Sistem ABC membantu manajer mengidentifikasi dan mengendalikan biaya kapasitas yang tidak terpakai dalam pengambilan keputusan bisnis.
4. Kemampuan sistem ABC untuk mengungkapkan aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah (*non value added activities*) bagi produk atau jasa yang dihasilkan.

Sistem *Activity-Based Costing* bukanlah merupakan sistem yang sempurna. Menggunakan sistem *Activity-Based Costing* dalam perhitungan harga pokok produk juga mempunyai kekurangan yang antara lain adalah :

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

2.1.9 Syarat Penerapan *Activity-Based Costing*

Menurut Supriyono (2001 : 246), dalam penerapannya penentuan harga pokok dengan menggunakan sistem *Activity-Based Costing* (ABC) menyaratkan tiga hal :

1. Perusahaan mempunyai tingkat *difersifikasi* yang tinggi. Sistem ABC mensyaratkan bahwa perusahaan memproduksi beberapa macam produk atau lini produk yang diproses dengan menggunakan fasilitas yang sama. Kondisi yang demikian tentunya akan menimbulkan masalah dalam membebankan biaya ke masing-masing produk.
2. Tingkat persaingan industry yang tinggi, yaitu terdapat beberapa perusahaan yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis, maka perusahaan akan semakin meningkatkan persaingan untuk memperbesar pasarnya. Semakin besar tingkat persaingan maka semakin penting peran informasi tentang harga pokok dalam mendukung pengambilan keputusan manajemen.
3. Biaya *overhead* lebih dominan dibandingkan biaya tenaga kerja langsung. Sistem ABC akan kehilangan relevansinya bila biaya tenaga kerja langsung lebih dominan dibandingkan dengan biaya *overhead*, karena penggunaan akuntansi biaya tradisional akan lebih akurat.

2.1.10 Perbedaan dan Perbandingan Biaya Produk Tradisional dengan *Activity-Based Costing*

Berdasarkan sistem biaya tradisional, biaya desain disebarkan keseluruhan produk tanpa memperhatikan apakah produk tersebut membutuhkan desain atau tidak. Dengan ABC sistem, biaya ini dibebankan hanya ke produk yang membutuhkan pekerjaan desain.

Konsekuensinya, berdasarkan ABC sistem biaya desain digeser dari produk standar berupa tiang penyangga yang tidak membutuhkan biaya desain ke produk. (Garrison, Noreen, 2000 : 310)

Menurut Blocher, et al. (2000 : 128), ABC sistem menelusuri biaya produk melalui aktivitas. Biaya overhead pabrik dibebankan ke *cost pool* atau pusat aktivitas dan tidak dibebankan berdasarkan departemen. Biaya pusat aktivitas dibebankan ke produk atau jasa.

Proses pembebanan terdiri dari tiga tahap : pertama, biaya ditelusuri ke *driver* sumber daya yang sama atau serupa yang dibebankan ke *cost pool* atau pusat aktivitas. Kedua, tarif *overhead* dihitung untuk setiap aktivitas berdasarkan *driver* aktivitas tertentu. Ketiga, biaya *overhead* dibebankan ke setiap produk dengan cara mengalihkan tarif *overhead* pabrik dengan kualitas *driver* aktivitas yang dikonsumsi oleh produk.

Perbedaan utama dari sistem penentuan biaya tradisional dengan ABC sistem terdapat pada tahap kedua dan ketiga.

Menurut Nunik L.D (2007 : 88-100), terdapat tiga perbedaan mendasar antara ABC sistem dengan akuntansi biaya tradisional, yaitu :

- a. Dalam sistem biaya tradisional, biaya produk ditentukan berdasarkan penggunaan sumber daya, sedangkan dalam ABC sistem, biaya produk ditentukan berdasarkan pada aktivitas
- b. Akuntansi biaya tradisional lebih menekankan pada penggunaan volume atas dasar alokasi, sedangkan dalam sistem ABC sistem menggunakan dasar pemicu aktivitas atas beberapa level/tingkatan

- c. Akuntansi biaya tradisional berorientasi pada struktur sedangkan ABC sistem berorientasi pada proses.

Beberapa perbandingan antara sistem biaya tradisional dengan sistem biaya *Activity-Based Costing (ABC)* adalah sebagai berikut :

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

2.1.11 Pengertian Biaya Overhead Pabrik

Menurut Armanto (2006 : 47) definisi *overhead* pabrik adalah semua biaya pabrikasi selain dari bahan baku dan buruh langsung (biaya pemeliharaan, biaya penyusutan gedung, dsb).

Biaya *overhead* pabrik memiliki dua ciri khas yang harus dipertimbangkan dalam pembebanannya pada hasil produksi secara layak. Ciri-ciri menyangkut hubungan khusus antara *overhead* pabrik dengan (1) produk itu sendiri dan (2) jumlah volume produksi. Berbeda dengan bahan langsung dan upah (buruh) langsung. Biaya *overhead* pabrik merupakan bagian yang tidak berwujud dari barang jadi. Ciri kedua menyangkut perubahan sebagian unsur biaya *overhead* karena adanya perubahan volume produksi, yaitu *overhead* bisa bersifat tetap, variabel, atau semivariabel.

Biaya *overhead* pabrik diklasifikasikan menjadi tiga kelompok berdasarkan karakteristiknya dalam hubungannya dengan produksi. Kelompok tersebut adalah :

1 Biaya *Overhead* variabel (*variable factory overhead cost*)

Total biaya *overhead* variabel berubah-ubah sebanding dengan unit yang diproduksi, yaitu semakin besar unit yang diproduksi, semakin tinggi total biaya variabelnya. Biaya variabel per unit konstan walaupun produksi berubah.

2 Biaya *Overhead* Tetap (*fixed factory overhead cost*)

Total biaya *overhead* pabrik tetap adalah konstan dalam tingkat hasil tertentu, tanpa dipengaruhi oleh adanya perubahan tingkat produksi sampai suatu tingkat hasil tertentu (*relevant range*). Contoh biaya *overhead* pabrik tetap adalah sewa gedung pabrik.

3 Biaya *Overhead* Semivariabel

Biaya *overhead* semivariabel adalah biaya yang sifatnya tidak semuanya tetap dan juga tidak semuanya variabel, tetapi mempunyai karakteristik keduanya. Biaya *overhead* pabrik semivariabel akhirnya harus dipisahkan ke komponen biaya tetap atau biaya variabel untuk keperluan perencanaan dan pengendalian.

2.1.12 Pembebanan Biaya Overhead Pabrik pada *Activity-Based Costing* Sistem

Menurut Armila Krisna Warindrani (2006 : 27) terdapat dua tahapan pembebanan biaya overhead dengan metode *Activity-Based Costing* yaitu :

1. Biaya overhead dibebankan pada aktivitas-aktivitas. Dalam tahapan ini diperlukan 5 (lima) langkah yang dilakukan yaitu :

a. Mengidentifikasi Aktivitas

Pada tahap ini harus diadakan (1) identifikasi terhadap sejumlah aktivitas yang dianggap menimbulkan biaya dalam memproduksi barang atau jasa dengan cara membuat secara rinci tahap proses aktivitas produksi sejak menerima barang sampai dengan pemeriksaan akhir barang jadi dan siap dikirim ke konsumen, dan (2) dipisahkan menjadi kegiatan yang menambah nilai (*value added*) dan tidak menambah nilai (*non added value*).

b. Menentukan biaya yang terkait dengan masing-masing aktivitas

Aktivitas merupakan suatu kejadian atau transaksi yang menjadi penyebab terjadinya biaya (*cost driver* atau pemicu biaya). *Cost driver* atau oemicu biaya adalah dasar yang digunakan dalam *Activity-Based Costing* yang merupakan factor-faktor yang menentukan seberapa besar atau seberapa

banyak usaha dan beban tenaga kerja yang dibutuhkan untuk melakukan suatu aktivitas.

c. Mengelompokkan aktivitas yang seragam menjadi satu

Pemisahan kelompok aktivitas diidentifikasi sebagai berikut :

- i. *Unit level activities* merupakan aktivitas yang dilakukan untuk setiap unit produk yang dihasilkan secara individual.
- ii. *Batch level activities* merupakan aktivitas yang berkaitan dengan sekelompok produk
- iii. *Produk sustaining activities* dilakukan untuk melayani berbagai kegiatan produksi produk yang berbeda antara satu dengan yang lainnya.
- iv. *Facility sustaining activities* sering disebut sebagai biaya umum karena tidak berkaitan dengan jenis produk tertentu.

d. Menggabungkan biaya dari aktivitas yang dikelompokkan. Biaya untuk masing-masing kelompok (*unit, batch level, product, dan facility sustaining*) dijumlahkan sehingga dihasilkan total biaya untuk tiap-tiap kelompok.

e. Menghitung tarif per kelompok aktivitas (*homogeny cost pool rate*)

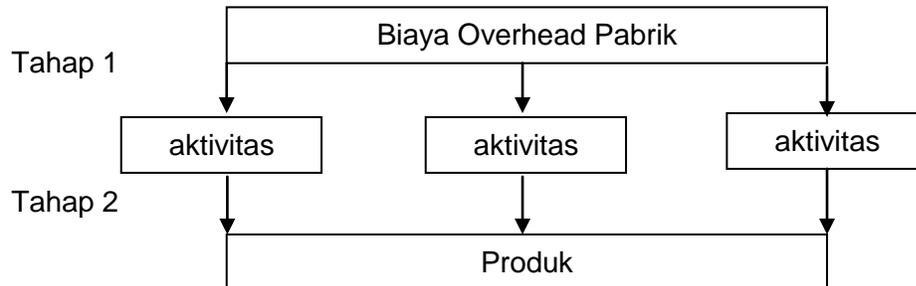
Dihitung dengan cara membagi jumlah total biaya pada masing-masing kelompok dengan jumlah *cost driver*.

2. Membebankan biaya aktivitas pada produk

Setelah tarif per kelompok aktivitas diketahui maka dapat dilakukan perhitungan biaya overhead yang dibebankan pada produk adalah sebagai berikut :

Overhead yang dibebankan = Tarif kelompok x jumlah Konsumsi tiap produk

Jika dibuat dalam suatu bagan maka pembebanan biaya overhead dengan menggunakan metode ABC adalah sebagai berikut :



2.1.13 Cost Driver

Cost driver adalah setiap aktivitas yang menimbulkan biaya. *Cost driver* merupakan factor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya overhead. Factor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas-aktivitas selanjutnya.

Landasan penting untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat atas pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan pada pengklasifikasian biaya, sehingga menimbulkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan.

2.1.14 Mekanisme Pendesainan *Activity-Based Costing (ABC) Sistem*

Tahap-tahap pembebanan biaya overhead pabrik pada ABC sistem adalah :

Tahap 1

- a. Biaya overhead pabrik dibebankan pada aktivitas-aktivitas yang sesuai
- b. Biaya-biaya aktivitas tersebut dikelompokkan dalam beberapa *cost pool* yang homogeny

- c. Menentukan tariff untuk masing-masing kelompok (*cost pool*). Tarif dihitung dengan cara membagi jumlah semua biaya didalam *cost pool* dengan suatu ukuran aktivitas yang dilakukan. Tarif pool ini juga berarti biaya per unit pemacu biaya (*cost driver*).

Tahap 2

Biaya-biaya aktivitas dibebankan ke produk berdasarkan konsumsi atau permintaan aktivitas oleh masing-masing produk, jadi pada tahapan ini biaya-biaya tiap pool aktivitas ditelusuri ke produk dengan menggunakan tarif pool dan ukuran besarnya sumber daya yang dikonsumsi oleh tiap produk. Ukuran besarnya sumber daya tersebut adalah penyederhanaan dari kuantitas pemacu biaya dikonsumsi oleh setiap produk.

Pada tahap pertama, aktivitas diidentifikasi , biaya-biaya dibebankan kepada aktivitas-aktivitas yang berkaitan digabungkan menjadi satu kelompok. Kelompok biaya sejenis dibentuk, dan tarif kelompok dihitung. Pada tahap kedua, setiap permintaan produk untuk sumber daya kelompok diukur dan biaya-biaya dibebankan kepada produk dengan menggunakan permintaan ini dan tarif kelompok yang mewakili. Namun, untuk menghindari kerancuan pada konsep dasar, sebaiknya menghindari setiap pembahasan detail dari beberapa langkah prosedur tahap pertama. Penjelasan yang lebih rinci dari dua langkah pertama yaitu : (1) identifikasi aktivitas dan (2) klasifikasi aktivitas ke dalam kelompok sejenis.

2.1.15 Activity-Based Costing untuk Perusahaan Jasa

Jasa adalah setiap kegiatan atau manfaat yang ditawarkan oleh suatu pihak pada pihak lain yang ada. Pada dasarnya tidak terwujud dan tidak menghasilkan

kepemilikansesuatu. Proses produksinya mungkin atau mungkin juga tidak dikaitkan dengan suatu produk fisik.

Prinsip utama penerapan *Activity-Based Costing* baik untuk departemen jasa maupun untuk perusahaan jasa tidak berbeda. Dua organisasi di atas (departemen jasa dan perusahaan jasa) sama-sama menghasilkan produk yang sulit untuk diidentifikasi.

Penerapan sistem *Activity-Based Costing* pada perusahaan jasa permasalahan yang timbul disebabkan karena perusahaan jasa menghasilkan produk yang tidak berwujud dan bervariasi sehingga menimbulkan kesulitan dalam menentukan biaya aktivitas dalam menghasilkan jasa tersebut.

Ada beberapa perbedaan dasar antara perusahaan jasa dan manufaktur. Kegiatan dalam perusahaan manufaktur cenderung menjadi jenis yang sama dan dilaksanakan dengan cara yang serupa. Hal ini berbeda untuk perusahaan jasa. Perbedaan dasar lainnya antara perusahaan jasa dan manufaktur adalah pendefinisian keluaran. Untuk perusahaan manufaktur, keluaran mudah ditentukan (produk-produk nyata yang diproduksi) tetapi untuk perusahaan jasa pendefinisian keluaran lebih sulit. Keluaran untuk perusahaan jasa kurang nyata. Keluaran harus didefinisikan sehingga keluaran dapat dihitung harganya.

Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan *Activity-Based Costing* pada perusahaan jasa adalah :

a. *Identifying and Costing Activities*

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

b. *Special Challenger*

Perbedaan antara perusahaan jasa dan perusahaan manufaktur akan memiliki permasalahan-permasalahan yang serupa. Permasalahn itu seperti sulitnya mengalokasikan biaya ke aktivitas. Selain itu jasa tidak dapat menjadi suatu persediaan, karena kapasitas yang ada namun tidak dapat digunkana menimbulkan biaya yang tidak dapat dihindari.

c. *Output Diversity*

Perusahaan jasa juga memiliki kesulitan-kesulitan dalam mengidentifikasi output yang ada. Pada perusahaan jasa, *diversity* yang menggambarkan aktivitas-aktivitas pendukung pada hal-hal yang berbeda mungkinsulit untuk dijelaskan atau ditentukan.

2.1.16 Penelitian Terdahulu

Sebelum dilakukannya penelitian ini, telah ditulis beberapa penelitian mengenai penetapan perhitungan suatu produk menggunakan metode ABC. Penelitian-penelitian tersebut akan dikemukakan sebagai berikut :

Tabel 2.1 Penelitian terdahulu

No	Peneliti	Judul	Persamaan	Perbedaan	Kesimpulan
1	Amijoyo (2007)	Penerapan <i>Activity-Based Costing</i> sebagai alat ukur efektivitas dan efisiensi kinerja	- <i>Activity Based Costing System</i> - Analisis deskriptif	- Analisis deskriptif kualitatif - Objek yang diteliti	Kinerja produksi perusahaan belum sepenuhnya berjalan

		produksi pada PT. Industri Sandang Nusantara (Persero) Unit Patun Makateks	komparatif	pada perusahaan manufaktur	secara efisien Karena pemilihan <i>cost driver</i> yang kurang tepat sehingga terjadi ketidakakuratan dalam pembebanan <i>cost</i> tenaga kerja tidak langsung
2	Muh. Akbar (2006)	Analisis Penerapan Metode <i>Activity-Based Costing System</i> Dalam Penentuan Harga Pokok Kamar Hotel pada Hotel Coklat Makassar	<i>Activity Based Costing System</i>	Analisis Deskriptif Kuantitatif	Metode ABC dalam perhitungan harga pokok memberikan harga pokok yang akurat, karena biaya yang terjadi dibebankan pada produk atas dasar aktivitas.

3	Budiawan (2011)	<i>Activity-Based Costing</i> sebagai alat pengendalian manajemen pada Hotel Taman Marannu Makassar	<i>Activity-Based Costing System</i>	Objek yang diteliti	Metode ABC memberikan hasil yang lebih murah karena ABC membebankan biaya <i>overhead</i> pada masing-masing <i>cost driver</i> .
---	--------------------	---	--------------------------------------	---------------------	---