

BAB II **TINJAUAN PUSTAKA**

2.1. Biaya

Dalam suatu perusahaan, biaya merupakan salah satu komponen yang sangat penting oleh karena itu biaya harus mendapat perhatian yang lebih khusus. Biaya merupakan komponen yang sangat berpengaruh dalam pencapaian tujuan suatu perusahaan. Biaya juga sangat berpengaruh dalam mendukung kemajuan suatu perusahaan dalam melaksanakan aktifitas atau kegiatan operasi suatu perusahaan. Jika perusahaan dapat mengendalikan biaya seminimal mungkin, maka perusahaan tersebut dapat bertahan dan mengoptimalkan laba atau pendapatannya.

Pengertian biaya menurut Mulyadi (2009:8) adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Menurut Standar Akuntansi Keuangan, biaya adalah beban adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

2.1.1 Penggolongan Biaya

Dalam akuntansi biaya, biaya digolongkan dengan berbagai macam cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut. Menurut Mulyadi (2009:14) penggolongan biaya dapat digolongkan berdasarkan:

1. Penggolongan biaya menurut obyek pengeluaran.
2. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan.
3. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai.

4. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.
5. Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu manfaatnya.

Dari penggolongan biaya di atas dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Penggolongan biaya menurut obyek pengeluaran, nama obyek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama obyek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”.
2. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan terdiri dari :
 - a. Biaya produksi, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi bahan jadi yang siap untuk dijual. Contohnya biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik.
 - b. Biaya pemasaran, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk, contohnya adalah biaya iklan dan biaya promosi.
 - c. Biaya administrasi dan umum, merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk, contoh biaya ini adalah biaya gaji karyawan bagian keuangan, personalia, dan biaya bagian hubungan masyarakat.
3. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai antara lain :
 - a. Biaya langsung, adalah biaya yang terjadi yang satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Jika sesuatu yang dibiayai tersebut tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan terjadi. Dengan demikian biaya langsung akan mudah diidentifikasi dengan sesuatu yang dibiayai. Contohnya adalah biaya tenaga kerja yang bekerja dalam departemen pemeliharaan.
 - b. Biaya tidak langsung, adalah biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk

disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik.

Contoh biaya tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik, contohnya adalah biaya pemeliharaan gedung pabrik.

4. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan antara lain :

- a. Biaya variabel, adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan, contohnya adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.
- b. Biaya semivariabel, adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semivariabel mengandung unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel.
- 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 kisar volume kegiatan tertentu, contohnya adalah gaji direktur produksi.

5. Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu manfaatnya antara lain :

- a. Pengeluaran modal 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.
- b. Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Contohnya adalah biaya iklan, dan biaya telex.

2.1.2 Biaya Produksi

Menurut Ely Suhayati (2009:114) dalam proses produksi untuk menghasilkan suatu produk, perusahaan industri biasanya mengeluarkan berbagai macam biaya, diantaranya biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Dari penggolongan tersebut dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Biaya bahan langsung yaitu bahan yang digunakan dan menjadi bagian dari produk jadi. Sebagai contoh, bahan langsung dalam pembuatan sepatu terdiri dari kulit, kain, benang, paku, lem. Bahan langsung harus dibedakan dari bahan tidak langsung yang meliputi bahan-bahan perlengkapan pabrik seperti minyak dan oli mesin, bahan bakar, dan sebagainya.
2. Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang terlibat langsung dalam proses mengubah bahan baku menjadi produk jadi. Contohnya adalah tukang kayu dalam perusahaan mebel.
3. Biaya *overhead* pabrik adalah biaya-biaya pabrik selain biaya bahan langsung dengan tenaga kerja langsung, biaya ini disebut juga biaya produksi tak langsung. Contoh biaya ini adalah tenaga kerja tidak langsung, reparasi gedung, asuransi peralatan pabrik, biaya listrik pabrik, dan sebagainya.

2.1.3 Penyajian Biaya

Penyajian biaya tidak dapat dilepaskan dari penyajian pendapatan dan saran untuk itu adalah statemen laba rugi.

a. Single Step

Penyajian semua pendapatan dijumlahkan menjadi satu dikurangi seluruh beban yang ada pada periode laporan .

b. Multi step

Penyajiaannya ialah pendapatan dikelompokkan menjadi pendapatan usaha dan pendapatan di luar usaha. Sedangkan beban dikelompokkan menjadi beban usaha dan

di luar usaha. Penyajian dengan langkah ganda akan dapat dilihat laba yang diperoleh dari usaha dan laba yang diperoleh dari luar usaha.

2.2 Sistem

2.2.1 Pengertian Sistem

Pengertian sistem dalam kehidupan sehari-hari orang sering menyamakan makna istilah sistem dengan istilah sistem dari bahasa Yunani yaitu *Systema* yang berarti penempatan.

Sistem menurut Taufiq (2013 : 2) sistem merupakan suatu yang sangat dekat dan selalu ada di dalam kehidupan kita, baik kita sadari maupun tanpa kita sadari. Kita sendiri manusia bisa di sebut sistem khususnya sistem manusia , lingkungan tempat kita tinggal bisa di sebut sistem lingkungan , negara tercinta ini bisa di sebut sistem kenegaraan, bumi tempat kita tinggal juga bisa di sebut sistem bumi. Menurut Horngen (2010:7) terdapat beberapa karakteristik di dalam sistem antara lain :

a. Komponen Sistem

Suatu sistem terdiri dari sejumlah komponen yang saling berinteraksi, yang artinya saling bekerjasama membentuk suatu kesatuan. Komponen-komponen sistem dapat berupa suatu subsistem atau bagian-bagian dari sistem. Setiap sistem tidak peduli berapapun kecilnya, selalu mengandung komponen-komponen atau subsistem – subsistem. Setiap subsistem mempunyai sifat-sifat dari sistem yang menjalankan suatu fungsi tertentu dan mempengaruhi proses sistem secara keseluruhan. Suatu sistem dapat mempunyai suatu sistem yang lebih besar yang disebut Supra Sistem. Kalau dipandang industri sebagai suatu sistem, maka perusahaan dapat di sebut subsistem. Demikian juga bila perusahaan dipandang suatu sistem, maka sistem akuntansi adalah subsistemnya. kalau sistem akuntansi dipandang sebagai suatu sistem, maka perusahaan adalah supra sistem dan industri adalah supra dari supra sistem.

b. Batasan Sistem

Batasan sistem merupakan daerah yang membatasi antara suatu sistem dengan sistem lainnya atau dengan lingkungan luarnya. Batas sistem ini memungkinkan suatu sistem dipandang sebagai suatu kesatuan. Batas suatu sistem menunjukkan ruang lingkup dari sistem tersebut.

c. Lingkungan Luar Sistem

Lingkungan luar dari suatu sistem adalah apapun di luar batas dari sistem yang mempengaruhi operasi sistem. Lingkup luar sistem dapat bersifat menguntungkan dan dapat bersifat merugikan sistem tersebut. Lingkungan luar yang menguntungkan merupakan energi dari sistem dan dengan demikian harus tetap dijaga dan dipelihara. Sedangkan lingkungan luar yang merugikan harus ditahan dan di kendalikan, kalau tidak maka akan mengganggu kelangsungan hidup dari sistem.

Di dalam sistem terdapat penghubung merupakan media yang menghubungkan antara satu subsistem dengan subsistem lainnya. Melalui penghubung ini memungkinkan sumber-sumber daya mengalir dari satu subsistem ke subsistem yang lain. Keluaran atau *output* dari suatu subsistem akan menjadi masukan *input* untuk subsistem yang lain dengan melalui penghubung. Dengan penghubung suatu subsistem dapat berintegrasi dengan subsistem lain untuk membentuk suatu kesatuan :

a. Masukan Sistem

Masukan sistem merupakan energi yang dimasukkan ke dalam sistem. Masukan dapat berupa masukan perawatan dan masukan *signal, maintenance input* adalah energi yang diproses untuk didapatkan keluaran. Sebagai contoh dalam sistem komputer, program adalah *maintenance input* yang digunakan untuk mengoperasikan komputernya dan data adalah *signal input* untuk diolah menjadi informasi.

b. Keluaran Sistem

Keluaran sistem yaitu energi yang diolah dan diklasifikasikan menjadi keluaran yang berguna dan sisa pembuangan. Keluaran dapat merupakan masukan untuk subsistem yang lain atau kepada supra sistem. Masukan untuk sistem komputer, panas yang dihasilkan adalah keluaran yang tidak berguna merupakan hasil sisa pembuangan, sedang informasi adalah keluaran yang dibutuhkan.

c. Pengolahan Sistem

Pengolahan sistem adalah pengolah yang akan merubah masukan menjadi keluaran, suatu sistem produksi akan mengolah masukan berupa bahan-bahan yang lain menjadi keluaran berupa barang jadi. Sistem akuntansi akan mengolah data-data transaksi menjadi laporan-laporan keuangan dan laporan keuangan lain yang di butuhkan oleh manajemen.

d. Sasaran Sistem

Suatu sistem mempunyai tujuan atau sasaran, kalau sistem tidak mempunyai sasaran, maka sistem tidak ada gunanya. Sasaran dari sistem sangat menentukan sekali masukan yang di butuhkan sistem dan keluaran yang akan dihasilkan sistem. Suatu sistem dikatakan berhasil bila mengenai sasaran atau tujuannya.

2.2.2 Jenis – Jenis Sistem

Sistem memiliki beberapa jenis bahwa pada dasarnya hanya ada dua jenis sistem yaitu :

1. Sistem alami seperti sistem matahari, sistem luar angkasa, sistem reproduksi dan lain sebagainya.
2. Sistem buatan manusia seperti sistem hukum, sistem perpustakaan, sistem transportasi dan lain sebagainya.

Sistem alami terbagi menjadi dua yaitu :

1. Sistem fisik seperti sistem molekul, luar angkasa.
2. Sistem kehidupan seperti sistem tumbuhan, sistem manusia.

Sedangkan sistem buatan manusia umumnya dibagi berdasarkan spesifikasi tertentu seperti :

1. Sistem sosial (hukum, doktrin, seragam).
2. Sistem organisasi (perpustakaan).
3. Sistem transportasi (jaringan jalan raya, kanal, udara, lautan).
4. Sistem komunikasi (telepon, teleks, sinyal asap).
5. Sistem produksi (pabrik).
6. Sistem keuangan (akuntansi, inventori, buku besar).

Kemudian, sistem dapat juga dibagi berdasarkan prinsip dasar secara umum terbagi sebagai berikut :

- a. Sistem terspesialisasi adalah sistem yang sulit diterapkan pada lingkungan yang berbeda (misalnya sistem biologi; ikan yang dipindahkan ke darat)
- b. Sistem besar adalah sistem yang sebagian besar sumber dayanya berfungsi melakukan perawatan harian (misalnya, dinosaurus sebagai sistem biologi menghabiskan sebagian besar masa hidupnya dengan makan dan makan).
- c. Sistem sebagai bagian sistem lain adalah sistem selalu merupakan bagian dari sistem yang lebih besar, dan dapat terbagi menjadi sistem yang lebih kecil.
- d. Sistem berkembang walaupun tidak berlaku bagi semua sistem tetapi hampir semua sistem selalu berkembang.

Sebuah sistem secara umum adalah terdiri dari masukan, pengolahan, dan keluaran yang terdiri dari bagian-bagian yang selalu terkait dan beroperasi bersama-sama untuk mencapai suatu tujuan. Suatu sistem dapat terdiri dari sistem – sistem bagian *subsystems* dimana masing–masing subsistem dapat terdiri dari subsistem – subsistem yang lebih kecil lagi atau komponen – komponen yang saling berhubungan dan berinteraksi membentuk suatu

kesatuan yang terpadu atau terintegrasi sehingga tujuan atau sasaran sistem tersebut dapat tercapai.

2.2.2 Klasifikasi Sistem

Menurut Horngen (2010:11) sistem dapat diklasifikasikan dari beberapa sudut pandang, di antaranya adalah sebagai berikut :

1. Sistem diklasifikasikan sebagai sistem abstrak dan sistem fisik

Sistem abstrak adalah sistem yang berupa pemikiran atau ide-ide yang tidak tampak secara fisik. Misalnya sistem teologia, yaitu sistem yang berupa pemikiran-pemikiran hubungan anatra manusia dengan Tuhan. Sistem fisik merupakan sistem yang ada secara fisik. Misalkan sistem komputer, sistem produksi dan lain-lainya.

2. Sistem diklasifikasikan sebagai sistem alamiah

Sistem alamiah adalah sistem yang terjadi melalui proses alam, tidak dibuat oleh manusia. Misalkan sistem perputaran bumi. Sistem buatan manusia adalah sistem yang melibatkan interaksi antara manusia dengan mesin di sebut dengan *human machine*. Sistem informasi akuntansi merupakan contoh *human machine* karena menyangkut penggunaan komputer yang berinteraksi dengan manusia.

3. Sistem diklasifikasikan sebagai sistem tertentu

Sistem tertentu beroperasi dengan tingkah laku yang sudah dapat diprediksi. Interaksi di antara bagian – bagiannya dapat dideteksi dengan pasti. Sehingga, keluaran dari sistem dapat diramalkan. Sistem komputer adalah contoh dari sistem tertentu yang tingkah lakunya dapat dipastikan berdasarkan program – program yang dijalankan. Sistem tak tentu adalah sistem yang kondisi masa depannya tidak dapat diprediksi karena mengandung unsur probabilitas.

4. Sistem diklasifikasikan sebagai sistem tertutup (*closed system*) dan sistem terbuka (*open system*).

Sistem tertutup merupakan sistem yang tidak berhubungan dan tidak berpengaruh dengan lingkungan luar. Sistem ini bekerja secara otomatis tanpa adanya turut campur tangan dari pihak lainnya. Sistem ini bekerja secara otomatis tanpa adanya turut campur tangan dari pihak luarnya. Secara teoritis sistem tertutup ini ada, tetapi kenyataannya tidak ada sistem yang benar – benar tertutup, yang hanya adalah *relatifyely closed system*.

Sistem terbuka adalah sistem yang berhubungan dan terpengaruh dengan lingkungan luarnya. Sistem ini menerima masukan dan menghasilkan keluaran untuk lingkungan luar atau subsistem lainnya. Karena sistem sifatnya terbuka dan terpengaruh lingkungan luarnya, maka suatu sistem harus mempunyai suatu sistem pengendalian yang baik. Sistem yang baik harus dirancang sedemikian rupa sehingga secara relatif tertutup karena sistem tertutup akan bekerja secara otomatis, terbuka hanya untuk pengaruh yang baik saja.

2.3 Tarif (Harga)

Dalam industri perhotelan, strategi penerapan harga dipengaruhi oleh tiga faktor dominan, yaitu biaya rill, untuk menghasilkan produk, kondisi persaingan dan permintaan. Untuk dapat memperoleh keuntungan, harga yang diterima dari para tamu harus lebih besar dari biaya untuk menghasilkan produk yang dijual.

Harga yang ditawarkan oleh hotel dalam menjual kamar beserta fasilitas didalamnya disebut pula sebagai *pricerate* atau tarif kamar suatu hotel ditetapkan berdasarkan biaya yang di perlukan untuk meyiapkan pelayanan pemakaian kamar yang bersangkutan, dengan memperhatikan tarif pasar yang terjadi dalam persaingan pada metode tertentu pada dasarnya tarif kamar lebih banyak ditentukan oleh unsur unsur biaya.

Menurut Julius (2014: 651) pengertian harga ialah nilai barang yang ditentukan atau dirupakan dengan uang atau jumlah uang atau alat tukar lain yang senilai yang harus dibayarkan untuk produk atau jasa, pada waktu tertentu dan di pasar tertentu. Dengan kata lain harga atau tarif ialah jumlah uang yang dapat dihasilkan oleh bagian penjualan. Sehingga

hotel memperoleh laba. Selanjutnya dalam menetapkan tarif kamar biasanya manajemen juga memperhatikan kondisi persaingan dengan hotel sekelasnya dan juga memperhatikan kemungkinan pasar dalam kurun waktu tertentu.

2.3.1 Pengukuran Harga

Terdapat beberapa cara atau prinsip-prinsip penetapan harga antara lain sebagai berikut :

1. Perusahaan harus mempertimbangkan sejumlah faktor dalam menetapkan harganya, yang mencakup pemilihan tujuan penetapan harga, menentukan tingkat permintaan, perkiraan biaya, menganalisis harga yang ditetapkan dan produk yang ditawarkan pesaing, pemilihan metode penetapan harga, dan menentukan harga akhir.
2. Perusahaan tidak selalu harus berupaya mencari profit maksimum melalui penetapan harga. Sasaran lain yang bisa mereka capai adalah mencakup *survival*, memaksimalkan penerimaan sekarang, memaksimalkan pertumbuhan penjualan, memaksimalkan penguasaan (*skimming*) pasar dan kepemimpinan produk atau kualitas.
3. Para pemasar hendaknya memahami seberapa responsif permintaan terhadap perubahan harga. Untuk mengevaluasi sensitifitas harga, para pemasar bisa menghitung elastisitas permintaan, yang dapat dirumuskan sebagai berikut: $\text{Elastisitas} = \text{Persen (\%)} \text{ perubahan dalam kuantitas yang dibeli persentase perubahan dalam harga}$.
4. Berbagai jenis biaya harus dipertimbangkan dalam menetapkan harga, termasuk di dalamnya adalah biaya langsung dan tidak langsung, biaya tetap dan biaya variabel, biaya tidak langsung yang bisa dilacak, dan biaya-biaya yang teralokasi. Bila suatu produk atau jasa harus mendatangkan keuntungan bagi perusahaan, harga harus mampu menutup semua biaya mencakup *mark-upnya*.

5. Harga-harga para pesaing akan mempengaruhi tingkat permintaan barang dan jasa yang ditawarkan perusahaan dan karenanya harus dipertimbangkan dalam proses penetapan harga.
6. Berbagai cara penetapan yang ada mencakup *mark-up*, sasaran perolehan, nilai yang bisa diterima, *going rate*, *sealed-bid*, dan harga psikologis.
7. Setelah menetapkan struktur harga, perusahaan menyesuaikan harganya dengan menggunakan harga geografis, diskon harga, harga promosi, dan harga diskriminasi, serta harga bauran produk.

2.4 Activity Based Costing

Metode pembebanan semacam ini sering disebut juga unit *based system*. Pada sistem ini biaya-biaya yang timbul dicatat, dikumpulkan, dan dikendalikan berdasarkan elemennya ke dalam pusat-pusat pertanggungjawaban. Dengan cara semacam ini maka biaya-biaya produksi juga ditentukan menurut banyaknya sumber daya yang diserap oleh masing-masing pusat biaya.

2.4.1 Pengertian ABC (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 obyek biaya selain produk, misalnya pelanggan dan saluran distribusi. Pengertian akuntansi aktivitas menurut Amin Widjaja (1992: 27) adalah “Bahwa sistem ABC tidak hanya memberikan kalkulasi biaya produk yang lebih akurat, tetapi juga memberikan kalkulasi apa yang menimbulkan biaya dan bagaimana mengelolanya, sehingga sistem ABC juga dikenal sebagai sistem manajemen yang pertama.”

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 sumberdaya yang berarti menimbulkan biaya. Biaya produk dihubungkan ke aktivitas-aktivitas bisnis relevan dan kemudian ke sumberdaya-sumberdaya 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.

ActivityBased 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 yang tajam yang memaksa perusahaan untuk *cost effective*.
2. *Advanced manufacturing technology* yang menyebabkan proporsi biaya *overhead* pabrik dalam *product cost* menjadi lebih tinggi dari *primary cost*.
3. Adanya strategi perusahaan yang menerapkan *market driven strategy*.

Kelemahan sistem akuntansi biaya tradisional:

- a. Akuntansi biaya tradisional dirancang hanya menyajikan informasi biaya pada tahap produksi.
- b. Alokasi biaya *overhead* pabrik hanya didasarkan pada jam tenaga kerja langsung atau hanya dengan volume produksi.
- c. Ada diversitas produk, dimana masing-masing produk mengkonsumsi biaya *overhead* yang berbeda beda.

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

2.4.2 Pembebanan dua tahap dalam ABC

2.4.2.1 Pembebanan Biaya Overhead pada *Activity-Based Costing*

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. Untuk dapat disebut suatu kelompok biaya yang homogen, aktivitas-aktivitas *overhead* secara logis harus berhubungan dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

2.4.2.2 Prosedur Pembebanan Biaya *Overhead* dengan Sistem ABC

Prosedur pembebanan biaya *overhead* dengan sistem ABC melalui beberapa tahap yaitu ada di bagi menjadi dua tahap kegiatan:

a. Tahap Pertama

Pengumpulan biaya dalam *cost pool* yang memiliki aktifitas yang sejenis atau homogen, terdiri dari 4 langkah :

1. Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya kedalam berbagai aktifitas
2. Mengklasifikasikan aktifitas biaya kedalam berbagai aktifitas, pada langkah ini biaya digolongkan kedalam aktivitas yang terdiri dari 4 kategori yaitu: *Unit level activity*

costing, Batch related activity costing, product sustaining activity costing, facility sustaining activity costing.

Level tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

a) *Aktivitas Berlevel Unit (Unit Level Activities)*

Aktivitas ini dilakukan untuk setiap unit produksi. Biaya aktivitas berlevel unit bersifat proporsional dengan jumlah unit produksi. Sebagai contoh, menyediakan tenaga untuk menjalankan peralatan, karena tenaga tersebut cenderung dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi.

b) *Aktivitas Berlevel Batch (Batch Level Activities)*

Aktivitas dilakukan setiap *batch* diproses, tanpa memperhatikan berapa unit yang ada pada *batch* tersebut. Misalnya, pekerjaan seperti membuat *order* produksi dan pengaturan pengiriman konsumen adalah aktivitas berlevel *batch*.

c) *Aktivitas Berlevel Produk (Produk Level Activities)*

Aktivitas berlevel produk berkaitan dengan produk spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa *batch* atau unit yang diproduksi atau dijual. Sebagai contoh merancang produk atau mengiklankan produk.

d) *Aktivitas Berlevel Fasilitas (Facility level activities)*

Aktivitas berlevel fasilitas adalah aktivitas yang menopang proses operasi perusahaan namun banyak sedikitnya aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume. Aktivitas ini dimanfaatkan secara bersama oleh berbagai jenis produk yang berbeda. Kategori ini termasuk aktivitas seperti kebersihan kantor, penyediaan jaringan komputer dan sebagainya.

3. Mengidentifikasi *Cost Driver*

Dimaksudkan untuk memudahkan dalam penentuan tarif/unit *cost driver*.

4. Menentukan tarif/unit *Cost Driver*

Adalah biaya per unit *Cost Driver* yang dihitung untuk suatu aktivitas. Tarif/unit *cost driver* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif per unit Cost Driver} = \text{JumlahAktivitas} : \text{Cost Driver}$$

b.Tahap Kedua

Penelusuran dan pembebanan biaya aktivitas kemasing-masing produk yang menggunakan *cost driver*. Pembebanan biaya *overhead* dari setiap aktivitas dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{BOP yang dibebankan} = \text{Tarif/unit Cost Driver} \times \text{Cost Driver}$$

2.4.2.3 Pengenalan Pembiayaan Berdasarkan Aktifitas (*Activity Based Costing System – ABC System*)

Sebagaimana aktifitas manufaktur semakin terus diotomasi dan tekanan persaingan internasional makin tinggi, banyak perusahaan manufaktur memperkenalkan sistem pembiayaan produk yang lebih lengkap. Walaupun *overhead* departmental yang telah dibagi-bagi per departemen memberikan biaya produk yang lebih akurat daripada *overhead* yang secara keseluruhan, masih dimungkinkan untuk mencapai akurasi yang lebih tinggi dengan memfokuskan kepada banyak aktifitas yang mempengaruhi proses produksi. Dalam sistem pembiayaan berdasarkan aktifitas (sistem ABC), dua tahap alokasi proses tetap digunakan. Tapi bukannya memasukkan *overhead* hanya pada departemen pada tahap 1, *overhead* tersebut diberikan pada lebih banyak pos yang melambangkan aktifitas dalam proses produksi. Aktifitas ini berbeda-beda dalam tiap perusahaan, tapi dapat dijabarkan sebagai contoh seperti berikut ini: dukungan *engineering*, penanganan bahan baku, *set up* mesin, penjadwalan produksi, inspeksi, penerimaan, pengiriman, dan pembelian.

Setelah memasukkan biaya pada pos aktifitas di tahap 1, *driver* biaya diidentifikasi sesuai pos tersebut. Kemudian pada tahap 2 biaya *overhead* dialokasikan dari setiap aktifitas secara proporsional sesuai aktifitas yang dilakukan untuk setiap pekerjaan. Misalnya

berapa jumlah inspeksi bisa menjadi angka yang menentukan jumlah *overhead* dari aktifitas inspeksi pada berbagai pekerjaan produksi. Jika pekerjaan A memerlukan 2 kali inspeksi lebih banyak daripada pekerjaan B maka jumlah biaya *overhead* dari inspeksi pun akan menjadi 2 kali lebih banyak.

Saat ini yang menggunakan lingkungan produksi yang sangat otomatis adalah menggunakan angka *driver* yang tinggi untuk penentuan *overhead*. Sistem ABC makin banyak digunakan sebagaimana para manajer melihat kepentingan strategis untuk mendapatkan informasi biaya yang akurat. Sistem ABC relatif baru dan sangat penting dalam pembahasan akuntansi manajemen.

2.4.3. ABC Pada Perusahaan Jasa

2.4.3.1. Activity Based Costing untuk Perusahaan Jasa.

Sistem kerja *Activity Based Costing* banyak diterapkan pada perusahaan manufaktur, tetapi juga dapat diterapkan pada perusahaan jasa. Penerapan metode *Activity Based Costing* pada perusahaan jasa memiliki beberapa ketentuan khusus, hal ini disebabkan oleh karakteristik yang dimiliki perusahaan jasa. Terdapat beberapa karakteristik-karakteristik yang dimiliki perusahaan jasa, yaitu:

- 1) *Output* seringkali sulit didefinisi
- 2) Pengendalian aktivitas pada permintaan jasa kurang dapat didefinisi
- 3) *Cost* mewakili proporsi yang lebih tinggi dari total *cost* pada seluruh kapasitas yang ada dan sulit untuk menghubungkan antara *output* dengan aktivitasnya. *Output* pada perusahaan jasa adalah manfaat dari jasa itu sendiri yang kebanyakan tidak terwujud, contoh: kecepatan suatu jasa, kualitas suatu informasi, pemuasan konsumen. *Output* pada perusahaan jasa tidak berwujud membuat perhitungan menjadi sulit. Sekalipun sulit, dewasa ini bisnis jasa menggunakan metode *Activity Based Costing* pada bisnisnya.

Untuk menjawab permasalahan diatas, *Activity Based Costing* benar-benar dapat digunakan pada perusahaan jasa, setidaknya pada beberapa perusahaan. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan *Activity Based Costing* pada perusahaan jasa adalah:

1. *Identifying and Costing Activities*

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

2. *Spesial Challenger*

Merupakan perbedaan antara perusahaan jasa dan perusahaan manufaktur yang memiliki permasalahan-permasalahan yang serupa. Permasalahan itu seperti sulitnya mengalokasikan biaya ke aktivitas. Selain itu jasa tidak dapat menjadi suatu persediaan, karena kapasitas yang ada namun tidak dapat digunakan menimbulkan biaya yang tidak dapat dihindari.

3. *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 mungkin sulit untuk dijelaskan atau ditentukan

Hotel ialah perusahaan yang bergerak di bidang jasa, kemudian jasa adalah setiap kegiatan atau manfaat yang ditawarkan oleh suatu pihak kepada pihak lain yang pada dasarnya tidak terwujud dan tidak menghasilkan kepemilikan sesuatu. Proses produksinya tidak dikaitkan dengan suatu produk fisik. Departemen jasa menurut Garrison (2008: 206) adalah “Semua yang meliputi departemen-departemen yang tidak langsung berkaitan dengan aktivitas operasi suatu organisasi.”

Menurut Amin (2009:2) *ActivityBased Costing* adalah: “Metode *costing* yang mendasarkan pada aktivitas yang didesain untuk memberikan informasi biaya kepada para manajer untuk pembuatan keputusan strategi dan keputusan lain yang mempengaruhi kapasitas dan biaya tetap”. Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2009:25) *ActivityBased*

Costing adalah “Metode membebankan biaya aktivitas-aktivitas berdasarkan besarnya pemakaian sumber daya dan membebankan biaya pada objek biaya, seperti produk atau pelanggan, berdasarkan besarnya pemakaian aktivitas, serta untuk mengukur biaya dan kinerja dari aktivitas yang terikat dengan proses dan objek biaya”.

Dengan kata lain *Activity Based Costing* adalah: “Suatu sistem perhitungan biaya di mana tempat penampungan biaya *overhead* yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang memasukkan satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume.

Departemen jasa berfungsi sebagai penyedia jasa atau membantu penyediaan aktivitas-aktivitas yang diperlukan dalam operasi organisasi. Prinsip utama penerapan *activity based costing system* baik untuk departemen jasa maupun untuk perusahaan jasa tidak berbeda. Kedua organisasi tersebut (departemen jasa dan perusahaan jasa) sama-sama menghasilkan produk yang sulit untuk diidentifikasi.

Penerapan *activity based costing system* pada perusahaan jasa disebabkan karena perusahaan jasa menghasilkan produk yang tidak berwujud (*intangible*) dan bervariasi sehingga menimbulkan kesulitan dalam menentukan biaya aktivitas dalam menghasilkan jasa tersebut. Menggunakan *activity based costing system* dalam organisasi jasa pada dasarnya merupakan tindakan untuk mengatur aktivitas yang berhubungan dengan jasa.

Manajemen aktivitas ini berdasarkan prinsip bahwa proses aktivitas atau usaha akan mengkonsumsi sumber daya sedangkan *service costing* ditentukan dengan cara menelusuri secara lebih spesifik terhadap *support cost* (biaya pendukung) yang secara tradisional dialokasikan ke semua produk jasa melalui *direct basis*, misalkan tenaga kerja langsung, pemakaian peralatan atau persediaan. Sedangkan dalam sistem ABC, diperlukan penelusuran-penelusuran aktivitas pembantu ke masing – masing produk jasa.

2.4.3.2 Manfaat *Activity Based Costing*

Activity Based Costing memiliki beberapa manfaat yang dapat dijabarkan sebagai berikut :

1. Menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk dan jasa bagi *customer*.
2. Menyediakan fasilitas untuk menyusun dengan cepat anggaran berbasis aktivitas (*activity-based budget*).
3. Menyediakan informasi biaya untuk memantau implementasi rencana pengurangan.
4. Menyediakan secara akurat dan multidimensi *cost* produk dan jasa yang dihasilkan oleh perusahaan

Pada awalnya perkembangan sistem ABC dimanfaatkan untuk memperbaiki kecermatan perhitungan *cost* produk dalam perusahaan-perusahaan manufaktur yang menghasilkan banyak jenis produk. ABC sistem 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. Pada perkembangan selanjutnya, ABC sistem tidak lagi terbatas pemanfaatannya hanya untuk menghasilkan informasi *cost* produk yang akurat

Namun meluas sebagai sistem informasi untuk memotivasi personil dalam melakukan peningkatan terhadap proses yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk/jasa bagi *customer*. ABC sistem kemudian diterapkan ke semua biaya pada perkembangan yang lebih lanjut, mulai dari biaya desain, biaya produksi, biaya penjualan, biaya pasca jual, sampai biaya administrasi dan umum. ABC sistem menggunakan aktivitas sebagai titik pusat (*focal point*) untuk mempertanggung jawabkan biaya.

Ada sistem ABC terdapat beberapa kelebihan dan kelemahan, sebuah sistem yang ada tidak selalu memberikan nilai positif bagi sebuah perusahaan yang menggunakannya tetapi ternyata dapat juga memberikan nilai negatif bagi perusahaan. Sistem ABC ternyata memiliki

juga kelemahan yang harus diperhitungkan pula oleh perusahaan yang menggunakannya.

Antara lain kelebihan dari sistem ABC ialah sebagai berikut :

1. Dapat mengatasi diversitas volume dan produk sehingga pelaporan biaya produk.
2. Mengidentifikasi biaya *overhead* dengan kegiatan yang menimbulkan biaya.
3. Dapat mengurangi biaya perusahaan dengan mengidentifikasi aktivitas.
4. Memberikan kemudahan kepada manajemen dalam melakukan pengambilan keputusan.

Didalam sistem ABC ialah sebagai berikut :

1. Mengharuskan manajer melakukan perubahan radikal dalam cara berfikir mereka mengenai biaya, yang pada awalnya sulit bagi manajer untuk memahami ABC.
2. Tidak menunjukkan biaya yang akan dihindari dengan menghentikan memproduksi.
3. Memerlukan upaya pengumpulan data yang diperlukan laporan.
4. Implementasi sistem ABC belum dikenal dengan baik sehingga prosentase penolakan terhadap sistem ini cukup besar.