

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Akuntansi Biaya

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Menurut Nugroho (2017:4) Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, pengikhtisaran, dan penyajian laporan mengenai transaksi keuangan yang berhubungan dengan biaya pembuatan barang jadi. Adapun tujuan akuntansi biaya secara singkat adalah menyediakan laporan harga pokok produksi yang dibutuhkan oleh manajer perusahaan untuk menentukan berbagai keputusan-keputusan. Sedangkan definisi akuntansi biaya menurut Matz – Usry (1997:9) adalah sebagai berikut : *“Cost accounting sometime call management accounting, should be considered the key managerial partner, furnishing management with the necessary accounting tools to plan and control activities”*.

Jadi dapat disimpulkan bahwa, akuntansi biaya merupakan suatu proses menentukan harga pokok produk dengan cara memproses sebuah catatan, melakukan penggolongan dan penyajian transaksi biaya serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.

2.1.1.2 Fungsi dan Tujuan Akuntansi Biaya

Tujuan akuntansi biaya menurut Nugroho (2017:6-7) adalah sebagai berikut :

1. Perencanaan dan pengendalian biaya.
Untuk mencapai tujuan yang diinginkan oleh perusahaan pihak manajemen membuat estimasi pendapatan dan biaya. Dasar yang digunakan dalam estimasi biaya adalah data historis, akan tetapi pihak manajemen juga mempertimbangkan faktor-faktor lain yang diprediksi akan mempengaruhi biaya. Tahap selanjutnya pihak manajemen akan memonitor apakah biaya sesungguhnya yang terjadi sesuai dengan perencanaan biaya.
2. Penentuan harga pokok produk yang dihasilkan perusahaan dengan tepat dan teliti.

Untuk memenuhi tujuan penentuan harga pokok produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa. Biaya yang dikumpulkan dan disajikan adalah biaya historis. Umumnya akuntansi biaya untuk penentuan harga pokok produk ini ditujukan untuk memenuhi kebutuhan top manajemen dan pihak eksternal. Oleh karena itu akuntansi biaya untuk penentuan harga pokok produk ini taat pada Standart Akuntansi Keuangan (SAK).

3. Pengambilan keputusan oleh manajemen.
Pengambilan keputusan khusus menyangkut masa yang akan datang. Oleh karena itu dengan informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan khusus selalu berhubungan dengan informasi yang akan datang. Akuntansi biaya untuk pengambilan keputusan khusus bertugas untuk menyediakan biaya yang akan datang. Informasi biaya ini tidak dicatat dalam catatan akuntansi biaya, melainkan hasil dari suatu peramalan. Karena keputusan khusus adalah merupakan sebagian besar kegiatan manajemen perusahaan, laporan akuntansi biaya untuk memenuhi tujuan pengambilan keputusan adalah bagian dari akuntansi manajemen.

Adapun menurut Matz – Usry (1994:10-11) , akuntansi biaya mempunyai peranan sebagai berikut :

1. Menyusun dan melaksanakan rencana dan anggaran operasi perusahaan dalam kondisi yang ekonomis dan bersaing.
2. Menetapkan metode kalkulasi biaya dan prosedur yang menjamin adanya pengendalian biaya jika memungkinkan, pengurangan atau pembebanan biaya.
3. Menentukan nilai persediaan dalam rangka kalkulasi biaya dan penetapan harga, dan sewaktu-waktu memeriksa jumlah persediaan dalam bentuk fisis.
4. Menghitung biaya dan laba perusahaan untuk periode akuntansi tahunan atau periode yang lebih singkat.
5. Memilih alternatif terbaik yang bisa menaikkan pendapatan atau menurunkan biaya.

2.1.2 Biaya

2.1.2.1 Pengertian Biaya

Pengertian biaya menurut Hansen dan Mowen (2018:47) adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau dimasa depan bagi organisasi. Biaya dikatakan sebagai setara kas karena sumber nonkas dapat ditukar dengan barang atau jasa yang diinginkan.

2.1.2.2 Penggolongan Biaya

Menurut Nugroho (2017:9) penggolongan adalah proses pengelompokan secara sistematis ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas yang dapat memberikan informasi yang mempunyai arti. Akuntansi biaya bertujuan memberikan informasi yang akan digunakan dalam berbagai tujuan, dalam penggolongan biaya harus disesuaikan dengan tujuan dari informasi biaya yang akan disajikan.

Biaya dapat digolongkan sebagai berikut :

1. Fungsi pokok/departemen perusahaan
2. Periode akuntansi
3. Kaitannya dengan volume/perilaku
4. Obyek atau pusat biaya yang dibiayai
5. Tujuan pengendalian biaya
6. Tujuan pengambilan keputusan
7. Pertimbangan-pertimbangan ekonomi

2.1.2 Harga Pokok Produksi

2.1.2.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi menjadi hal yang sangat penting dalam suatu penetapan harga jual produk. Berikut adalah pengertian harga pokok produksi menurut beberapa ahli. Mulyadi (2012:38) mendefinisikan harga pokok produksi sebagai biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa selama periode bersangkutan. Harga pokok produksi merupakan biaya untuk memperoleh barang jadi yang siap jual. Menurut Firmansyah (2013:57), harga pokok produksi adalah penjumlahan seluruh pengorbanan sumber ekonomi yang digunakan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk jadi.

Jadi dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah seluruh biaya yang digunakan selama proses produksi, dari mulai bahan baku sampai menjadi suatu produk.

2.1.2.2 Metode Informasi Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2009:65) manfaat informasi harga pokok produksi adalah sebagai berikut:

1. Dalam penetapan harga jual produk
Biaya produksi per unit merupakan salah satu data yang dipertimbangkan, di samping data biaya lain serta data non biaya.
2. Memantau realisasi biaya produksi
Jika rencana produksi untuk jangka waktu tertentu telah diputuskan untuk dilakukan, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan dalam pelaksanaan rencana produksi tersebut.
3. Menghitung laba atau rugi periode tertentu
Manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam periode tertentu. Informasi laba atau rugi bruto periodik, diperlukan untuk mengetahui kontribusi produk dalam menutup biaya non produksi dan menghasilkan laba atau rugi.
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca
Pada saat manajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban keuangan periodik, manajemen harus menyajikan laporan keuangan berupa neraca dan laporan rugi laba. Di dalam neraca, manajemen harus menyajikan harga pokok persediaan produk jadi, dan harga pokok produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses. Untuk tujuan tersebut, manajemen perlu menyelenggarakan catatan biaya produksi tiap periode.

2.1.2.3 Unsur-unsur Harga Pokok Produksi

Dalam memproduksi suatu produk, akan diperlukan beberapa biaya untuk mengolah bahan mentah menjadi produk jadi. Biaya produksi dapat digolongkan kedalam biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.

1. Biaya Bahan Baku

Menurut Nugroho (2017:11) menjelaskan pengertian biaya bahan baku. Barang yang dikonsumsi perusahaan dapat digolongkan ke dalam bahan (*materials*) dan barang bukan bahan. Bahan adalah barang yang akan diproses yang diolah menjadi produk selesai, atau barang yang merupakan produk selesai. Bahan dapat digolongkan ke dalam bahan baku (*direct material*) dan bahan penolong atau bahan pembantu (*indirect material*). Bahan baku adalah bahan yang diolah menjadi produk selesai dan pemakaiannya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya atau merupakan bagian dari internal pada produk tertentu. Biaya bahan baku adalah harga perolehan dari bahan baku yang dipakai didalam pengolahan produk. Untuk menghitung bahan produk dan biaya produk diperlukan beberapa elemen.

2. Biaya Tenaga Kerja

Menurut Nugroho (2017:12) menjelaskan bahwa pengertian biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*) adalah balas jasa yang diberikan karyawan pabrik yang manfaatnya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

Nugroho (2017:13) menjelaskan juga bahwa pengertian biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*) adalah balas jasa yang diberikan karyawan pabrik akan tetapi manfaatnya tidak dapat diidentifikasi atau tidak dapat diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

3. Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik menurut Nugroho (2017:13) adalah biaya produksi selain biaya bahan dan tenaga kerja langsung yang dikeluarkan di pabrik yang elemennya dapat digolongkan ke dalam : biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tak langsung, penyusutan aktiva tetap, reparasi dan pemeliharaan, biaya listrik, air, telepon, asuransi pabrik, dan BOP lain-lain.

2.1.3 Sistem Biaya Konvensional

2.1.3.1 Pengertian Sistem Biaya Konvensional

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

Sistem biaya konvensional, pembebanan biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung pada produk tidak memiliki tantangan khusus. Biaya-biaya ditekankan pada produk dengan menggunakan penelusuran langsung, atau pendorong yang sangat akurat, dan sebagian besar sistem konvensional didesain untuk memastikan bahwa penelusuran ini dilakukan. Sistem biaya konvensional mengasumsikan bahwa semua biaya dapat diklasifikasikan ke dalam dua kategori yaitu biaya tetap dan biaya variabel dengan memperhatikan perubahan-perubahan dalam unit atau volume produksi. Jika unit produk atau penyebab lain yang sangat berkaitan dengan unit yang diproduksi, seperti jam kerja langsung atau jam mesin dianggap sebagai *cost driver* yang penting.

2.1.3.2 Keterbatasan Sistem Biaya Konvensional

Keterbatasan paling utama yang ada dalam penentuan harga pokok konvensional adalah penggunaan tarif tunggal atau tarif departemental yang mendasar pada volume. Tarif ini menghasilkan biaya produk yang tidak akurat jika sebagian besar biaya overhead pabrik tidak berhubungan dengan volume, jika perusahaan menghasilkan produk yang bermacam-macam dengan volume, ukuran, dan kelengkapan yang berbeda-beda. Informasi biaya yang tidak akurat dapat membawa dampak pada strategi yang dilakukan perusahaan seperti : kesalahan dalam pengambilan keputusan tentang line produk, penentuan harga jual yang tidak realistis, dan alokasi sumber daya yang tidak realistis.

2.1.3.3 Kelemahan Sistem Biaya Konvensional

Sistem biaya konvensional dapat dikatakan sebagai sistem biaya yang ketinggalan jaman. Hansen dan Mowen (2009:170), mengungkapkan bahwa gejala-gejala dari sistem biaya konvensional adalah :

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

2.1.3.4 Dampak Sistem Biaya Konvensional

Dampak sistem biaya konvensional menurut Hansen dan Mowen (2006:149) tarif keseluruhan pabrik dan tarif departemen dalam beberapa situasi, tidak berfungsi baik dan dapat menimbulkan distorsi biaya produk yang besar. Faktor yang menyebabkan ketidakmampuan tarif pabrik menyeluruh dan tarif departemen berdasarkan unit, untuk membebankan biaya *overhead* secara tepat adalah proporsi biaya *overhead* pabrik yang berkaitan dengan unit terhadap total biaya *overhead*, adalah besar dan tingkat keragaman produk yang besar. Penggunaan tarif keseluruhan pabrik dan departemen memiliki asumsi bahwa pemakaian sumber daya *overhead* berkaitan erat dengan unit yang diproduksi.

2.1.4 Metode *Activity Based Costing*

2.1.4.1 Pengertian *Activity Based Costing*

Ada beberapa pendapat atau pengertian dari beberapa sumber tentang *activity based costing*. Siregar *et al.* (2013:232)

activity based costing adalah suatu pendekatan perhitungan biaya yang membebankan biaya sumber data ke dalam objek biaya, seperti produk, jasa, atau konsumen berdasarkan aktivitas yang perlu dilakukan untuk objek biaya. Dunia *et al.* (2018:442) *activity based costing* didefinisikan sebagai suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan. Salman & Farid (2017:80) *activity based costing* adalah perhitungan biaya yang dimulai dengan penelusuran aktivitas-aktivitas dan kemudian memproduksi produk.

Dari beberapa pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Costing* adalah suatu metode yang menerapkan konsep berdasarkan aktivitas berupa produk maupun jasa untuk menghasilkan perhitungan harga pokok yang lebih akurat yang nantinya akan digunakan oleh manajer dalam mengambil keputusan.

2.1.4.2 Konsep Dasar *Activity Based Costing*

Ada dua konsep dasar yang melandasi sistem ABC menurut Mulyadi (2007:803) dalam buku Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen yaitu *cost is caused dan the causes of cost can be managed*.

1. *Cost is caused*

Cost is caused adalah biaya ada penyebabnya, dan penyebab biaya adalah aktivitas. Oleh sebab itu, pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya akan menempatkan personel perusahaan pada posisi dapat mempengaruhi biaya. Sistem berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.

2. *The causes of cost can be managed*

The causes of cost can be managed adalah penyebab terjadinya biaya yaitu aktivitas dapat dikelola. Melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personel perusahaan dapat mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.

2.1.4.3 Kondisi Penyebab Perlunya Sistem *Activity Based Costing*

Beberapa tanda yang membuat sebaiknya diterapkan menurut Supriyono (2007; dalam Rahmawati, 2013:24) adalah :

1. Perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk
Perusahaan yang hanya menghasilkan satu jenis produk tidak memerlukan sistem *activity based costing* karena tidak timbul masalah keakuratan pembebanan biaya. Jika perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk dengan menggunakan fasilitas yang sama (*common products*) maka biaya *overhead* pabrik merupakan biaya bersama untuk seluruh produk yang dihasilkan. Masalah ini dapat diselesaikan dengan menggunakan sistem *activity based costing* karena sistem menentukan *driver-driver* biaya untuk mengidentifikasi biaya *overhead* pabrik yang dikonsumsi oleh masing-masing produk.
2. Biaya *Overhead* Pabrik berlevel non unit jumlahnya besar
Biaya berbasis non unit harus merupakan presentase signifikan dari biaya *overhead* pabrik. Jika biaya-biaya berbasis non unit jumlahnya kecil, maka sistem belum diperlukan sehingga perusahaan masih dapat menggunakan sistem biaya *full costing*.
3. *Diversitas* Produk
Diversitas produk mengakibatkan rasio-rasio konsumsi antara aktivitas-aktivitas berbasis unit dan non unit berbeda-beda. Jika dalam suatu perusahaan mempunyai *diversitas* produk maka diperlukan penerapan sistem. Namun jika berbagai jenis produk menggunakan aktivitas-aktivitas berbasis unit dan non unit dengan rasio relatif sama, berarti *diversitas* produk relatif rendah sehingga tidak ada masalah jika digunakan sistem biaya *full costing*.

2.1.4.4 Identifikasi Aktivitas (Tingkatan Biaya *Activity Based Costing*)

Konsep dasar *sistem activity based costing* menyatakan bahwa biaya ada penyebabnya yaitu aktivitas. Karena itu, aktivitas merupakan fokus utama sistem *activity based costing*, dan identifikasi merupakan langkah penting dalam perancangan sistem *activity based costing*. Mursyidi (2010; dalam Rahmaji,

2013:3) mengungkapkan aktivitas-aktivitas yang telah diidentifikasi dapat diklasifikasikan menjadi salah satu dari empat kategori umum aktivitas yaitu :

1. Aktivitas tingkat unit (*Unit Level Activities*)

Aktivitas tingkat unit merupakan aktivitas yang dilakukan setiap suatu unit produksi diproduksi. Biaya aktivitas unit level bersifat proporsional dengan jumlah unit produksi. Sebagai contoh pemesinan dan perakitan adalah aktivitas yang dikerjakan tiap kali suatu unit dikerjakan.

2. Aktivitas tingkat *batch* (*Batch Level Activities*)

Aktivitas tingkat *batch* merupakan aktivitas yang dilakukan setiap *batch* barang diproduksi, dimana *batch* adalah sekelompok produk / jasa yang diproduksi dalam satu kali proses, tanpa memperhatikan berapa unit yang ada dalam *batch* tersebut. Biaya pada *batch* level lebih tergantung pada jumlah *batch* yang diproses dan bukannya pada jumlah unit produksi, jumlah unit yang dijual, atau ukuran volume yang lain. Biaya aktivitas tingkat *batch* bervariasi dengan jumlah *batch* tetapi tetap terhadap unit pada setiap *batch*. Contoh aktivitas tingkat *batch* adalah penyetelan, pengawasan, jadwal produksi, dan penanganan bahan. Basis pembebanan biaya aktivitas ke produk yang menggunakan jumlah *batch* disebut *batch related activity driver*.

3. Aktivitas tingkat produk (*Product Level Activity*)

Aktivitas tingkat produk merupakan aktivitas yang dilakukan karena diperlukan untuk mendukung berbagai produksi yang diproduksi oleh perusahaan. Contoh biaya aktivitas tingkat produk adalah perubahan teknik, pengembangan prosedur, pengujian produk, pemasaran produk, rekayasa teknik produk, pengiriman, dan lain-lain.

4. Aktivitas tingkat fasilitas (*Facility Level Activities*)

Aktivitas-aktivitas tingkat fasilitas biasanya digabung ke dalam sebuah pusat aktivitas tunggal karena aktivitas-aktivitas ini berkaitan dengan keseluruhan produksi dan tidak dengan gugus spesifik tertentu yang diproduksi. Aktivitas-aktivitas ini bersama atau gabungan bagi banyak produk berlainan.

2.1.4.5 Analisis Penggerak pada Sistem *Activity Based Costing*

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

1. Penggerak biaya konsumsi sumber daya (*resource consumption cost driver*)

Adalah ukuran jumlah sumber daya yang dikonsumsi oleh semua aktivitas. Penggerak biaya ini digunakan untuk membebankan biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh atau terkait dengan suatu aktivitas ke aktivitas atau tempat penampungan biaya tertentu.

2. Penggerak biaya konsumsi (*activity consumption cost driver*)

Mengukur jumlah aktivitas yang dilakukan untuk suatu objek biaya. Penggerak biaya ini digunakan untuk membebankan biaya-biaya aktivitas dari tempat penampungan biaya ke objek biaya.

2.1.4.6 Manfaat Sistem *Activity Based Costing*

Activity Based Costing dapat membantu mengurangi distorsi yang disebabkan oleh alokasi biaya konvensional. *Activity Based Costing* juga memberikan pandangan yang jelas tentang bagaimana komposisi perbedaan produk, jasa dan aktivitas perusahaan yang memberi kontribusi sampai lini yang paling dasar dalam jangka panjang.

Manfaat dari sistem *activity based costing* menurut Mulyadi (2006; dalam Lailia Rahmawati, 2013:28) adalah :

1. *Activity based costing* menyediakan informasi tentang aktivitas

Fokus utama sistem *activity based costing* adalah aktivitas. Berbagai informasi yang berkaitan dengan aktivitas diidentifikasi dan disediakan bagi personel untuk memungkinkan personel memahami hubungan antara

produksi dengan aktivitas dan hubungan antara aktivitas dengan sumber daya. Berdasarkan dengan pemahaman ini, personel dapat mengelola secara efektif sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas dan aktivitas dikonsumsi oleh produk dan jasa. Informasi yang disediakan sistem *activity based costing* adalah customer yang mengkonsumsi aktivitas, *value and non value added activities, resources driver, activity driver*.

2. *Activity based costing* menyediakan fasilitas untuk menyusun anggaran berbasis aktivitas memberikan informasi tentang aktivitas apa yang akan dilakukan, mengapa aktivitas itu dilakukan, dan seberapa baik aktivitas itu dilakukan. Informasi ini memberikan kemampuan untuk melakukan perbaikan berkelanjutan terhadap aktivitas guna meningkatkan nilai pelanggan. Perbaikan berkelanjutan ini mengundang tujuan pengurangan biaya dan anggaran, pengurangan biaya dapat direncanakan dalam periode anggaran. Target pengurangan biaya disusun berdasarkan rencana dalam eliminasi aktivitas, pemilihan aktivitas, pengurangan aktivitas, dan pembagian aktivitas sehingga kemungkinan keberhasilan akan semakin besar, karena perhatian dan usaha personel ditujukan ke penyebab biaya yaitu aktivitas.
3. *Activity based costing* menyediakan informasi secara akurat dan multidimensi biaya produk dan jasa yang dihasilkan oleh perusahaan, sehingga kualitas pembuatan keputusan dapat ditingkatkan dan memungkinkan personel melakukan profitabilitas produk atau jasa, konsumen saluran distribusi, daerah pemasaran, dan dimensi lain yang dibutuhkan oleh Personel.

2.1.4.7 Kelebihan Sistem *Activity Based Costing*

Sistem *Activity Based Costing* memiliki beberapa kelebihan menurut Dunia *et al.* (2018:457) menyebutkan beberapa kelebihan *activity based costing*, yaitu sebagai berikut :

- a. Biaya produk lebih akurat, baik pada perusahaan manufaktur maupun perusahaan jasa.

- b. Memberikan perhatian pada semua aktivitas, sehingga semakin banyak biaya tidak langsung yang dapat ditelusuri.
- c. Mengakui bahwa aktivitas merupakan penyebab timbulnya biaya sehingga manajemen dapat menganalisis aktivitas dan proses produksi tersebut dengan lebih baik.
- d. Mengakui kompleksitas dari beragam proses produksi yang modern yang banyak berdasarkan transaksi.
- e. Memberi perhatian atas biaya variabel yang terdapat dalam biaya tidak langsung.
- f. Cukup fleksibel untuk menelusuri biaya berdasarkan berbagai objek biaya.

2.1.4.8 Kekurangan Sistem *Activity Based Costing*

Kekurangan sistem *Activity Based Costing* menurut Salman dan Farid (2017:86) kekurangan tersebut adalah :

- a. Implementasi *activity based costing* membutuhkan sumber daya yang secara substansial berbiaya mahal untuk pengadaan / perolehan maupun pemeliharannya.
- b. *Activity based costing* merupakan sistem yang kompleks yang membutuhkan banyak catatan perhitungan.
- c. Dalam sistem *activity based costing*, data mudah disalah tafsirkan dan harus digunakan secara hati-hati dalam proses pengambilan keputusan. Manager harus mengidentifikasi biaya yang benar-benar relevan dengan pengambilan keputusan.
- d. Laporan yang dihasilkan tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum. Sebagai konsekuensinya, organisasi harusnya memiliki dua sistem biaya yaitu sistem untuk penggunaan internal dan sistem lainnya untuk penyiapan laporan eksternal.

2.1.4.9 Tahapan *Activity Based Costing*

Menurut Hansen dan Mowen (2009:175), proses penerapan *activity based costing (ABC) system* untuk menentukan harga pokok produksi dapat dibagi menjadi dua prosedur, yaitu :

- a. Prosedur tahap pertama

Prosedur tahap pertama penentuan harga pokok produksi berdasarkan *ABC System* terdiri dari empat langkah, yaitu :

1. Mengidentifikasi aktivitas

Langkah pertama untuk menerapkan *ABC System* adalah mengidentifikasi aktivitas yang akan menjadi dasar sistem tersebut.

2. Mengklasifikasi berbagai aktivitas

Mengklasifikasi aktivitas yang akan menjadi dasar sistem tersebut. Berbagai aktivitas diklasifikasikan dalam beberapa kelompok yang mempunyai suatu interpretasi yang mudah dan jelas serta cocok dengan segmen-segmen proses produksi yang dapat dikelola untuk menghasilkan produk atau jasa. Cara untuk memahami aktivitas dan bagaimana aktivitas tersebut digabungkan disusun dalam empat tingkat, yaitu : *unit level activities*, *batch level activities*, *product level activities*, dan *facility level activities*.

3. Mengidentifikasi *Cost Driver*

Mengidentifikasi *cost driver* dari aktivitas-aktivitas yang telah diidentifikasi dan diklasifikasikan. Langkah selanjutnya adalah mengelompokkan jenis-jenis biaya yang sejenis atau homogen. Syarat biaya homogen adalah aktivitas-aktivitas harus secara logis berkaitan dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

4. Menentukan Tarif Kelompok (*Pool Rate*)

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

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

b. Prosedur tahap kedua

Setiap kelompok biaya *overhead* dibebankan kepada produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan tarif yang telah dihitung sebelumnya dan nilai sumber daya aktivitas yang dikonsumsi setiap jenis produk. Dengan demikian, *overhead* yang dibebankan dari setiap kelompok biaya kepada setiap jenis produk dapat dihitung sebagai berikut :

BOP dibebankan = Tarif kelompok x Unit Cost Driver yang digunakan.

2.1.4.10 Perbandingan Sistem Biaya Konvensional dan Sistem *Activity Based Costing*

Perbandingan sistem biaya konvensional dan sistem *activity based costing* menurut Mulyadi (2006; dalam Mariam, 2012:6) adalah sebagai berikut :

1. Fokus

Fokus utama sistem biaya konvensional adalah produk. Pembebanan biaya berdasarkan unit produk yang diproduksi atau penggerak lain yang berkorelasi kuat dengan sistem yang diproduksi sehingga sebagian besar pembebanan biaya bersifat intensif alokasi karena biaya non unit dibebankan atas dasar unit yang diproduksi, sedangkan fokus utama pada sistem *activity based costing* adalah aktivitas. Pembebanan biaya ke produk berdasarkan penggerak aktivitas sehingga pembebanan biaya tersebut bersifat intensif penggerak.

2. Lingkup

Tujuan utama sistem biaya konvensional adalah kalkulasi biaya produk untuk pelaporan keuangan eksternal. Hanya biaya produksilah yang dapat dibebankan ke produk untuk pelaporan keuangan eksternal. Jadi biaya konvensional berlingkup biaya produksi. Tujuan sistem *activity based costing* tidak hanya untuk pelaporan keuangan eksternal saja melainkan untuk pembuatan keputusan penetapan harga, keputusan bauran produk analisis profitabilitas strategis dan taktis serta keputusan perancangan strategis, jadi sistem *activity based costing* tidak hanya berfokus pada biaya produksi tetapi juga pada biaya pengembangan dan penelitian, biaya pemasaran, dan biaya layanan pelanggan.

3. Keterterapan

Lingkup biaya konvensional adalah biaya produksi, sehingga sistem biaya konvensional hanya dapat diterapkan pada perusahaan manufaktur. Hal ini disebabkan oleh sulitnya mendefinisikan biaya produksi oleh perusahaan jasa dan perusahaan dagang. Sedangkan lingkup sistem *activity*

based costing mencakup seluruh biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan sehingga sistem *activity based costing* dapat diterapkan pada seluruh perusahaan.

4. Pemanfaatan

Dalam rangka kerja sistem biaya konvensional, kinerja diukur dengan membandingkan biaya aktual yang dikeluarkan dengan biaya yang dianggarkan. Secara prinsip, kinerja ditekankan pada masalah biaya, jadi pemanfaatan sistem biaya konvensional adalah berupa pengendalian biaya. Sedangkan melalui analisis aktiva, sistem *activity based costing* mampu melaksanakan perbaikan berkelanjutan yang bertujuan pengurangan biaya, jadi pemanfaatan sistem *activity based costing* adalah pengurangan biaya melalui analisis aktivitas dan perbaikan berkelanjutan.

2.1.5 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini mengangkat topik mengenai akuntansi biaya. Dalam penyusunannya, penelitian ini tidak terlepas dari penelitian terdahulu yang memiliki kesamaan topik.

Yang pertama adalah penelitian oleh Tertius Clara Caroline, Heince R.N. Wokas (2016) dalam Jurnal *Emba*, Vol. 4 No. 1 Maret 2016, Hal. 593-603 ISSN : 2303-1174. Berjudul Analisis Penerapan *Target Costing* dan *Activity Based Costing* Sebagai Alat Bantu Manajemen dalam Pengendalian Biaya Produksi pada UD. Bogor Bakery. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif komparatif. Hasil penelitiannya adalah Metode *Target Costing* belum tepat diterapkan dalam perhitungan biaya produksi pada UD. Bogor Bakery, karena menunjukkan perhitungan jumlah biaya yang sangat tinggi yang menunjukkan bahwa target biaya yang ditentukan perusahaan sangat tinggi dari biaya produksi yang sebenarnya. Metode *activity based costing* yang lebih rendah dari perhitungan biaya dengan menggunakan *target costing*, sehingga *activity based costing* dapat membantu manajemen dalam pengendalian biaya produksi berdasarkan aktivitas yang ada dengan lebih akurat.

Yusnia Sinambela, Yetty Elizabet (2018) dalam Jurnal *Juitech*, Vol. 02 No. 01 Maret 2018 p-ISSN : 2580-4057 e-ISSN : 2597-7261. Berjudul Penerapan Metode *Activity Based Costing (ABC)* pada Perusahaan XYZ. Metode penelitian menggunakan metode penelitian

tindakan (action research). Hasil penelitiannya adalah harga pokok produksi cup bening dengan menggunakan metode ABC dan metode tradisional dengan selisih yaitu Rp 1,45/gr, selisih untuk *cup printing* adalah sebesar Rp 7,48/gr sedangkan untuk *cup lolly* selisih biayanya adalah sebesar Rp 14,68/gr. Produk yang mengalami *undercost* adalah *cup printing*, sedangkan yang mengalami *overcost* adalah *cup bening* dan *cup lolly*.

Anis Paskalia Sariningsih, Ida Farida Adi Prawira (2017) dalam Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis, Vol. 17 No. 2 September 2017 ISSN : 1693-7597. Berjudul Perbedaan Penetapan Harga Pokok Produksi dengan Menggunakan Metode Tradisional dan Metode *Activity Based Costing* (Studi Kasus pada CV Anugrah Jaya Indonesia Bandung). Penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif dengan desain penelitian studi kasus. Hasil penelitiannya adalah perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *activity based costing* memberikan hasil rata-rata presentase margin yang lebih tinggi dibandingkan dengan metode tradisional. Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan *activity based costing* ini mengalokasikan biaya ke produk sesuai dengan aktivitas yang dikonsumsinya, sehingga memberikan hasil yang lebih tepat dan tidak menimbulkan distorsi biaya, selain itu dapat membantu manajemen dalam mengambil keputusan untuk menentukan harga jual.

R. hery Koeshardjono, Khusnik Hudzafidah, Nurul Faizah Marush (2016) dalam Jurnal Ecobuss, Vol.04 No. 2 September 2016 ISSN : 2337-9340. Berjudul Analisis Penerapan Metode *Activity Based Costing Method* untuk Meningkatkan Akurasi dalam Menentukan Perhitungan Harga Pokok Produksi. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif menggunakan pendekatan studi kasus. Hasil penelitiannya adalah perbandingan menentukan perhitungan harga pokok produksi pembuatan nasi kotak paket D pada Usaha Puspita Catering Ketapang Pobolinggo antara penerapan metode akuntansi biaya tradisional dengan metode *activity based costing* terdapat selisih menguntungkan sebesar Rp 211,76 dengan penerapan metode *activity based costing* karena pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver*, sehingga *activity based costing* mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke produk secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas. Sedangkan metode akuntansi biaya tradisional biaya

overhead pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja.

Evi Apriyani, Jayana Salesti (2017) dalam Jurnal Measurement, Vol. 11 No. 1 : 54-64 Maret 2017 P-ISSN : 2252-5394. Berjudul Analisa Penerapan *Activity Based Costing System* dalam Menentukan Harga Pokok Produksi Project ROV's pada PT Oceaneering Batam. Menggunakan metode penelitian deskriptif kualitatif. Hasil penelitiannya adalah perusahaan masih menggunakan sistem tradisional yang membebankan semua elemen biaya produksi tetap maupun biaya produksi variabel kedalam harga pokok produksi. Perhitungan dengan metode ABC dilakukan dalam dua tahap. Yang pertama menelusuri biaya dari sumber daya ke aktivitas yg meng konsumsinya. Tahap kedua yaitu membebankan tarif kelompok berdasarkan *cost driver*. Sistem ABC memberikan hasil lebih rendah dari sistem tradisional pada harga satu unit ROV's Complete System.

Murnitasari, Ahmad Tomu (2019) dalam Jurnal Ulet, Vol. 3 No. 1 Edisi April 2019 ISSN : 2579-7336. Berjudul Analisis Penggunaan *Activity Based Costing (ABC)* untuk Menentukan Harga Pokok Produk dan Harga Jual pada Kedai Roti Maros Timika. Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif. Hasil penelitiannya adalah penentuan harga pokok produksi menggunakan *activity based costing* menghasilkan biaya yang lebih tinggi selain produk roti rasa original. Hal ini karena pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada beberapa *cost driver* sehingga metode ini mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap produk secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas, berbeda dengan metode tradisional yang hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja.

M. Elfan Kaukap (2019) dalam Journal of Economic, Management, Accounting and Technology (JEMATech). Vol. 2 No. 1 Februari 2019 p-ISSN : 2622-8394 e-ISSN : 2622-8122. Berjudul Implementasi *Activity Based Costing* pada UMKM. Menggunakan metode penelitian kualitatif deskriptif. Hasil penelitian ini adalah metode ABC menghasilkan perhitungan yang lebih akurat dibandingkan dengan metode tradisional, dibuktikan dengan hasil perhitungan harga pokok produksi dengan metode ABC lebih tinggi dari metode tradisional. Selisih perhitungan terjadi karena metode tradisional belum memasukkan beberapa objek biaya yang seharusnya menjadi biaya produksi. Selain hal tersebut, metode ABC menyajikan pembiayaan yang lebih terinci sehingga akan

memudahkan pengusaha untuk mengambil suatu keputusan dalam pengalokasian biaya terhadap suatu produk terutama untuk penentuan harga jual yg tepat sehingga produk diterima oleh konsumen.

Aldi Geraldo Politon (2019) dalam Jurnal *Emba*, Vo. 7 No. 1 Januari 2019, Hal. 931-940 ISSN : 2303-1174. Berjudul Analisis Penerapan *Activity Based Costing* dalam Penentuan Tarif Rawat Inap pada Rumah Sakit Robert Wolter Monginsidi Manado. Menggunakan metode penelitian deskriptif analisis. Hasil dari penelitian ini adalah hasil perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan metode ABC, apabila dibandingkan dengan metode tradisional maka metode ABC memberikan hasil yang lebih besar kecuali pada kelas VIP dan Utama I yang memberikan hasil lebih kecil. Perbedaan yang terjadi antara tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode tradisional dan metode ABC disebabkan karena pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk. Pada metode akuntansi biaya tradisional biaya *overhead* pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya *overhead*.

Nurlely Tri Wahyuni, H. Junaid Rasma (2017) dalam Jurnal Ilmiah Mahasiswa Kesehatan Masyarakat (JIMKESMAS), Vo. 2 No. 5 Januari 2017 ISSN : 250-731X. Berjudul Analisis *Unit Cost* Pelayanan Rawat Inap *Postpartum* di Rumah Sakit Umum Dewi Sartika dengan Menggunakan Metode *Activity Based Costing (ABC) System*. Menggunakan metode deskriptif komparatif dengan pendekatan kuantitatif. Hasil penelitian adalah hasil perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode ABC sistem untuk kelas VIP sebesar Rp 142,147, kelas I sebesar Rp 173,785, kelas II sebesar Rp 203,454, kelas III sebesar Rp 145,017 dan bangsal sebesar Rp 144,659. Dari hasil tersebut, jika dibandingkan dengan metode tradisional, terlihat bahwa untuk kelas VIP, kelas I, dan kelas III memberikan hasil yang lebih rendah sedangkan kelas II dan bangsal memberikan hasil yang lebih tinggi.

Retno Fitri Aningsih, Lucia Ari Diyani (2018) dalam Jurnal Online *Insan Akuntan*, Vol. 3 No. 1 Juni 2018 1-10 E-ISSN : 2528-0163. Berjudul Perhitungan Harga Pokok Produksi Menggunakan Metode Tradisional *Costing* dan *Activity Based Costing*. Menggunakan metode penelitian dilakukan dengan cara melakukan observasi dan wawancara. Hasil penelitiannya adalah hasil perhitungan HPP berdasarkan metode tradisional metode *activity based costing* pada otak-otak mengalami

undercosting dan mengalami overcosting pada nugget. Selisih rata-rata laba kotor antara metode tradisional dengan ABC yang diterapkan pada kedua produk tersebut membuktikan bahwa metode ABC lebih tepat untuk digunakan sebagai acuan perhitungan HPP. Perhitungan HPP menggunakan metode tradisional antar kedua produk menghasilkan perbedaan laba kotor yang signifikan, sedangkan perhitungan menggunakan metode ABC menghasilkan perbedaan laba kotor yg hampir sama.

Noviyarsi, Ayu Bidiawati, Eni Kurniati (2017) dalam Jurnal Integrasi Sistem Industri (JISI), Vol. 4 No. 2 Agustus 2017 P-ISSN : 2355-2085 E-ISSN : 2550-083X. Berjudul *Implementasi Activity Based Costing* untuk Penentuan Harga Pokok Produksi Cake Buah Naga Mocha. Menggunakan metode penelitian memperlihatkan tahapan dan langkah-langkah dalam penerapan metode ABC untuk menghitung HPP yang terdiri atas penentuan objek, pengumpulan data sekunder dan primer, dan perhitungan HPP. Hasil penelitian adalah penggunaan metode ABC untuk menghitung HPP dilakukan dalam dua tahap pertama pembebanan biaya terhadap aktivitas dan tahap kedua pembebanan biaya aktivitas ke dalam produk. Pada tingkat batch terdapat tiga aktivitas yaitu persiapan bahan baku, penopongan dan pengemasan. Pemicu biaya (*cost driver*) adalah waktu proses. Hasil akhir dengan metode ABC didapatkan HPP untuk cake buah naga rasa mocha adalah sebesar Rp 41.617,03. Nilai ini lebih rendah dibandingkan HPP yang digunakan oleh CV Bakery X sehingga terjadi *overcosting* sebesar 16,8%. Berdasarkan struktur biaya yang membentuk HPP, biaya *overhead* merupakan elemen biaya terbesar yaitu sekitar 41,1% dari total keseluruhan HPP.

Arkhan Budi Nurcahyo, Sifrid S. Pangemanan, Sonny Pangerapan (2021) dalam Jurnal Emba, Vo. 9 No. 2 April 2021, Hal. 228-234 ISSN : 2303-1174. Berjudul *Penerapan Activity Based Costing* dalam Menentukan Harga Pokok Kamar Jles's Hotel Manado. Menggunakan metode penelitian kualitatif deskriptif. Hasil penelitiannya adalah terdapat perbedaan antara harga pokok kamar yang ditentukan oleh pihak manajemen hotel dan dengan penerapan *activity based costing*. Penggunaan metode *activity based costing* dalam perhitungan harga pokok menghasilkan harga pokok kamar yang akurat karena biaya-biaya yang terjadi dibebankan pada produk atas dasar aktivitas dan menggunakan lebih dari satu *cost driver*. Hasil dari perhitungan harga pokok kamar untuk bulan Januari, Februari dan Maret memiliki

perbedaan hasil. Terdapat selisih harga yang lebih rendah antara penerapan harga manajemen hotel dengan hasil perhitungan menggunakan *activity based costing*.

Hastuti Olivia (2020) dalam Jurnal Terapan Informatika Nusantara, Vol. 1, No. 4 September 2020, Hal. 182-185 ISSN : 2722-7987. Berjudul Penerapan *Activity Based Costing* Sebagai Dasar Penentuan Harga Jual Produk UMKM. Menggunakan metode penelitian deskriptif literatur. Hasil penelitiannya adalah berdsarkan hasil pembahasan maka dapat dipaparkan beberapa kesimpulan sebagai berikut. Dengan menerapkan metode *activity based costing* nantinya dapat menentukan harga pokok dasar didalam pembuatan produk. Dan proses penerapan metode *activity based costing* terbagi beberapa level pada aktivitasnya.

Marina Windriasari (2016) dalam Jurnal Simki-Economic, Vol. 01 No. 01 2017 ISSN : BBBB-BBBB. Berjudul Analisis Penerapan Metode *Activity Based Costing* dalam Penentuan Harga Pokok Produksi Roti pada UD Ganysha Kediri. Menggunakan metode penelitian deskriptif kuantitatif. Hasil penelitian adalah berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan oleh peneliti bahwa hasil perhitungan metode *activity based costing* jauh lebih besar. Maka dapat disimpulkan bahwa perhitungan harga pokok produksi yang akurat dapat dilakukan dengan menggunakan metode *activity based costing*. Metode *activity based costing* memberikan informasi tentang biaya, kinerja aktivitas dan sumber daya, dan sistem ini dapat menelusuri biaya secara tepat sampai ke objek biaya selain dari produk. Sehingga tidak menimbulkan distorsi biaya, serta dapat membantu pihak manajemen dalam pengambilan suatu keputusan untuk menentukan harga pokok produksi roti yang lebih tepat.

Deny Dyah Nurlatifa (2016) dalam Jurnal Simki-Economic, Vol. 02 No. 02 2016 ISSN : 2599-0748. Berjudul Analisis Penerapan Metode *Activity Based Costing System* dalam Menentukan Harga Pokok Kamar pada Hotel Kediri II. Meggunakan metode penelitian deskriptif kuantitatif. Hasil penelitiannya adalah hasil yang diperoleh dapat dibandingkan selisih harga pokok kamar yang telah ditentukan manajemen Kediri II dengan hasil perhitungan menggunakan pendekatan *activity based costing*. Untuk metode *activity based costing* menunjukkan hasil perhitungan yang lebih besar daripada harga pokok kamar yang telah ditentukan oleh pihak manajemen hotel. Dengan menggunakan metode *activity based costing* ini menghasilkan perhitungan yang lebih akurat karena biaya-biaya yang timbul dibebankan langsung pada

aktivitas-aktivitas yang muncul ketika pembuatan produk dan menggunakan lebih dari satu pemicu biaya.

2.2 Hubungan Antar Variabel

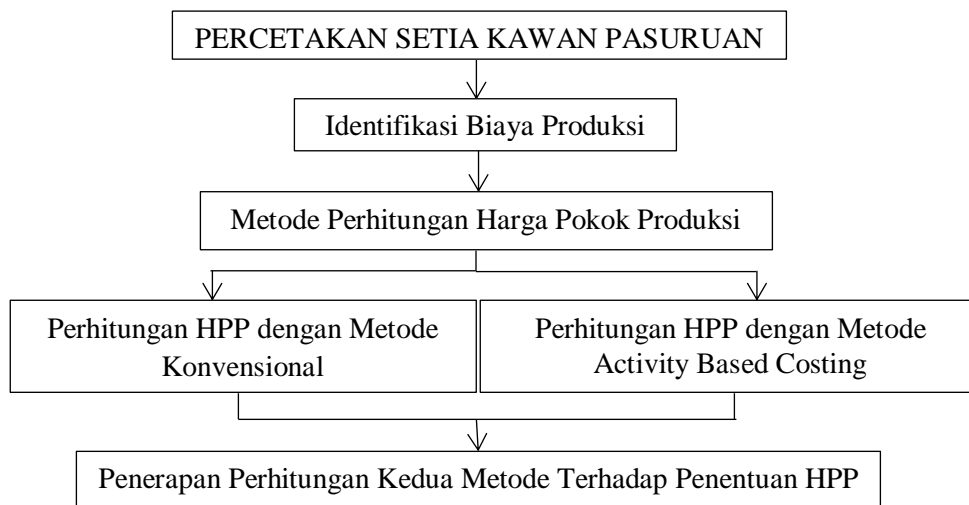
Activity Based Costing merupakan suatu sistem perhitungan biaya yang didasarkan pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi suatu produk (Agus Purwaji dkk., 2016, 394). Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas meningkatkan keakuratan dan ketepatan dalam pengalokasian biaya.

Sedangkan Mulyadi (2012:38) mendefinisikan harga pokok produksi sebagai biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa selama periode bersangkutan. Harga pokok produksi merupakan biaya untuk memperoleh barang jadi yang siap jual.

Jadi apabila perusahaan menggunakan metode tradisional, maka akan mengakibatkan overcosting dan undercosting pada penetapan harga, dibandingkan dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* perusahaan dapat menetapkan harga jual yang lebih tepat dan akurat.

2.3 Kerangka Konseptual

Berdasarkan pembahasan diatas, maka untuk lebih jelasnya akan dijabarkan dalam kerangka konseptual berikut :



Gambar 2.1
Kerangka Konseptual