

BAB II

LANDASAN TEORI

II.1. Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

II.1.1. Pengertian Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Sistem akuntansi tradisional dalam melakukan pembebanan biaya *overhead* pabrik menggunakan *cost driver* berdasarkan unit. Dalam sistem akuntansi biaya tradisional, biasanya diasumsikan konsumsi *overhead* berhubungan erat dengan jumlah unit yang diproduksi yang diukur dalam jam tenaga kerja langsung, jam mesin, jumlah harga bahan baku per unit yang diproduksi (Hansen dan Mowen, 1999). Informasi biaya yang didistorsi menyebabkan perhitungan harga pokok produk yang kurang teliti. Padahal dalam persaingan bisnis, perusahaan saat ini senantiasa mencari cara yang dapat menjamin kelangsungan hidupnya dan supaya terjadi pertumbuhan serta menghasilkan laba. Sistem ABC muncul sebagai alternatif pemecahan terhadap masalah-masalah yang dihadapi perusahaan modern yang masih menggunakan akuntansi biaya tradisional.

Menurut Mulyadi (Setyaningrum, 2007) akuntansi biaya tradisional dibagi menjadi dua tipe, yaitu:

1. Akuntansi biaya dengan fokus ke perhitungan *cost* produk

Pada awalnya, akuntansi biaya hanya difokuskan pada perhitungan *cost* produk. Fungsi produksi adalah unit organisasi dalam perusahaan manufaktur yang berfungsi dalam pengolahan bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi meliputi biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung. Biaya inilah yang diperhitungkan ke dalam *cost* produk.

2. Akuntansi pertanggungjawaban

Pada perkembangannya, akuntansi biaya difokuskan pada pengendalian biaya melalui akuntansi pertanggungjawaban. Biaya non produksi meliputi biaya pemasaran yang berguna bagi pemasaran produk yang dihasilkan perusahaan, serta biaya administrasi dan umum yang berguna dalam menyediakan jasa bagi kepentingan fungsi produksi dan fungsi pemasaran. Biaya nonproduksi ini tidak dibebankan sebagai *cost* namun diperlakukan sebagai biaya usaha dan dikurangkan secara langsung dari laba bruto untuk menghasilkan informasi laba bersih.

Sistem akuntansi biaya dibagi menjadi dua menurut fungsinya (Setyaningrum, 2007), yaitu:

1. *Manufacturing costs*

Manufacturing costs mencakup semua biaya dari mulai bahan baku sampai produk selesai diproduksi, baik biaya langsung maupun biaya pendukung lainnya.

2. *Nonmanufacturing costs*

Nonmanufacturing costs mencakup semua biaya selain *manufacturing costs*, diantaranya biaya distribusi, biaya penjualan, biaya pemasaran, biaya penelitian dan pengembangan, dan biaya umum dan administrasi.

II.1.2. Kelemahan Sistem akuntansi Biaya Tradisional

Hal-hal yang tidak diberitahukan oleh sistem akuntansi biaya tradisional kepada manajemen banyak sekali. Akuntansi biaya tradisional memberi sedikit ide kepada manajemen pada saat harus mengurangi pengeluaran pada waktu yang mendesak. Sistem tersebut hanya memberikan laporan manajemen dengan menunjukkan dimana biaya dikeluarkan dan tidak ada indikasi apa-apa yang menimbulkan biaya.

Sistem biaya tradisional memang memperhatikan biaya total perusahaan, akan tetapi mereka mengabaikan "*below the line expenses*", seperti penjualan, distribusi, riset, dan pengembangan serta biaya administrasi. Biaya-biaya ini tidak dibebankan kepasar, pelanggan, saluran distribusi, atau bahkan produk yang berbeda. Banyak manajer yang percaya bahwa biaya-biaya ini adalah tetap. Oleh sebab itu, biaya-biaya "*below the line*" ini diperlakukan secara sama dengan mendistribusikannya kepada pelanggan. Padahal, sekarang ini beberapa

pelanggan jauh lebih mahal untuk dilayani dibandingkan dengan yang lain dan sebenarnya beberapa biaya tersebut adalah biaya variabel. (Amin, 1992: 22 dalam Femala, 2007).

Lebih jauh lagi dijelaskan oleh Supriyono (2002: 74-77 dalam Femala, 2007) bahwa dengan berkembangnya dunia teknologi, sistem biaya tradisional mulai dirasakan tidak mampu menghasilkan produk yang akurat lagi. Hal ini disebabkan karena lingkungan global menimbulkan banyak pertanyaan yang tidak dapat dijawab oleh sistem akuntansi biaya tradisional, antara lain:

1. Sistem akuntansi biaya tradisional terlalu menekankan pada tujuan penentuan harga pokok produk yang dijual. Akibatnya sistem ini hanya menyediakan informasi yang relatif sangat sedikit untuk mencapai keunggulan dalam persaingan global.
2. Sistem akuntansi biaya tradisional untuk biaya *overhead* terlalu memusatkan pada distribusi dan alokasi biaya *overhead* daripada berusaha keras untuk mengurangi pemborosan dengan menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah.
3. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak mencerminkan sebab akibat biaya karena seringkali beranggapan bahwa biaya ditimbulkan oleh faktor tunggal misalnya volume produk atau jam kerja langsung.
4. Sistem akuntansi biaya tradisional menghasilkan informasi biaya yang terdistorsi sehingga mengakibatkan pembuatan keputusan yang menimbulkan konflik dengan keunggulan perusahaan.

5. Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan biaya langsung dan tidak langsung serta biaya tetap dan variabel hanya berdasarkan faktor penyebab tunggal misalnya volume produk, padahal dalam lingkungan teknologi maju cara penggolongan tersebut menjadi kabur karena biaya dipengaruhi oleh berbagai macam aktivitas.
6. Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan suatu perusahaan kedalam pusat-pusat pertanggung jawaban yang kaku dan terlalu menekankan kinerja jangka pendek.
7. Sistem akuntansi biaya tradisional memusatkan perhatian kepada perhitungan selisih biaya pusat-pusat pertanggungjawaban tertentu dengan menggunakan standar.
8. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak banyak memerlukan alat-alat dan teknik-teknik yang canggih dalam sistem informasi dibandingkan pada lingkungan teknologi maju.
9. Sistem akuntansi biaya tradisional kurang menekankan pentingnya daur hidup produk. Hal ini dibuktikan dengan perlakuan akuntansi biaya tradisional terhadap biaya aktivitas-aktivitas perenkayaan, penelitian dan pengembangan. Biaya-biaya tersebut diperlakukan sebagai biaya periode sehingga menyebabkan terjadinya distorsi harga pokok daur hidup produk.

II.2. Activity Based Cost System (Sistem ABC)

II.2.1. Sejarah Activity Based Costing

Pada awal perkembangannya, sistem ABC dimanfaatkan untuk memperbaiki kecermatan perhitungan *cost* produk dalam perusahaan-perusahaan manufaktur yang menghasilkan banyak jenis produk. Masalah yang dihadapi perusahaan menghasilkan banyak jenis produk adalah pada pembebanan biaya *overhead* pabrik ke berbagai jenis produk yang dihasilkan oleh perusahaan. Akuntansi biaya tradisional hanya mengeluarkan *volume related drivers* untuk membebankan biaya *overhead* pabrik ke produk, sehingga *cost* produk yang dihasilkan dan cara pembebanan ini menjadi tidak akurat. Sistem ABC menawarkan dasar pembebanan yang lebih bervariasi, seperti *batch-related drivers*, *product-sustaining drivers*, dan *facility-sustaining drivers* untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada berbagai jenis produk yang dihasilkan, akuntansi biaya dapat menghasilkan informasi *cost* produk yang akurat, sehingga memungkinkan manajemen mengambil keputusan tentang harga jual dan melakukan analisis profitabilitas setiap jenis produk (Yovita, 2006).

Pada perkembangan selanjutnya, sistem ABC tidak lagi terbatas pemanfaatannya hanya untuk menghasilkan informasi *cost* produk yang akurat, namun meluas sebagai sistem informasi untuk memotivasi personel dalam melakukan *improvement* terhadap proses yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk/ jasa bagi konsumen. Jika pada awal perkembangannya sistem ABC masih terbatas penggunaannya dalam perusahaan manufaktur yang menghasilkan berbagai jenis produk,

pada tahap perkembangan selanjutnya, sistem ABC dimanfaatkan oleh perusahaan manufaktur dengan produk tunggal, perusahaan jasa, serta perusahaan dagang. Sistem ABC dimanfaatkan untuk mengatasi kelemahan sistem akuntansi biaya tradisional yang didesain khusus untuk perusahaan manufaktur. Semua jenis perusahaan sekarang dapat memanfaatkan sistem ABC sebagai sistem akuntansi biaya, baik untuk tujuan pengurangan biaya, maupun untuk perhitungan *cost* produk yang akurat (Yovita,2006).

Jika pada tahap awal perkembangannya, sistem ABC hanya difokuskan pada biaya *overhead* pabrik, pada tahap perkembangan selanjutnya, sistem ABC diterapkan ke semua biaya, mulai dari biaya desain, biaya produksi, biaya penjualan, biaya paska jual, sampai biaya administrasi umum. Sistem ABC menggunakan aktivitas sebagai titik (*focal point*) untuk mempertanggungjawabkan biaya. Oleh karena aktivitas tidak hanya dijumpai di perusahaan manufaktur, dan tidak terbatas di tahap produksi, maka sistem ABC dapat dimanfaatkan di perusahaan non-manufaktur dan mencakup biaya di luar produksi.

II.2.2. Pengertian Sistem ABC

ABC 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 (Femala 2007).

Pengertian akuntansi aktivitas menurut Amin Widjaja (1992: 27 dalam Femala 2007) 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.”

Sedangkan menurut Mulyadi (1993:34) memberikan pengertian ABC sebagai berikut : “ABC merupakan metode penentuan HPP (*product costing*) yang ditujukan untuk menyajikan informasi harga pokok secara cermat bagi kepentingan manajemen, dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya alam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk.”

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

Menurut Mulyadi (2003: 52) ada dua keyakinan dasar yang mendasari sistem ABC, yaitu:

1. *Cost is caused*

Biaya ada penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas. Dengan demikian, pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menjadi

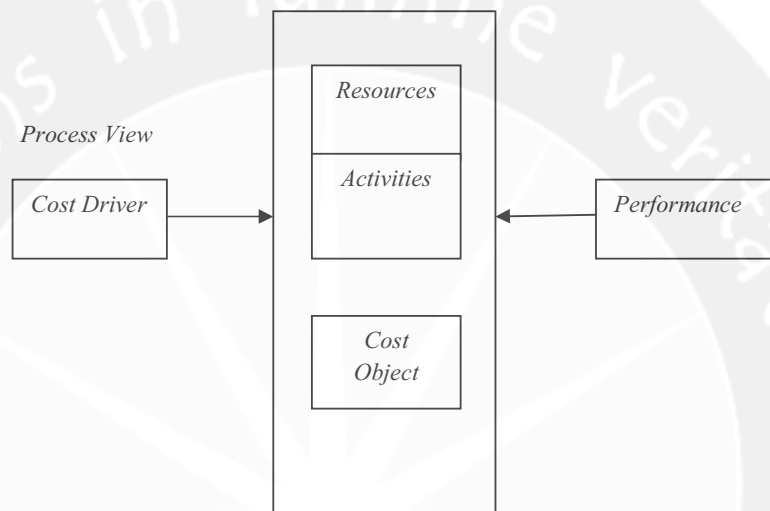
penyebab timbulnya biaya akan menempatkan personel perusahaan pada posisi dapat mempengaruhi biaya. Sistem ABC berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya.

2. *The causes of cost be managed*

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.

II.2.3. Konsep-Konsep Dasar *Activity Based Costing*

Sistem ABC adalah suatu sistem akuntansi yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa. ABC menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut. Aktivitas adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yakni, bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Aktivitas-aktivitas ini menjadi titik perhimpunan biaya. Dalam sistem ABC, biaya ditelusur ke aktivitas dan kemudian ke produk. Sistem ABC mengasumsikan bahwa aktivitas-aktivitas lah, yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk (Hansen & Mowen)



Gambar 2.1
Konsep Dasar *Activity based costing*

II.2.4. Manfaat dan Sistem ABC

Manfaat sistem biaya ABC bagi pihak manajemen perusahaan adalah (Nurhayati, 2004):

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 menyoroti bagaimana benar-benar mahalnya proses manufakturing,

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, melalui analisa 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.

II.2.5. Perbandingan Biaya Produk Tradisional dan ABC

Metode ABC memandang bahwa biaya *overhead* dapat dilacak dengan secara memadai pada berbagai produk secara individual. Biaya yang ditimbulkan oleh *cost driver* berdasarkan unit adalah biaya yang dalam metode tradisional disebut sebagai biaya variabel.

Metode ABC memperbaiki keakuratan perhitungan harga pokok produk dengan mengakui bahwa banyak dari biaya *overhead* tetap bervariasi dalam proporsi untuk berubah selain berdasarkan volume produksi. Dengan memahami apa yang menyebabkan biaya-biaya tersebut meningkat dan menurun, biaya tersebut dapat ditelusuri ke masing-masing produk. Hubungan sebab akibat ini memungkinkan manajer untuk memperbaiki ketepatan kalkulasi biaya produk yang dapat secara signifikan memperbaiki pengambilan keputusan (Femala, 2007)

Digambarkan dalam tabel, perbedaan antara penentuan harga pokok produk tradisional dan sistem ABC, yaitu:

Tabel 2.1
Perbedaan penetapan harga pokok produk Tradisional dengan Metode *Activity based costing*

	Metode Penentuan Harga Pokok Produk Tradisional	Metode <i>Activity Based Costing</i>
Tujuan	<i>Inventory level</i>	<i>Product costing</i>
Lingkup	Tahap produksi	Tahap desain, produksi, tahap pengembangan
Fokus	Biaya bahan baku,	Biaya <i>overhead</i>

	tenaga kerja langsung	
Periode	Periode akuntansi	Daur hidup produk
Teknologi yang digunakan	Periode manual	Komputer

Sumber: Mulyadi (1993)

II.2.6. Struktur Sistem ABC

Desain ABC difokuskan pada kegiatan, yaitu apa yang dilakukan oleh tenaga kerja dan peralatan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan. Kegiatan adalah segala sesuatu yang mengkonsumsi sumber daya perusahaan. Dengan memusatkan perhatian pada kegiatan dan bukannya departemen atau fungsi, maka sistem ABC akan dapat menjadi media untuk memahami, memanajemen, dan memperbaiki suatu usaha.

Ada dua asumsi penting yang mendasari Metode ABC (Cooper dan Kaplan, 1991:212), yaitu:

1) Aktivitas-aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya

Sumber-sumber tidak langsung dan aktivitas pendukungnya tidak hanya menimbulkan biaya untuk dialokasikan, tetapi menunjang terlaksanakannya aktivitas. Oleh karena itu pada tahap pertama ABC, sumber biaya langsung dan aktivitas pendukung dibebankan pada aktivitas yang menikmatinya.

2) Produk menyebabkan timbulnya permintaan terhadap aktivitas, sehingga pada tahap ke dua ABC, biaya aktivitas dibebankan kepada

produk berdasarkan atas konsumsi atau permintaan masing-masing produk.

II.2.7. Syarat Penerapan Sistem *Activity Based Costing*

Dalam penerapannya, penentuan harga pokok dengan menggunakan sistem ABC menyaratkan tiga hal (Femala 2007):

1. Perusahaan mempunyai tingkat diversitas 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 industri yang tinggi

Yaitu terdapat beberapa perusahaan yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis. Dalam persaingan antar perusahaan yang sejenis tersebut 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 pengukuran yang rendah

Yaitu bahwa biaya yang digunakan sistem ABC untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat harus lebih rendah dibandingkan dengan

manfaat yang diperoleh . Ada dua hal mendasar yang harus dipenuhi sebelum kemungkinan penerapan metode ABC, yaitu:

- 1) Biaya berdasarkan non unit harus merupakan presentase yang signifikan dari biaya *overhead*. Jika hanya terdapat biaya *overhead* yang dipengaruhi hanya oleh volume produksi dari keseluruhan *overhead* pabrik maka jika digunakan akuntansi biaya tradisional pun informasi biaya yang dihasilkan masih akurat sehingga penggunaan sistem ABC kehilangan relevansinya. Artinya ABC akan lebih baik diterapkan pada perusahaan yang biaya *overhead* nya tidak hanya dipengaruhi oleh volume produksi saja.
- 2) Rasio konsumsi antara aktivitas berdasarkan unit dan berdasarkan non unit harus berbeda. Jika rasio konsumsi antar aktivitas sama, itu artinya semua biaya *overhead* yang terjadi bisa diterangkan dengan satu pemicu biaya. Pada kondisi ini penggunaan sistem ABC justru tidak tepat karena sistem ABC hanya dibebankan ke produk dengan menggunakan pemicu biaya baik unit maupun non unit (memakai banyak *cost driver*). Apabila berbagai produk rasio konsumsinya sama, maka sistem akuntansi biaya tradisional atau sistem ABC membebankan biaya *overhead* dalam jumlah yang sama. Jadi perusahaan yang produksinya homogen (diversifikasi paling rendah) mungkin masih dapat menggunakan sistem tradisional tanpa ada masalah.

II.2.8. Pembebanan Biaya *Overhead* pada *Activity Based Costing*

Pada ABC 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 (Cooper dan Kaplan, 1991:269-270). ABC menggunakan lebih banyak *cost driver* bila dibandingkan dengan sistem pembebanan biaya pada akuntansi biaya tradisional.

Sebelum sampai pada prosedur pembebanan dua tahap dalam ABC perlu dipahami hal-hal sebagai berikut:

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

aktivitas-aktivitas *overhead* secara logis harus berhubungan dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

II.2.9. Prosedur Pembebanan Biaya *Overhead* dengan Sistem ABC

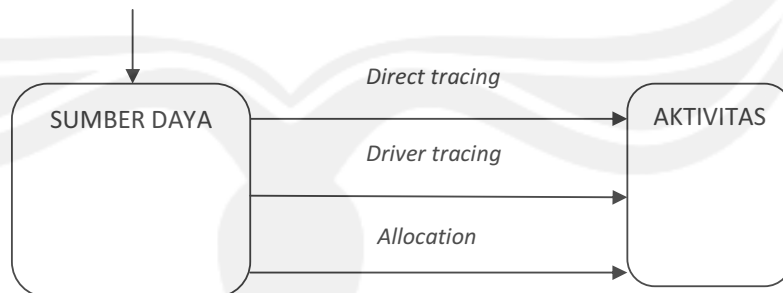
Menurut Mulyadi (1993:94), prosedur pembebanan biaya *overhead* dengan sistem ABC melalui dua tahap kegiatan:

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 aktivitas.

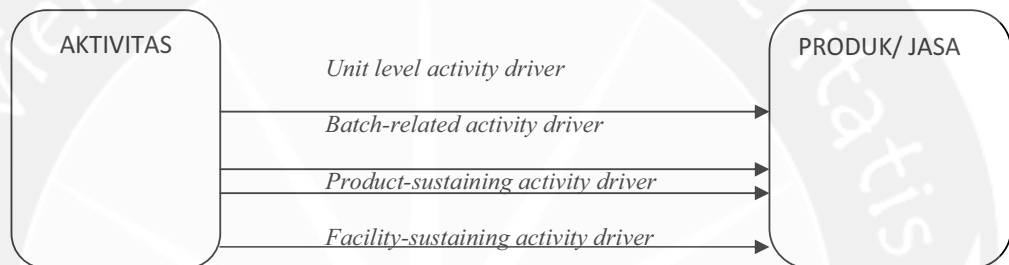
Biaya (nilai rupiah sumber daya yang dikorbankan untuk tujuan tertentu)



Gambar 2.2
Identifikasi Biaya ke Aktivitas

2. Mengklasifikasikan aktivitas biaya kedalam berbagai aktivitas, 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



Gambar 2.3
Identifikasi Aktivitas ke Produk/ Jasa

3. Mengidentifikasi *Cost driver*

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

4. Menentukan tarif/unit *Cost driver*

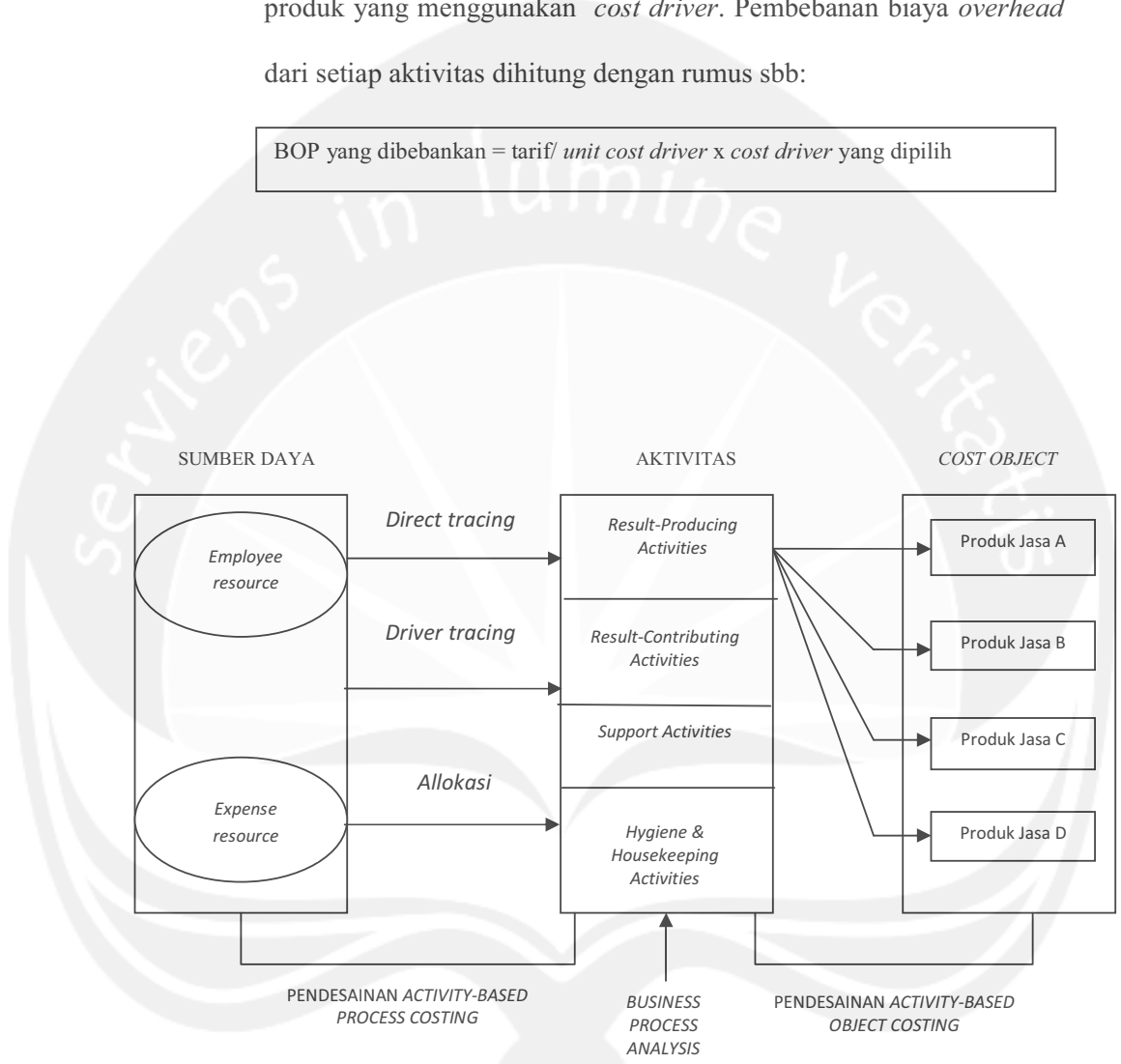
Adalah biaya per unit *Cost driver* yang dihitung untuk suatu aktivitas. Tarif/unit *cost driver* dapat dihitung dengan rumus sbb:

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

b. Tahap Kedua

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

$$\text{BOP yang dibebankan} = \text{tarif/ unit cost driver} \times \text{cost driver yang dipilih}$$



Gambar 2.4
Tahapan sistem ABC

II.2.10. Manfaat Penentuan Harga Pokok Produk Berdasarkan Aktivitas

Jika syarat-syarat penerapan sistem ABC sudah terpenuhi, maka sebaiknya perusahaan menerapkan sistem ABC dan segera mendesain

ulang sistem akuntansi biayanya karena akan bermanfaat sebagai berikut (Supriyono, 2002:698 dalam Femala 2007):

1) Memperbaiki mutu pengambilan keputusan

Dengan informasi biaya produk yang lebih teliti, kemungkinan manajer melakukan pengambilan keputusan yang salah dapat dikurangi. Informasi biaya produk yang lebih teliti sangat penting artinya bagi manajemen jika perusahaan menghadapi persaingan yang tajam.

2) Memungkinkan manajemen melakukan perbaikan terus menerus terhadap kegiatan untuk mengurangi biaya *overhead*.

Sistem ABC mengidentifikasi biaya *overhead* dengan kegiatan yang menimbulkan biaya tersebut. Pembebanan *overhead* harus mencerminkan jumlah permintaan *overhead* (yang dikonsumsi) oleh setiap produk. Sistem ABC mengakui bahwa tidak semua *overhead* bervariasi dengan jumlah unit yang diproduksi. Dengan menggunakan biaya berdasarkan unit dan non unit *overhead* dapat lebih akurat ditelusuri ke masing-masing produk.

3) Memberikan kemudahan dalam menentukan biaya relevan.

Karena sistem ABC menyediakan informasi biaya yang relevan yang dihubungkan dengan berbagai kegiatan untuk menghasilkan produk, maka manajemen akan menghasilkan kemudahan dalam memperoleh informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan yang menyangkut berbagai kegiatan bisnis mereka.

II.2.11. Keunggulan Metode ABC

Amin (1994: 23 dalam Femala 2007) mengemukakan tentang keunggulan ABC adalah sebagai berikut:

1. Suatu pengkajian ABC dapat meyakinkan manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk menjadi lebih kompetitif. Sebagai hasilnya mereka dapat berusaha untuk meningkatkan mutu sambil secara simultan memfokus pada mengurangi biaya. Analisis biaya dapat menyoroti bagaimana benar-benar mahalnya proses manufakturing, yang pada akhirnya dapat memicu aktivitas untuk mereorganisasi proses, memperbaiki mutu dan mengurangi biaya
2. ABC dapat membantu dalam pengambilan keputusan
3. Manajemen akan berada dalam suatu posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar
4. Dengan analisis biaya yang diperbaiki, manajemen dapat melakukan analisis yang lebih akurat mengenai volume, yang dilakukan untuk mencari *break even* atas produk yang bervolume rendah.
5. Melalui analisis data biaya dan pola konsumsi sumber daya, manajemen dapat mulai merencanakan kembali proses manufakturing untuk mencapai pola keluaran mutu yang lebih efisien dan lebih tinggi.

II.3. Aktivitas

II.3.1. Pengertian Aktivitas

Aktivitas adalah peristiwa, tugas, atau satuan pekerjaan dengan tujuan tertentu. Aktivitas dapat diartikan sebagai suatu unit kerja atau pelatihan yang disertai dengan suatu tujuan yang spesifik. Aktivitas menunjukkan bagaimana waktu dimanfaatkan dalam suatu departemen atau pusat biaya. Aktivitas menghasilkan keluaran untuk memenuhi kebutuhan tertentu konsumen, intern atau ekstern dengan mengkonsumsi sumber daya (biaya). Aktivitas diyakini sebagai penyebab timbulnya biaya, maka fokus pengelolaan diarahkan ke aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya, maka fokus pengelolaan diarahkan ke aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya tersebut. Aktivitas dijadikan sebagai *cost object* yang penting untuk menyediakan informasi *activity cost* bagi pengambilan keputusan dalam pengelolaan aktivitas. Aktivitas ditelusuri lebih dulu untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat (Setyaningrum, 2007).

II.3.2. Klasifikasi Aktivitas

Aktivitas diklasifikasikan menjadi empat bagian (Femala 2007), yaitu:

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.

II.3.3. Aktivitas Penggerak Biaya

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.

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.

Ada dua jenis *cost driver*, yaitu:

1. *Cost driver* berdasarkan unit

Cost driver berdasarkan unit membebankan biaya *overhead* pada produk melalui penggunaan tarif *overhead* tunggal oleh seluruh departemen.

2. *Cost driver* berdasarkan non unit

Cost driver berdasarkan non unit merupakan faktor-faktor penyebab selain unit yang menjelaskan konsumsi *overhead*.

Aktivitas yang ada dalam perusahaan sangat kompleks dan banyak jumlahnya. Oleh karena itu perlu pertimbangan yang matang dalam menentukan penimbul biayanya atau *cost driver*.

Menurut Cooper dan Kaplan (1991: 375), penentuan banyaknya *cost driver* yang dibutuhkan berdasarkan pada keakuratan laporan *product cost* yang diinginkan dan kompleksitas komposisi output perusahaan. Semakin banyak *cost driver* yang digunakan, laporan biaya produksi semakin akurat. Dengan kata lain semakin tinggi tingkat keakuratan yang diinginkan, semakin banyak *cost driver* yang dibutuhkan.

Dalam pemilihan *cost driver* yang tepat ada tiga faktor yang harus dipertimbangkan (Cooper dan Kaplan, 1991: 383):

- a) Kemudahan untuk mendapatkan data yang dibutuhkan dalam pemilihan *cost driver* (*cost of measurement*). *Cost driver* yang membutuhkan biaya pengukuran lebih rendah akan dipilih.
- b) Korelasi antara konsumsi aktivitas yang diterangkan oleh *cost driver* terpilih dengan konsumsi aktivitas sesungguhnya (*degree of correlation*). *Cost driver* yang memiliki korelasi tinggi akan dipilih.
- c) Perilaku yang disebabkan oleh *cost driver* terpilih (*behavior effect*). *Cost driver* yang menyebabkan perilaku yang diinginkan yang akan dipilih.

II.4. *Supplier Costing*

II.4.1. Pengertian pemasok

Para pemasok atau *supplier* adalah perusahaan-perusahaan dan individu yang menyediakan sumber daya yang dibutuhkan oleh perusahaan dan para pesaing untuk memproduksi barang dan jasa tertentu. Kadang kala perusahaan juga harus memperoleh tenaga kerja, peralatan, bahan bakar, listrik dan faktor-faktor lain dari pemasok.

Perkembangan dalam lingkungan pemasok dapat memberi pengaruh yang amat berarti terhadap kelangsungan suatu perusahaan. Perusahaan perlu mengamati kecenderungan harga dari masukan-masukan terpenting bagi kegiatan produksi perusahaan mereka. Kekurangan sumber-sumber bahan mentah, pemogokan tenaga kerja, dan

berbagai kejadian lainnya yang berhubungan dengan pemasok dapat mengganggu kegiatan perusahaan.

II.4.2. Pemilihan pemasok

Banyak faktor yang perlu dipertimbangkan dalam pemilihan pemasok. Berikut adalah kriteria pemilihan pemasok menurut Harding (Hidayat 2008):

1. Kredibilitas pemasok

Adalah kemampuan pemasok dalam menjaga reputasi dan konsistensi dalam bekerja sama dengan para konsumen. Dalam hal ini adalah kemampuan pemasok untuk memberikan pasokan kepada konsumen secara profesional. Pemasok memiliki pengalaman yang luas dalam bekerja sama dengan konsumen untuk memberikan pasokan sesuai permintaan dari konsumen dan menjunjung tinggi kejujuran dalam bekerja sama, agar proses penawaran dan pemenuhan permintaan berjalan dengan baik.

2. Proses pengiriman (distribusi) barang

Proses pengiriman atau distribusi adalah proses penyampaian barang dari produsen ke konsumen. Kriteria pengiriman dilihat dari ketepatan waktu pengiriman dan kapasitas pengiriman pemasok serta kemudahan konsumen dalam pemesanan barang (fleksibilitas).

3. Penentuan harga

Harga produk dari pemasok ditentukan dua cara yaitu sistem pembayaran yang dianut dalam kerja sama antara pemasok dengan konsumen serta harga standar yang ditentukan oleh pemasok. Standar harga yang diberikan pemasok haruslah bersifat kompetitif karena kriteria harga merupakan kriteria penting dalam pemilihan pemasok.

4. Kualitas barang

Kriteria kualitas barang dari pemasok menjadi prinsip utama suatu perusahaan dalam menentukan pemasok. Hal tersebut bertujuan untuk mempermudah kelancaran produksi. Kriteria kualitas barang disesuaikan dengan tujuan produksi perusahaan terhadap perubahan jumlah dan waktu.

II.4.2. *Supplier costing* dengan Pendekatan ABC

Pada perkembangannya saat ini, sistem ABC tidak hanya diterapkan bagi perusahaan manufaktur saja, namun juga dapat diterapkan untuk menghitung keakuratan biaya pelanggan dan biaya pemasok. Tujuannya yaitu agar dapat memberikan informasi yang penting untuk memperbaiki kinerja dan tingkat laba perusahaan.

Pemilihan *supplier* secara tradisional dan metode evaluasi pemasok terlalu sering berdasarkan pada harga, tetapi mengabaikan biaya signifikan yang terkait dengan pemesanan, pengiriman, penerimaan, pemeriksaan, dan penggunaan suku cadang dan bahan. Sejumlah

pendekatan alternatif untuk pemilihan *supplier* secara tradisional telah disarankan untuk menghitung faktor dari biaya lainnya (Lee, H. 2000).

Pembebanan biaya untuk aktivitas yang berhubungan dengan pemasok mengikuti pola yang sama dengan perhitungan biaya pelanggan dan perhitungan harga pokok produk pada ABC. Aktivitas yang digerakan oleh pemasok, seperti membeli, menerima, memeriksa komponen yang datang, mengerjakan ulang produk (karena komponen yang cacat), mempercepat pengiriman produk (karena keterlambatan pengiriman dari pemasok), dan memperbaiki produk yang masih dalam masa garansi (karena komponen yang cacat dari pemasok), diidentifikasi dan didaftarkan dalam kamus aktivitas. Biaya sumber daya yang dipakai dibebankan pada aktivitas-aktivitas ini dan biaya aktivitas dibebankan pada pemasok terkait (Hansen & Mowen 2009).

Penelusuran biaya penggerak pemasok dapat membantu manajer untuk memilih pemasok yang memiliki biaya yang rendah, sehingga dapat menciptakan keunggulan kompetitif bagi perusahaan serta dapat meningkatkan laba perusahaan.

Berikut sebuah contoh sederhana yang digunakan untuk mengilustrasikan prinsip dasar perhitungan biaya ABC (Hansen & Mowen, 2009).

1. Biaya aktivitas yang disebabkan oleh pemasok.

Aktivitas	Biaya
Perbaikan produk	\$800.000

Pengiriman produk \$200.000

Tabel 2.2
Biaya Aktivitas yang Disebabkan Pemasok

	Murray, Inc.		Plata Associates	
	Komponen A1	Komponen A2	Komponen A1	Komponen A2
Harga pembelian unit	\$ 20	\$ 52	\$ 24	\$ 56
Unit yang dibeli	80.000	40.000	10.000	10.000
Unit yang gagal	1.600	380	10	10
Keterlambatan pengiriman	60	40	0	0

Sumber: Hansen & Mowen; Akuntansi Manajerial (2009)

2. Data pemasok

Dengan menggunakan data yang ditampilkan, tarif aktivitas untuk pembebanan biaya kepada pemasok dihitung sebagai berikut:

$$\text{Tarif perbaikan} = \$ 800.000 / 2.000^*$$

$$= \$ 400 \text{ per komponen yang gagal}$$

$$*(1.600 + 380 + 10 + 10)$$

$$\text{Tarif percepatan pengiriman} = \$ 200.000 / 100^*$$

$$= \$ 2.000 \text{ per ketelambatan pengiriman}$$

$$*(60 + 40)$$

3. Perhitungan biaya pemasok

Tabel 2.3
Penghitungan *Supplier Costing* dengan Metode ABC

	Murray, Inc.		Plata Associates	
	Komponen A1	Komponen A2	Komponen A1	Komponen A2
Biaya pembelian:				
\$ 20 x 80.000	\$ 1.600.000			
\$ 52 x 40.000		\$ 2.080.000		
\$ 24 x 10.000			\$ 240.000	
\$ 56 x 10.000				\$ 560.000

Perbaikan produk: \$ 400 x 1.600 \$ 400 x 180 \$ 400 x 10 \$ 400 x 10	640.000	152.000	4.000	4.000
Percepatan pengiriman produk: \$ 2.000 x 60 \$ 2.000 x 60	120.000	80.000		
Biaya total Unit	\$ 2.360.000 ÷ 80.000	\$ 2.312.000 ÷ 40.000	\$ 244.000 ÷ 10.000	\$ 564.000 ÷ 10.000
Biaya total unit	\$ 29,50	\$ 57,80	\$ 24,40	\$ 56,40

Sumber: Handson & Mowen; Akuntansi Manajerial (2009)

Dalam kasus diatas berdasarkan perhitungan dengan metode ABC, maka Plata Associates merupakan pemasok yang lebih baik dibandingkan dengan Murray, Inc karena memiliki biaya yang lebih rendah.