

BAB II

Alokasi Biaya Overhead Pabrik Berbasis Aktivitas

II.1. Aktivitas

Aktivitas diyakini sebagai penyebab timbulnya biaya. Oleh karena itu, fokus pengelolaan diarahkan ke aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya tersebut. Aktivitas dijadikan sebagai obyek biaya yang penting untuk menyediakan informasi biaya aktivitas bagi pengambil keputusan, sehingga informasi tersebut memampukan pengambil keputusan dalam pengelolaan aktivitas. Menurut James A. Brimson (1991:46), aktivitas didefinisikan sebagai:

“...a combination of people, technology, raw materials, methods, and environment that produces a given product or service.”

“ ...suatu kombinasi manusia, teknologi, bahan mentah, metode-metode dan lingkungan, yang menghasilkan suatu produk atau jasa tertentu.”

Aktivitas didefinisikan dalam pengertian yang luas untuk memasukkan proses manufaktur dan beberapa kegiatan yang mendukung proses manufaktur. Jadi, aktivitas meliputi semua tahap didalam rantai nilai, yaitu perancangan produk, perekayasaan manufaktur, produksi, distribusi, pemasaran dan pelayanan purna jual.

II.1.1. Elemen-elemen Aktivitas

Elemen aktivitas terdiri dari kejadian, transaksi, pemacu biaya, sumber daya, aturan-aturan bisnis, proses aktivitas, dan ukuran keluaran aktivitas. Melalui elemen-elemen didalam aktivitas ini, pemahaman akan arti aktivitas akan lebih mudah diperoleh (Supriyono, 2002 :719-720) :

1. Kejadian

Adalah akibat yang ditimbulkan oleh suatu tindakan eksternal ke aktivitas.

Jadi, dalam hal ini kejadian memicu aktivitas.

2. Transaksi

Adalah aliran informasi yang berkaitan dengan dokumen fisik atau elektronik.

3. Pemacu biaya

Adalah suatu faktor yang menimbulkan atau mempengaruhi biaya. Faktor ini merupakan penyebab utama tingkatan aktivitas.

4. Sumber daya

Adalah faktor produksi, yaitu tenaga kerja, teknologi, perlengkapan, informasi, dan sebagainya yang berasal dari luar perusahaan atau dari dalam perusahaan sendiri yang diperlukan untuk melakukan suatu aktivitas.

5. Aturan-aturan bisnis

Adalah sarana untuk mengendalikan aktivitas-aktivitas. Didalam aturan bisnis tujuan-tujuan, strategi dan peraturan yang mengatur aktivitas.

6. Proses aktivitas

Adalah cara aktivitas dilakukan yang merupakan kombinasi manusia, teknologi, bahan baku, metode-metode dan lingkungan yang menghasilkan suatu produk atau jasa tertentu.

7. Keluaran

Adalah hasil akhir transformasi sumber daya oleh suatu aktivitas. Dalam hal ini, keluaran bisa diartikan sebagai sesuatu yang diproduksi atau sesuatu yang diterima oleh pengguna aktivitas selanjutnya.

II.1.2. Hirarki Aktivitas

Aktivitas yang dilaksanakan memiliki hirarki tertentu. Hirarki ini menunjukkan bahwa suatu aktivitas dapat dipecah menjadi aktivitas yang lebih spesifik maupun digabung menjadi satu aktivitas yang bersifat umum. Hirarki aktivitas sebagai berikut (James A. Brimson, 1991: 47-48) :

1. Fungsi (*function*)

Adalah kumpulan aktivitas yang berhubungan karena tujuan khusus, seperti pembelian bahan, keamanan dan kualitas.

2. Proses bisnis (*business process*)

Adalah sebuah jaringan yang berhubungan dan aktivitas yang saling terkait yang dihubungkan oleh keluaran yang saling mereka pertukarkan.

3. Tugas (*task*)

Adalah kombinasi dari elemen-elemen atau operasi kerja, yang menyebabkan aktivitas.

4. Operasi (*operation*)

Adalah unit kerja terkecil yang digunakan untuk tujuan perencanaan atau pengendalian.

Hirarki aktivitas dilakukan untuk mempermudah pelaksanaan analisis aktivitas. Contoh hirarki aktivitas adalah sebagai berikut (James A. Brimson, 1991:48) :

Fungsi	: Pemasaran dan penjualan
Proses bisnis	: Menjual produk
Aktivitas	: Menawarkan produk
Tugas	: Menyiapkan proposal
Operasi	: Mengetik proposal

II.1.3. Analisis Aktivitas

Analisis aktivitas diperlukan untuk menentukan aktivitas apa saja yang dilaksanakan oleh suatu perusahaan dan untuk lebih memahami hirarki aktivitas. Tujuan melaksanakan analisis aktivitas ini adalah untuk memperoleh informasi tentang aktivitas yang dijalankan oleh perusahaan dan untuk mengetahui input dan output dari aktivitas yang sedang dijalankan. Analisis ini bisa dilakukan melalui tahap-tahap sebagai berikut (James A. Brimson, 1991:80-97):

1. Menentukan luas analisis aktivitas

Tujuan membatasi lingkup analisis aktivitas untuk memperoleh informasi secara efisien. Dengan menentukan lingkup analisis, tujuan yang hendak dicapai menjadi jelas dan informasi yang dibutuhkan juga menjadi jelas. Batasan lingkup analisis dilakukan dengan cara mengidentifikasi masalah yang sedang dihadapi perusahaan. Misalnya perusahaan mengalami penurunan penjualan karena harga yang lebih tinggi dibanding perusahaan yang sejenis, maka perusahaan dapat memperoleh analisis pada aktivitas yang memproduksi barang tersebut.

2. Menentukan unit analisis aktivitas

Tujuan dari penentuan unit analisis aktivitas ini adalah untuk lebih menyederhanakan lagi lingkup analisis yang telah ditentukan pada tahap pertama. Untuk menentukan unit analisis aktivitas, perusahaan harus dipecah menjadi departemen yang memiliki tujuan khusus. Suatu unit aktivitas dapat dihubungkan dengan satu departemen atau bahkan beberapa departemen. Misalnya perusahaan memiliki 2 departemen produksi yaitu A dan B, kedua departemen ini merupakan unit analisis aktivitas.

3. Mengidentifikasikan aktivitas

Mencatat semua aktivitas yang dihasilkan oleh unit aktivitas. Ada beberapa teknik untuk mengumpulkan data aktivitas. Setiap teknik pengukuran merupakan alat yang memiliki kelebihan dan kekurangan.

Berikut beberapa teknik yang bisa digunakan untuk mengumpulkan data aktivitas:

a. Menganalisis data historis ✓

Dilakukan untuk menentukan aktivitas yang dilakukan oleh suatu departemen dan menghitung waktu yang diperlukan untuk memproses output dari suatu aktivitas di masa lalu.

b. Menganalisis unit organisasi

Dilakukan dengan mengadakan wawancara, pengisian kuisisioner, diskusi dengan para ahli, dan observasi untuk mengumpulkan data.

c. Menganalisis proses bisnis

Menentukan aktivitas yang mengikuti arus informasi atau transaksi produk fisik dari aktivitas yang satu ke aktivitas yang lain. Analisis ini menelusuri input suatu aktivitas ke output aktivitas yang membentuk proses bisnis, misalnya proses bisnis pengadaan bahan baku tidak dari aktivitas pembelian, permintaan penawaran bahan, dan pemilihan pemasok, mengeluarkan order pembelian, penerimaan dan pemeriksaan bahan dan penyimpanan barang.

d. Menganalisis fungsi bisnis

Pendekatan fungsional mengidentifikasi aktivitas dengan memecah fungsi-fungsi yang ada dalam perusahaan ke dalam unit-unit aktivitas. Misalnya fungsi pembelian dapat dipecah menjadi fungsi pemilihan *supplier*, negosiasi harga, pemeriksaan kualitas.

e. Mengadakan pembelajaran teknik industri secara langsung

Salah satu metode yang digunakan adalah observasi waktu yaitu dengan pengamatan kegiatan sehari-hari. Pendekatan ini cocok untuk dilakukan pada aktivitas yang dilakukan secara repetitive, waktu sedikit dan memiliki siklus kerja yang dapat diidentifikasi. Sedangkan pendekatan ini tidak cocok digunakan untuk mengidentifikasi aktivitas manajerial dan administrasi.

f. Rekonsiliasi definisi aktivitas

Seluruh identifikasi yang sama dapat berawal dari titik tolak yang berbeda, hal ini disebabkan karena metode yang digunakan untuk mengidentifikasi aktivitas tersebut berbeda-beda. Rekonsiliasi diperlukan untuk menghindari pemberian definisi yang berbeda untuk aktivitas yang sama.

4. Merasionalisasi aktivitas

Setelah tahap mengidentifikasi aktivitas maka akan diperoleh daftar aktivitas. Daftar aktivitas ini sebaiknya dibuat sederhana dan cukup memberi gambaran pada manajer informasi akuntansi untuk pengambilan keputusan. Aktivitas yang diidentifikasi terlalu rinci akan membuat sistem menjadi rumit dan tidak terfokus pada variabel-variabel kunci. Sebaliknya jika identifikasi aktivitas terlalu global (sistem terlalu sederhana) menyebabkan sistem tidak mampu memberikan gambaran perilaku biaya aktivitas. Tingkat kesederhanaan sistem dipengaruhi oleh jenis industri,

jenis pelanggan, dan tingkat kerumitan suatu organisasi. Manfaat dari daftar aktivitas adalah membuat keputusan aktivitas mana yang harus dipisah. Apabila sebuah aktivitas mempunyai perilaku biaya yang tidak jelas maka sebaiknya aktivitas tersebut dipisah.

5. Mengklasifikasikan aktivitas menjadi aktivitas utama dan aktivitas pendukung

Aktivitas yang telah diidentifikasi kemudian diklasifikasikan menjadi aktivitas utama dan aktivitas pendukung. Aktivitas utama adalah aktivitas yang *output*-nya digunakan oleh pihak luar unit organisasi atau departemen. Aktivitas pendukung adalah aktivitas yang *output*-nya digunakan dalam unit organisasi atau departemen untuk mendukung aktivitas utama. Klasifikasi ini penting untuk pembebanan aktivitas pendukung ke aktivitas utama.

6. Membuat peta aktivitas

Tahap ini digunakan untuk melihat hubungan antara fungsi, proses, dan bisnis aktivitas. Dengan membuat peta aktivitas manajer dapat melihat aktivitas yang saat ini sedang dilakukan dan menentukan alternatif proses bisnis dan aktivitas dalam menjalankan suatu fungsi.

7. Dokumentasi aktivitas

Langkah terakhir dalam mengidentifikasi aktivitas adalah menyusun daftar komposisi yang mendukung keperluan analisis organisasi, proses bisnis, dan fungsional.

*Analisis
akuntan*

II.1.4. Klasifikasi Aktivitas

Klasifikasi aktivitas dilakukan untuk memudahkan identifikasi aktivitas. Dalam tahap pertama identifikasi aktivitas, aktivitas yang luas dapat dikelompokkan kedalam empat kategori aktivitas yaitu (Supriyono, 2002:736-737):

1. Aktivitas-aktivitas berlevel unit

Aktivitas tingkat unit adalah aktivitas yang mengkonsumsi jam atau biaya tenaga kerja langsung, jam mesin dan biaya bahan baku. Sumber daya atau biaya total yang dikonsumsi oleh aktivitas-aktivitas tersebut, meningkat sesuai dengan banyaknya unit produk yang diproduksi. Sebagai contoh, biaya tenaga kerja langsung, biaya bahan baku, biaya penggunaan mesin, dan biaya energi.

2. Aktivitas-aktivitas berlevel batch

Aktivitas tingkat batch adalah aktivitas yang dilakukan setiap kali suatu batch produk diproduksi, besar kecilnya aktivitas ini dipengaruhi oleh jumlah batch produk yang diproduksi. Sebagai contoh aktivitas berlevel batch adalah: aktivitas setup, aktivitas penjadwalan produksi, aktivitas pengelolaan bahan, dan lain-lain.

3. Aktivitas-aktivitas berlevel produk

Aktivitas berlevel produk adalah aktivitas yang dikerjakan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi oleh perusahaan. Aktivitas ini mengkonsumsi masukan untuk mengembangkan produk atau

memungkinkan produk diproduksi dan dijual. Contoh aktivitas yang termasuk dalam kelompok ini adalah : aktivitas penelitian dan pengembangan produk, perekayasaan proses, spesifikasi produk, perubahan perekayasaan, peningkatan produk, dan lain-lain.

4. Aktivitas-aktivitas berlevel fasilitas

Aktivitas berlevel fasilitas adalah meliputi aktivitas untuk menopang proses pemanufakturan secara umum yang diperlukan untuk menyediakan fasilitas atau kapasitas pabrik untuk memproduksi produk namun banyak sedikitnya aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume atau bauran produk yang diproduksi.

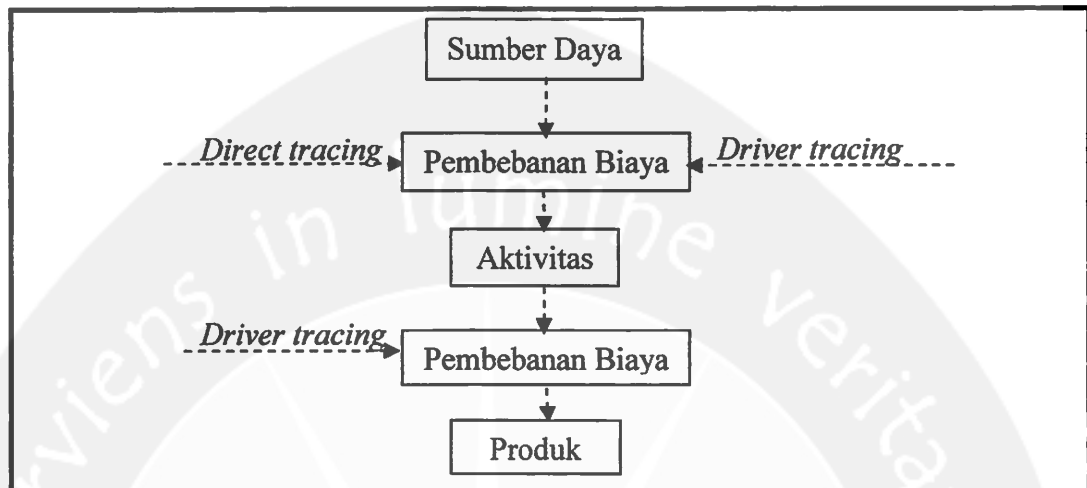
II.2. Akuntansi Biaya Berbasis Aktivitas

II.2.1. Pengertian Akuntansi Biaya Berbasis Aktivitas

Akuntansi biaya berbasis aktivitas dapat diartikan sebagai suatu cara pembebanan biaya yang terdiri atas proses dua tahap pembebanan, pertama melacak biaya pada berbagai aktivitas, dan kemudian ke berbagai produk. Asumsi yang mendasari dua tahap pembebanan ini adalah bahwa aktivitas mengkonsumsi sumber daya, dan produk mengkonsumsi aktivitas. Akuntansi biaya berbasis aktivitas menekankan pada penelusuran langsung (*direct tracing*) dan penelusuran pemacu (*driver tracing*) dengan memanfaatkan hubungan sebab-akibat. Dua tahap pembebanan biaya dengan akuntansi biaya berbasis aktivitas dapat dilihat pada gambar 2.1.

Gambar 2.1

Dua Tahap Pembebanan dengan Akuntansi Biaya Berbasis Aktivitas



Sumber ; Don R. Hansen and Maryanne M. Mowen, *Management Accounting*, South-Western, 5th Edition (Cincinnati, Ohio : South-Western, 2000), p. 117

II.2.2. Keunggulan Akuntansi Biaya Berbasis Aktivitas

Akuntansi biaya berbasis aktivitas bertujuan untuk memperbaiki keakuratan biaya produk dengan mengakui bahwa beberapa biaya lebih tepat dibebankan atas dasar volume dan non-volume. Akuntansi biaya berbasis aktivitas menyadari bahwa kompleksitas dan keragaman proses merupakan *cost driver*. Dengan demikian akuntansi biaya berbasis aktivitas mempunyai keunggulan sebagai berikut (L. Gayle Rayburn, 1999:154):

1. Memperbaiki distorsi yang melekat dalam informasi biaya tradisional yang hanya menggunakan *unit driver*.
2. Akuntansi biaya berbasis aktivitas memperhatikan hubungan sebab-akibat antara *driver* dengan aktivitas. Dengan memusatkan perhatian pada *cost*

driver dalam proses bisnis maka manajer dapat memahami dan bertindak pada penyebab biaya bukan gejala.

3. Akuntansi biaya berbasis aktivitas menghasilkan informasi mengenai kegiatan dan sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan tersebut. Dengan tersedianya informasi tersebut maka akuntansi biaya berbasis aktivitas dapat membantu dalam memperbaiki proses kerja dengan menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengidentifikasi kegiatan yang membutuhkan banyak pekerjaan.
4. Akuntansi biaya berbasis aktivitas mendorong perusahaan mengevaluasi kegiatan untuk mengetahui aktivitas yang tidak bernilai tambah sehingga dapat dieliminasi.

II.2.3. Asumsi dalam Akuntansi Biaya Berbasis Aktivitas

Ada dua anggapan penting yang mendasari sistem akuntansi berbasis aktivitas yaitu (Mulyadi, 2000:383) :

1. Aktivitas menyebabkan timbulnya biaya

Sistem akuntansi berbasis aktivitas beranggapan bahwa sumber daya pembantu atau sumber daya tidak langsung menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan hanya menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.

2. Produk dan konsumen

Produk menyebabkan timbulnya permintaan atas aktivitas. Untuk membuat produk diperlukan berbagai aktivitas, dan setiap aktivitas memerlukan sumber daya untuk pelaksanaan aktivitas tersebut. Permintaan konsumen terhadap produk yang dihasilkan perusahaan menyebabkan perusahaan melaksanakan aktivitas untuk menghasilkan produk tersebut. Aktivitas yang dilaksanakan perusahaan ini menyerap sumber daya perusahaan. Oleh karena itu penentuan biaya atas produk harus sesuai dengan sumber daya yang diserap aktivitas yang dilaksanakan guna menghasilkan produk.

II.2.4. Kriteria Penerapan Akuntansi Biaya Berbasis Aktivitas

Akuntansi biaya berbasis aktivitas menawarkan beberapa manfaat antara lain untuk penentuan harga pokok produk yang lebih akurat, meningkatkan mutu pembuatan keputusan, penyempurnaan rencana strategik, dan kemampuan untuk memperbaiki secara terus-menerus aktivitas-aktivitas didalam perusahaan. Namun, akuntansi biaya berbasis aktivitas bersifat sangat rumit sehingga untuk menggunakannya, dibutuhkan peningkatan biaya yang signifikan dibandingkan ketika menggunakan akuntansi biaya tradisional. Oleh karena itu, manajer harus dapat menaksir manfaat dan biaya yang berkaitan dengan penerapan akuntansi biaya berbasis aktivitas. Sebelum menerapkan akuntansi biaya berbasis aktivitas dalam perusahaan, ada dua hal dasar yang harus dipenuhi oleh perusahaan (Supriyono, 2002:247) :

1. Biaya-biaya berdasar non-unit harus merupakan persentase signifikan dari biaya *overhead*. Jika biaya-biaya ini jumlahnya kecil, maka sama sekali tidak ada masalah dalam pengalokasiannya pada tiap produk.
2. Rasio-rasio konsumsi antara aktivitas-aktivitas berdasar unit dan aktivitas-aktivitas berdasar non-unit harus berbeda. Jika berbagai produk menggunakan semua aktivitas *overhead* dengan rasio yang kira-kira sama, maka tidak ada masalah jika *cost driver* berdasar unit digunakan untuk mengalokasikan semua biaya *overhead* pada setiap produk.

Setelah perusahaan memenuhi dua hal tersebut, manajer dapat menghitung *trade off* antara biaya pengukuran dan biaya kesalahan. Biaya pengukuran adalah biaya-biaya yang berkaitan dengan pengukuran-pengukuran yang diperlukan oleh sistem biaya yang digunakan. Biaya kesalahan adalah biaya-biaya yang berkaitan dengan pembuatan keputusan yang buruk yang didasarkan atas biaya produk yang tidak akurat. Jika biaya pengukuran menurun dan biaya kesalahan meningkat, maka cara pengalokasian biaya yang semula ada menjadi usang dan cara pengalokasian yang lebih akurat diharuskan untuk dipakai.

II.2.5. Tahap Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Menggunakan Akuntansi Biaya Berbasis Aktivitas

Seperti pada akuntansi biaya tradisional, akuntansi biaya berbasis aktivitas juga membebankan biaya *overhead* pabrik melalui dua tahap pembebanan sebagai berikut (Hansen dan Mowen, 2000:117-124) :

a. Prosedur tahap yang pertama

1. Mengidentifikasi aktivitas

Aktivitas-aktivitas yang diidentifikasi adalah aktivitas yang dilakukan dalam perusahaan. Perusahaan mempunyai aktivitas yang sangat banyak. Untuk mempermudah pengidentifikasian aktivitas ini maka, sebaiknya dibuat daftar yang digunakan untuk mencatat aktivitas.

2. Membebankan biaya-biaya ke aktivitas

Setelah aktivitas ditentukan, maka selanjutnya setiap aktivitas tersebut dibebani biaya. Pembebanan biaya ke aktivitas ini dapat dilakukan dengan penelusuran langsung (*direct tracing*) atau dengan menggunakan penggerak sumber daya.

3. Menentukan kelompok-kelompok biaya (*cost pool*) yang homogen

Cost pool adalah kelompok biaya yang disebabkan oleh aktivitas yang sama dan satu dasar pembebanan (*cost driver*). Dalam sebuah perusahaan dimungkinkan adanya beratus aktivitas yang menyebabkan adanya tarif biaya yang sangat beragam. Untuk menyederhanakan jumlah tarif biaya, aktivitas-aktivitas dikelompokkan pada kumpulan yang sejenis berdasarkan karakteristik yang sama. Kelompok yang homogen (*homogeneous cost pool*) adalah sekumpulan biaya *overhead* pabrik yang berhubungan secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan.

Berbagai biaya tersebut dapat dijelaskan oleh *cost driver* tunggal. *Cost driver* adalah faktor-faktor penyebab yang menjelaskan konsumsi *overhead*. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas, yang menyebabkan biaya dalam aktivitas-aktivitas selanjutnya.

4. Menjumlahkan biaya aktivitas yang dikelompokkan

Biaya-biaya dari aktivitas yang telah dikelompokkan tersebut dijumlahkan.

5. Menghitung tarif kelompok (*cost pool rate*)

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

$$\text{Tarif Kelompok} = \frac{\text{Total biaya } \textit{overhead} \text{ kelompok aktivitas tertentu}}{\text{Dasar pengukuran aktivitas kelompok}}$$

b. Prosedur tahap yang kedua

Pada tahap kedua ini biaya dari setiap kelompok *overhead* ditelusuri ke produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan tarif kelompok yang dihitung pada tahap pertama dan ukuran jumlah sumber daya yang dikonsumsi setiap produk. Jadi pembebanan biaya *overhead* dari setiap kelompok biaya kepada setiap produk dihitung sebagai berikut:

$$\begin{array}{l} \text{Biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik} \\ \text{yang dibebankan} \end{array} = \text{tarif kelompok} \times \begin{array}{l} \text{unit-unit } \textit{cost driver} \\ \text{yang dikonsumsi} \\ \text{oleh produk} \end{array}$$

II.2.6. Kelemahan Akuntansi Biaya Berbasis Aktivitas

Dilihat dari segi keakuratan dalam pembebanan biaya *overhead* pabrik, akuntansi biaya berbasis aktivitas memang lebih unggul dibandingkan dengan akuntansi biaya tradisional. Namun didalam akuntansi biaya berbasis aktivitas juga terdapat beberapa kelemahan antara lain (Supriyono, 2002:784-785) :

1. Sistem penentuan harga pokok berbasis aktivitas mensyaratkan bahwa perusahaan memproduksi berbagai macam produk dan berada di dalam suatu lingkungan persaingan tertentu. Kondisi ini tidak selalu dapat dipenuhi oleh setiap perusahaan, akibatnya akuntansi biaya berbasis aktivitas ini kurang ekonomis apabila diterapkan pada perusahaan-perusahaan yang tidak memenuhi persyaratan tersebut.
2. Beberapa biaya juga masih dialokasikan secara arbitrer. Biaya yang dialokasikan secara arbitrer itu misalnya biaya pemakaian gedung yang terdiri dari biaya sewa atau depresiasi, asuransi, dan pajak bangunan. Penelusuran biaya-biaya tersebut ke tiap aktivitas dan produk secara cermat menjadi sulit dan tidak praktis, maka ditempuh alokasi biaya secara arbitrer.
3. Dalam pengalokasian biaya *overhead* masih terdapat juga penggunaan periode-periode waktu secara arbitrer. Beberapa biaya (misalnya biaya depresiasi aktiva) masih dialokasikan berdasarkan periode waktu yang

ditentukan secara arbitrer. Hal ini terpaksa dilakukan agar segera diperoleh harga pokok produk untuk keperluan intern perusahaan.

4. Pengalokasian biaya *overhead* dengan menggunakan akuntansi biaya berbasis aktivitas juga masih mengabaikan beberapa biaya yang dapat diidentifikasi terhadap produk tertentu dari analisa harga pokok produk. Beberapa biaya yang seringkali diabaikan misalnya biaya pemasaran, iklan, penelitian dan pengembangan, perbaikan di lapangan, pelayanan purna jual, dan lain-lain. Pengabaian biaya-biaya tersebut menunjukkan bahwa informasi biaya produk yang dihasilkan akuntansi biaya berbasis aktivitas, belum dapat menunjukkan seluruh biaya produk.
5. Akuntansi biaya berbasis aktivitas tidak dapat menunjukkan biaya-biaya yang dapat dihindarkan jika suatu produk, jasa, atau segmen organisasi tertentu dieliminasi. Biaya-biaya tersebut misalnya adalah gaji manajer pabrik, biaya ini tidak dapat dieliminasi jika salah satu produk yang diproduksi dihentikan.

II.3. Alokasi Biaya Overhead Pabrik Menggunakan Akuntansi Biaya Berbasis Aktivitas

Pembebanan Biaya *Overhead* pabrik menggunakan akuntansi biaya berbasis aktivitas melalui dua tahap yaitu pada tahap pertama, aktivitas diidentifikasi dan biaya dikaitkan dengan masing-masing aktivitas, kemudian aktivitas dan biaya yang berkaitan dikelompokkan dalam *cost pool*

yang homogen. Setelah pengelompokan biaya ditentukan kemudian dihitung satu tarif untuk masing-masing *cost pool*.

Pada tahap kedua, biaya aktivitas dibebankan ke produk berdasarkan konsumsi aktivitas oleh masing-masing produk. Jadi pada tahap ini biaya-biaya tiap *pool* aktivitas ditelusur ke produk dengan menggunakan *cost pool rate* dan ukuran besarnya sumber daya yang dikonsumsi oleh tiap produk. Berikut ini adalah sebuah contoh pembebanan biaya *overhead* pabrik menggunakan akuntansi biaya berbasis aktivitas (Hansen and Mowen, 2000:109-116):

Perusahaan Belring memproduksi dua jenis telepon yaitu jenis cordless dan reguler. Selama tahun 2001 Belring memproduksi 10,000 produk jenis cordless dan 100,000 produk jenis reguler. Berikut adalah data perusahaan tahun 2001:

Tabel 2.1

Aktivitas, Biaya Aktivitas, *Activity Driver*, *Driver Quantity*

Aktivitas	Biaya Aktivitas	<i>Activity Driver</i>	<i>Driver Quantity</i>
Setup	\$120,000	jumlah produksi berjalan	30
Pengelolaan Bahan	60,000	jumlah gerakan bahan	90
Permesinan	100,000	jam mesin	50,000
Pengujian	80,000	jam TKL	100,000
Total	\$360,000		

Tabel 2.2
Pengukuran Penggunaan Aktivitas

<i>Activity Driver</i>	<i>Cordless</i>	<i>Reguler</i>	<i>Total</i>
Jumlah produksi berjalan	20	10	30
Jumlah gerakan bahan	60	30	90
Jam mesin	5,000	45,000	50,000
Jam TKL	10,000	90,000	100,000

Jika menggunakan akuntansi biaya tradisional dengan tarif satu pabrik, maka dipilih satu unit driver untuk menentukan tarif biaya. Bila dipilih jumlah jam tenaga kerja langsung sebagai *cost driver* maka diperoleh tarif sebesar \$3.6 $\{(\$360,000/100,000 \text{ total jam TKL} \times 10,000 \text{ jam TKL}) / 10,000 \text{ unit}\}$ untuk jenis cordless dan tarif sebesar \$3.24 $\{(\$360,000/100,000 \text{ total jam TKL} \times 90,000 \text{ jam TKL}) / 100,000 \text{ unit}\}$.

Jika menggunakan akuntansi biaya berbasis aktivitas, maka kita harus menghitung terlebih dahulu tarif kelompok dengan cara membagi *cost driver* dengan *driver quantity*.

Tabel 2.3
Perhitungan *Cost Pool Rate*

<i>Aktivitas</i>	<i>Cost Driver</i>	<i>Driver quantity</i>	<i>Cost Pool Rate</i>
Setup	\$120,000	30	\$ 4,000
Pengelolaan Bahan	\$ 60,000	90	\$ 666.67
Permesinan	\$100,000	50,000	\$ 2
Pengujian	\$ 80,000	100,000	\$ 0.80

Setelah menghitung *cost pool rate*, maka biaya *overhead* dapat dibebankan ke produk untuk memperoleh biaya *overhead* per unit produk.

Berikut ini adalah penghitungan pembebanan biaya *overhead* ke tiap unit produk:

Biaya Overhead Pabrik per unit cordless:

Setup	(\$4,000 x 20)	\$ 80,000
Pengelolaan bahan	(\$666.67 x 60)	\$ 40,000
Permesinan	(\$2 x 5,000)	\$ 10,000
Pengujian	(\$0.80 x 10,000)	\$ 8,000
Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik		\$ 138,000
Unit yang Diproduksi		÷ 10,000
Biaya Per Unit		<u>\$ 13.8</u>

Biaya Overhead Pabrik per unit reguler:

Setup	(\$4,000 x 10)	\$ 40,000
Pengelolaan bahan	(\$666.67 x 30)	\$ 20,000
Permesinan	(\$2 x 45,000)	\$ 90,000
Pengujian	(\$0.80 x 90,000)	\$ 72,000
Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik		\$ 222,000
Unit yang Diproduksi		÷ 100,000
Biaya Per Unit		<u>\$ 2.22</u>