

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Telaah Pustaka

1. Biaya.

Dalam melaksanakan tanggung jawab perencanaan dan pengendalian manajemen membutuhkan pemahaman akan arti biaya dan terminologi yang berkaitan dengan biaya.

a Pengertian Biaya

Menurut Mulyadi (2005), Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tersebut. Menurut IAI/SAK (2007), dalam bukunya "Standar Akuntansi Keuangan" mendefinisikan beban atau biaya sebagai berikut: "Beban atau *expenses* adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal". Menurut Hansen dan Mowen (2006) mendefinisikan biaya sebagai berikut : "Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa datang bagi organisasi." Dikatakan sebagai ekuivalen kas karena sumber nonkas dapat ditukar dengan barang atau jasa yang diinginkan.

b Klasifikasi Biaya.

Menurut Mulyadi (2005), Klasifikasi biaya atau penggolongan biaya, digolongkan dalam 5 golongan :

1) Menurut obyek pengeluaran.

Penggolongan menurut obyek pengeluaran merupakan penggolongan yang paling sederhana, yaitu berdasarkan penjelasan singkat mengenai suatu obyek pengeluaran, misalnya pengeluaran yang berhubungan dengan telepon disebut biaya telepon.

2) Menurut fungsi pokok dalam perusahaan. Biaya dapat digolongkan menjadi dalam 3(tiga) kelompok,yaitu :

a) Biaya Produksi, yaitu : semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. Biaya produksi dapat digolongkan kedalam biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik.

b) Biaya pemasaran, yaitu : biaya - biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk , contohnya biaya iklan, biaya promosi, biaya sampel, dan lain-lain.

c) Biaya administrasi dan umum, yaitu; biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan-kegiatan produksi dan pemasaran produk, contohnya gaji bagian akutansi, gaji personalia,dan lain-lain.

- 3) Menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai. Ada 2(dua) golongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai, yaitu:
- a) Biaya langsung (*direct cost*), merupakan biaya yang terjadi dimana penyebab satu-satunya adalah karena ada sesuatu yang harus dibiayai, dalam kaitanya dengan produk, biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
 - b) Biaya tidak langsung (*indirect cost*), biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai dalam hubunganya dengan produk, biaya tidak langsung dikenal dengan biaya *overhead* pabrik.
- 4) Menurut perilaku dalam kaitanya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dibagi menjadi 4(empat) yaitu:
- a) Biaya tetap (*fixed*), biaya yang jumlahnya tetap konstan tidak dipengaruhi perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai tingkat kegiatan tertentu, contohnya ; gaji direktur produksi.
 - b) Biaya variabel (*variabel cost*), biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan atau aktivitas, contoh ; biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.
 - c) Biaya semi variabel, biaya yang jumlah totalnya berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel, contoh ; biaya listrik yang digunakan.

- d) Biaya *semi fixed*, biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
- 5) Menurut jangka waktu manfaatnya. Biaya dibagi 2(dua) bagian, yaitu:
- a) Pengeluaran Modal (*Capital Expenditure*), yaitu: pengeluaran yang akan memberikan manfaat atau benefit pada periode akutansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode akutansi yang akan datang.
- b) Pengeluaran Pendapatan (*Revenue Expenditure*), yaitu; pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akutansi dimana pengeluaran itu terjadi.

2. Akutansi Biaya.

Akutansi biaya merupakan bagian dari akutansi manajemen dimana merupakan salah satu dari bidang khusus akutansi yang menekankan pada penentuan dan pengendalian biaya.

a. Pengertian Akutansi Biaya.

Menurut Mulyadi (2007), Akutansi biaya adalah sistem informasi yang menghasilkan informasi biaya dan informasi informasi untuk memberdayakan personel organisasi dalam pengelolaan aktivitas dan pengambilan keputusan yang lain. Menurut Firdaus A. Dunia dan Wasilah Abdullah (2009), Akutansi biaya adalah bagian dari akutansi

manajemen dimana merupakan salah satu dari bidang khusus akuntansi yang menekankan pada penentuan dan pengendalian biaya.

b. Manfaat akuntansi biaya

Menurut Erlina (2002) dan Stiani (2009), Manfaat akuntansi biaya adalah menyediakan salah satu informasi yang diperlukan oleh manajemen dalam mengelola perusahaan, yaitu untuk:

- 1) Perencanaan dan Pengendalian Laba. Akuntansi biaya menyediakan informasi atau data biaya masa lalu yang diperlukan untuk menyusun perencanaan, dan selanjutnya atas dasar perencanaan tersebut, biaya dapat dikendalikan dan akhirnya pengendalian dapat dipakai sebagai umpan balik untuk perbaikan di masa yang akan datang.
- 2) Penentuan Harga Pokok Produk atau Jasa. Penetapan harga pokok akan dapat membantu dalam : penilaian persediaan baik persediaan barang jadi maupun barang dalam proses, penetapan harga jual dan penetapan laba.
- 3) Pengambilan Keputusan oleh Manajemen.

3. Sistem Akuntansi Biaya Tradisional.

Perhitungan biaya produk dalam sistem biaya tradisional menggunakan penggerak aktivitas tingkat unit (*unit activity cost drivers*). Penggerak aktivitas tingkat unit adalah faktor yang menyebabkan perubahan dalam biaya

a. Konsep Dasar Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Menurut Usry (2004), "Sistem biaya tradisional memiliki karakteristik khusus yaitu penggunaan ukuran yang berkaitan dengan volume atau ukuran tingkat unit secara *eksklusif* sebagai dasar untuk mengalokasikan *overhead* ke *output*." Untuk alasan tersebutlah maka sistem biaya tradisional disebut juga sistem berdasarkan unit (*Unit Cost System*). Menurut Nurhayati (2004) dan Stiani (2009), Dalam sistem tradisional, biaya-biaya yang terlibat biasanya hanya biaya langsung saja yaitu biaya tenaga kerja dan biaya material. Namun seiring dengan berjalannya waktu muncul biaya-biaya yang bisa di golongan ke dalam biaya langsung. Biaya-biaya tersebut seperti biaya reparasi, perawatan, dan utilitas.

b. Kelebihan dan Kelemahan Sistem Akuntansi Biaya Tradisional.

1) Menurut Usry (2004), Kelebihan yang terdapat dalam sistem akuntansi biaya tradisional diantaranya:

- a) Sistem akuntansi biaya tradisional lebih sederhana karena jumlah tempat penampungan biaya *overhead* dan dasar alokasinya sama yaitu tingkat unit.
- b) Sistem akuntansi biaya tradisional mudah diterapkan karena sistem perhitungan biayanya satu tahap karena tidak menggunakan pusat biaya yang terpisah.
- c) Memudahkan manajer untuk melakukan perhitungan karena tidak banyak *cost driver* dalam pengalokasian biaya *overhead*

dan tidak diperlukan identifikasi pemicu aktivitas untuk suatu aktivitas.

- d) Sistem akuntansi biaya tradisional dapat membantu manajemen dalam perencanaan dan pengendalian kegiatan perusahaan di dalam perusahaan yang masih menggunakan teknologi yang sederhana dalam proses produksinya untuk menghasilkan produk.

2) Menurut Supriyono (2002), Kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam sistem akuntansi biaya tradisional antara lain:

- a) Sistem akuntansi biaya tradisional terlalu menekankan pada tujuan penentuan harga produk yang dijual. Akibatnya sistem ini hanya menyediakan informasi yang relatif sangat sedikit untuk mencapai keunggulan dalam persaingan global.
- b) Sistem akuntansi biaya tradisional untuk biaya *overhead* terlalu memusatkan pada distribusi dan alokasi biaya *overhead* dari pada berusaha keras untuk mengurangi pemborosan dengan menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah.
- c) Sistem akuntansi biaya tradisional menghasilkan informasi biaya yang terdistorsi sehingga mengakibatkan pembuatan keputusan yang menimbulkan konflik dengan keunggulan perusahaan.
- d) Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan biaya langsung dan tidak langsung serta biaya tetap dan variabel hanya

mendasarkan faktor penyebab tunggal misalnya volume produk, padahal dalam lingkungan teknologi maju cara penggolongan tersebut menjadi kabur karena biaya dipengaruhi oleh berbagai macam aktivitas.

- e) 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. Harga Pokok (*Unit Cost*)

Warindrani (2006) dan Stiani (2009), Harga pokok dapat digunakan untuk menentukan besarnya keuntungan yang diperoleh suatu perusahaan, seperti Rumah Sakit. Adapun harga pokok per unit dipergunakan perusahaan untuk menilai persediaan yang akan menentukan kewajaran laporan keuangan, perhitungan harga pokok penjualan, perhitungan laba dan untuk keputusan penting (harga realistik yang ditawarkan ke konsumen, putusan membeli atau membuat suatu produk, keputusan menerima atau menolak pesanan khusus, menutup atau meneruskan suatu usaha). Pada dasarnya menghitung harga pokok per unit adalah dengan membagi total biaya yang seringkali didefinisikan sebagai biaya produk, dibagi dengan jumlah unit yang dihasilkan. Perlu diingat bahwa mendefinisikan harga pokok per unit tergantung pada tujuan manajerial yang ingin dipenuhi (*different cost for different*

purposes). Menurut Hansen dan Mowen (2009), Biaya per unit (*unit cost*) adalah jumlah biaya yang berkaitan dengan unit yang diproduksi dibagi dengan jumlah unit yang diproduksi. Harga pokok penjualan adalah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh barang yang dijual atau harga perolehan dari barang yang dijual. Ada dua manfaat dari harga pokok penjualan yaitu:

- a. Sebagai patokan untuk menentukan harga jual.
- b. Untuk mengetahui laba yang diinginkan perusahaan.

Menurut Bachtiar (2008), Apabila harga jual lebih besar dari harga pokok penjualan maka akan diperoleh laba, dan sebaliknya apabila harga jual lebih rendah dari harga pokok penjualan akan diperoleh kerugian. Dari pendapat-pendapat di atas dapat diambil kesimpulan bahwa harga pokok penjualan merupakan semua biaya-biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa yang dinyatakan dalam satuan uang.

5. *Cost Driver*

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

a. Pengertian *Cost Driver*

Menurut Armila Krisna Warindrani (2006), Pengertian *Cost driver* atau pemicu biaya adalah dasar alokasi yang digunakan dalam *Activity Based Costing system* yang merupakan faktor-faktor yang menentukan seberapa besar atau seberapa banyak usaha dan beban kerja yang dibutuhkan untuk melakukan suatu aktivitas. *Cost driver* digunakan untuk menghitung biaya sumber dari setiap unit aktivitas. Kemudian setiap biaya sumber daya dibebankan ke produk atau jasa dengan mengalihkan biaya setiap aktivitas dengan kuantitas setiap aktivitas yang dikonsumsi pada periode tertentu. *Cost driver* merupakan faktor-faktor yang menyebabkan biaya aktivitas.

Cost driver adalah kejadian atau aktivitas yang menyebabkan atau berakibat keluarnya biaya. Dalam ABC sistem, hal terpenting adalah mengidentifikasi *cost driver*. Tiga faktor penting dalam memilih *cost driver* yang tepat yaitu :

- 1) *Degree of correlation* (tingkat korelasi). Konsep dasar ABC adalah membebankan biaya-biaya dari setiap aktivitas ke lini produk, berdasarkan pada bagaimana setiap lini produk mengkonsumsi *cost driver*. Oleh karena itu, keakuratan pengalokasian setiap biaya tergantung pada tingkat korelasi antara konsumsi aktivitas dan konsumsi *cost driver*.
- 2) *Cost measurement*. Perancangan sistem informasi memerlukan *cost benefit trade offs*. Jumlah *activity cost pool* yang terdapat dalam

suatu sistem ABC yang lebih banyak memerlukan *cost driver*, menyebabkan biaya implementasi menjadi lebih besar. Namun demikian, korelasi yang tinggi antara *cost driver* dan konsumsi sesungguhnya dari setiap aktivitas menyebabkan perhitungan harga pokok semakin akurat.

- 3) *Behavioural effects*. Sistem informasi berpotensi tidak hanya untuk memfasilitasi keputusan, tetapi juga mempengaruhi perilaku pengambilan keputusan. Baik atau buruk pengaruhnya, tergantung pada efek keperilakuan. Dalam mengidentifikasi *cost driver*, analisis ABC perlu mempertimbangkan kemungkinan konsekuensi keperilakuan. *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.

b. Jenis *Cost Driver* .

- 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*. Contoh *cost driver* berdasarkan unit pada perusahaan jasa adalah luas lantai, jumlah pasien, jumlah kamar yang tersedia. Aktivitas yang ada dalam perusahaan sangat

komplek dan banyak jumlahnya. Oleh karena itu perlu pertimbangan yang matang dalam menentukan pemicu biayanya atau *cost driver*, yaitu :

- a) Penentuan *cost driver* yang dibutuhkan. Penentuan banyaknya *cost driver* yang dibutuhkan berdasarkan pada keakuratan laporan *product cost* yang diinginkan dan kompleksitas *output* perusahaan. Semakin banyak *cost driver* yang digunakan, laporan biaya produksi semakin akurat. Dengan kata lain semakin tinggi keakuratan yang diinginkan, semakin banyak *cost driver* yang dibutuhkan.
- b) Pemilihan *cost driver* yang tepat. Dalam pemilihan *cost driver* yang tepat ada tiga faktor yang harus dipertimbangkan:
 - 1) Kemudahan untuk mendapatkan data yang dibutuhkan dalam pemilihan *cost driver* (*cost measurement*). *Cost driver* yang membutuhkan biaya pengukuran lebih rendah akan dipilih.
 - 2) Korelasi antara konsumsi aktivitas yang diterangkan oleh *cost driver* terpilih dengan konsumsi aktivitas sesungguhnya (*degree of correklation*) *cost driver* yang memiliki korelasi tinggi akan dipilih.
 - 3) Perilaku yang disebabkan oleh *cost driver* terpilih (*behavior effect*). *Cost driver* yang menyebabkan perilaku yang diinginkan akan dipilih.

6. *Activity Based Costing System.*

a. *Pengertian Activity Based Costing System.*

Activity Based Costing System merupakan metode yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat. Namun dari perspektif manajerial, sistem *ABC* menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat akan tetapi juga menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke obyek biaya selain produk, misalnya pelanggan dan saluran distribusi.

Menurut Mulyadi (2003), Pengertian *Activity Based Costing System* adalah; “*ABC* merupakan sistem informasi biaya yang menyediakan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personil perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas”. Menurut Amin Widjaja Tunggal (2009), Adalah “Metode *Costing* yang mendasarkan pada aktivitas yang didesain untuk memberikan informasi biaya kepada para manajer untuk pembuatan keputusan srtategik dan keputusan lain yang mempengaruhi kapasitas dan biaya tetap”.

b. *Klasifikasi Aktivitas*

Sistem *Activity Based Costing (ABC)* pada dasarnya mencari suatu metode atau cara untuk menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat dengan melakukan identifikasi atas berbagai aktivitas.

Untuk mengidentifikasi biaya sumber daya pada berbagai aktivitas, perusahaan perlu mengelompokkan seluruh aktivitas menurut cara bagaimana aktivitas-aktivitas tersebut mengkonsumsi sumber daya. Sistem *ABC* membagi aktivitas kedalam 4 tingkatan, yaitu :

1) Aktivitas tingkat 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.

2) Aktivitas tingkat kelompok unit (*Batch-Level Activities*)

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

3) Aktivitas pendukung produk/jasa (*Product/Service-Sustaining Activities*)

Aktivitas ini mendukung produksi produk/jasa spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa *batch* atau unit yang diproduksi atau dijual. Aktivitas ini dilakukan karena dibutuhkan untuk menopang produksi setiap jenis produk/jasa

yang berlainan. Sebagai contoh merancang produk atau mengiklankan produk.

4) Aktivitas pendukung fasilitas (*Facility-Sustaining Activities*)

Aktivitas ini tidak dapat dihubungkan secara langsung dengan produk/jasa yang dihasilkan tetapi untuk mendukung organisasi secara keseluruhan. Pengelompokan untuk level ini sulit dicari hubungan sebab akibatnya dengan produk/jasa yang dihasilkan tetapi dibutuhkan untuk kelancaran kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan proses produksi barang/jasa. Contoh : biaya keamanan dan biaya kebersihan.

c. **Falsafah yang melandasi *ABC System***

Falsafah yang melandasi *Activity Based Costing System* ada dua.

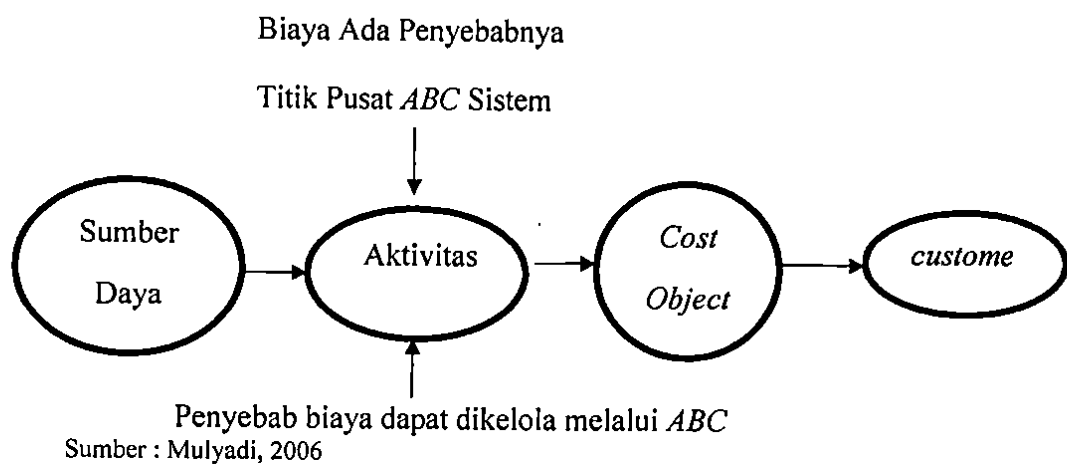
Menurut Mulyadi (2007), keyakinan dasar yang melandasi yaitu:

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. *ABC* Sistem berangkat dari keyakinan dasar, bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.

2) *The cause of the cost can 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.



GAMBAR 2.1 FALSAFAH YANG MELANDASI *ABC* SYSTEM

d. Pembebanan Biaya *Overhead* pada *ABC*.

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

- 1) Tahap Pertama. Pengumpulan biaya dalam *cost pool* yang memiliki aktivitas yang sejenis atau *homogeny* terdiri dari 4 (empat) langkah :
 - a) Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya ke dalam berbagai aktivitas.

b) Mengklasifikasikan aktivitas biaya ke dalam berbagai aktivitas, pada langkah ini biaya digolongkan kedalam aktivitas yang terdiri dari 4(empat) kategori yaitu: *Unit Level Activity Costing, Batch Related Activity Costing, Product Sustaining Activity Costing, Facility Sustaining Activity Costing*. Level tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

- (1) Aktivitas level 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 perawatan, karena tenaga tersebut cenderung dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi.
- (2) Aktivitas level *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*.
- (3) Aktivitas level Produk (*Product Level Activities*). Aktivitas berlevel produk berkaitan dengan produk spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa *batch* atau unit yang diproduksi atau dijual, contoh: merancang produk atau mengiklankan produk.

(4) Aktivitas level 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 computer dan sebagainya.

- c) Mengidentifikasi *cost driver* maksudnya untuk memudahkan dalam penentuan tarif atau unit *cost driver*.
- d) Menentukan tarif atau unit *cost driver*. Adalah biaya per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu aktivitas. Tarif/unit *cost driver* dapat dihitung dengan rumus sbb:

$$\text{Tarif per unit Cost Driver} = \text{Jumlah Aktivitas} / \text{Cost Driver}$$

- 2) 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:

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

Adapun menurut Baker (1998), tahapan dalam menghitung biaya *overhead* pada sistem ABC adalah sebagai berikut:

- 1) Tahap pertama

Menentukan besarnya biaya *Overhead* rumah sakit yang akan dialokasikan ke aktivitas yaitu dengan cara:

- a) Menentukan aktivitas.
- b) Membagi biaya menjadi 4 besar kelompok (Tenaga kerja, peralatan, bangunan dan pelayanan).
- c) Masing-masing jenis biaya yang terdapat dalam 4 besar *dibreaakdown* kedalam biaya langsung dan biaya tidak langsung.
- d) Biaya yang sudah *dibreakdown* kedalam biaya langsung dan tidak langsung ditetapkan *cost drivernya*.

2) Tahap kedua

Menentukan *Activity-Product-Dependence* (APD), yakni:

- a) Menentukan *Activity centre*.
- b) Masing-masing *Activity* dicari *cost centrenya*.
- c) *Cost driver* dialokasikan ke biaya.

e. Syarat Penerapan Sistem ABC

Menurut Supriyono (2001), Ada 2(dua) hal mendasar yang harus dipenuhi sebelum penerapan metode *Activity Based Costing* (ABC), yaitu:

- 1) Biaya berdasarkan *non unit* harus merupakan persentase yang signifikan dari biaya *overhead*. Jika hanya terdapat biaya *ovearhead* yang dipengaruhi hanya oleh volume produksi dari keseluruhan *overhead* pabrik maka jika digunakan akuntansi biaya

tradisionalpun informasi biaya yang dihasilkan masih akurat sehingga penggunaan sistem *ABC* kehilangan relevansinya. Artinya *ABC* akan lebih baik diterapkan pada perusahaan yang biaya *overheadnya* 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 *ABC* membebankan biaya *overhead* dalam jumlah yang sama. Jadi perusahaan yang produksinya homogeny (diversifikasi paling rendah) mungkin masih dapat menggunakan sistem tradisional tanpa ada masalah.

f. Kelebihan dan Keterbatasan *Activity Based Costing System*

Menurut para pakar Metode *Activity Based Costing System* mempunyai beberapa kelebihan dan keterbatasan sebagai berikut :

- 1) Kelebihan *Activity Based Costing System*.

Menurut Mulyadi (2007), *Activity Based Costing System* menjanjikan berbagai manfaat berikut ini:

- a) Menyediakan informasi yang berlimpah tentang aktivitas yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk dan jasa bagi *customer*.
 - b) Menyediakan fasilitas untuk menyusun dengan cepat anggaran berbasis aktivitas (*activity based budget*).
 - c) Menyediakan informasi biaya untuk memantau implementasi rencana pengurangan biaya.
 - d) Menyediakan secara akurat dan multidimensi *cost product* dan jasa yang dihasilkan oleh perusahaan.
- 2) Keterbatasan *Activity Based Costing System*.

Menurut Garrison *et al* (2006), Ada beberapa kekurangan dalam mengimplementasikan *ABC* adalah:

- a) Proyek besar yang membutuhkan sumber daya yang besar. Dan begitu diimplementasikan, *ABC* akan lebih mahal untuk dipelihara dibandingkan proses perhitungan biaya tradisional.
- b) *ABC* menghasilkan angka, seperti margin produk, yang berada dengan angka yang dihasilkan oleh sistem biaya tradisional.
- c) Data *ABC* dapat dengan mudah disalah artikan dan harus digunakan dengan hati-hati ketika mengambil keputusan.

7. Perbedaan Sistem *ABC* Dengan Sistem Akuntansi Tradisional

Menurut Mulyadi (2007), Perbedaan antara sistem *ABC* dengan sistem akuntansi tradisional sebagai berikut:

- a. Sistem *ABC* menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemicu untuk menentukan seberapa besar setiap *overhead* dikonsumsi oleh setiap produk, sedangkan sistem akuntansi tradisional mengalokasikan *overhead* berdasarkan pada satu atau dua lokasi yang *representatif*, sehingga gagal menyerap konsumsi *overhead* yang benar menurut produk individual.
- b. Sistem *ABC* membagi konsumsi *overhead* ke dalam empat kategori yaitu: unit, *batch*, produk, dan fasilitas, sedangkan sistem tradisional membagi biaya ke dalam unit dan jam kerja.
- c. Fokus sistem *ABC* adalah pada biaya, mutu dan faktor waktu, sedangkan sistem tradisional fokus pada kinerja keuangan jangka pendek, seperti laba. Jika sistem tradisional digunakan untuk penetapan harga dan untuk mengidentifikasi produk yang menguntungkan, angka yang dihasilkan kurang handal.
- d. Ruang lingkup sistem *ABC* adalah pada tahap desain, tahap produksi dan tahap dukungan logistik, sedangkan ruang lingkup tradisional hanya terbatas pada tahap produksi. Sebagaimana digambarkan dalam tabel 2.1 Sebagai berikut :

Tabel 2.1. Perbedaan Pembebanan Biaya *Overhead* Tradisional dan Kontemporer

No	Tradisional	Kontemporer
1	Pemicu biaya: unit (unit level <i>activity drivers</i>). Pemicu aktivitas atas dasar unit merupakan faktor yang menyebabkan biaya ketika jumlah unit yang dihasilkan berubah	<i>Biaya overhead</i> berubah secara proporsional dengan unit pengukur selain volume.
2	Pemicu biaya yang digunakan : unit produksi, jam kerja langsung, biaya tenaga kerja langsung, jam mesin, biaya bahan baku .	Jumlah pemicu biaya yaitu yang didasarkan pada unit dan non unit dan didasarkan pada hubungan sebab akibat.
3	Macam : tarif tunggal atau tarif berbeda yang berlaku untuk tiap departemen.	Macam : Metode <i>ABC</i>
4	Hanya menyediakan informasi biaya	Disamping menyediakan informasi biaya juga kinerja aktivitas

Sumber: Warindrani (2006) dan Stiani (2009).

B. PENELITIAN TERDAHULU

1. Amir Husin (2009), Dengan judul Analisis Tarif Pelayanan Persalinan Oleh Bidan Di Puskesmas Kabupaten Barito Kuala. Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif dengan menggunakan penelitian studi kasus. Hasil penelitian perhitungan tarif menggunakan metode ABC untuk pelayanan persalinan lebih tinggi dibandingkan dengan tarif yang diberlakukan oleh pihak puskesmas. Perbedaan penelitian ini adalah lokasi dan tempat penelitian, serta unit yang di teliti.

- (3) Aktivitas level Produk (*Product Level Activities*). Aktivitas berlevel produk berkaitan dengan produk spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa *batch* atau unit yang diproduksi atau dijual, contoh: merancang produk atau mengiklankan produk.
- (4) Aktivitas level 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 computer dan sebagainya.
- c) Mengidentifikasi *cost driver* maksudnya untuk memudahkan dalam penentuan tarif atau unit *cost driver*.
- d) Menentukan tarif atau unit *cost driver* . Adalah biaya per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu aktivitas. Tarif/unit *cost driver* dapat dihitung dengan rumus sbb:

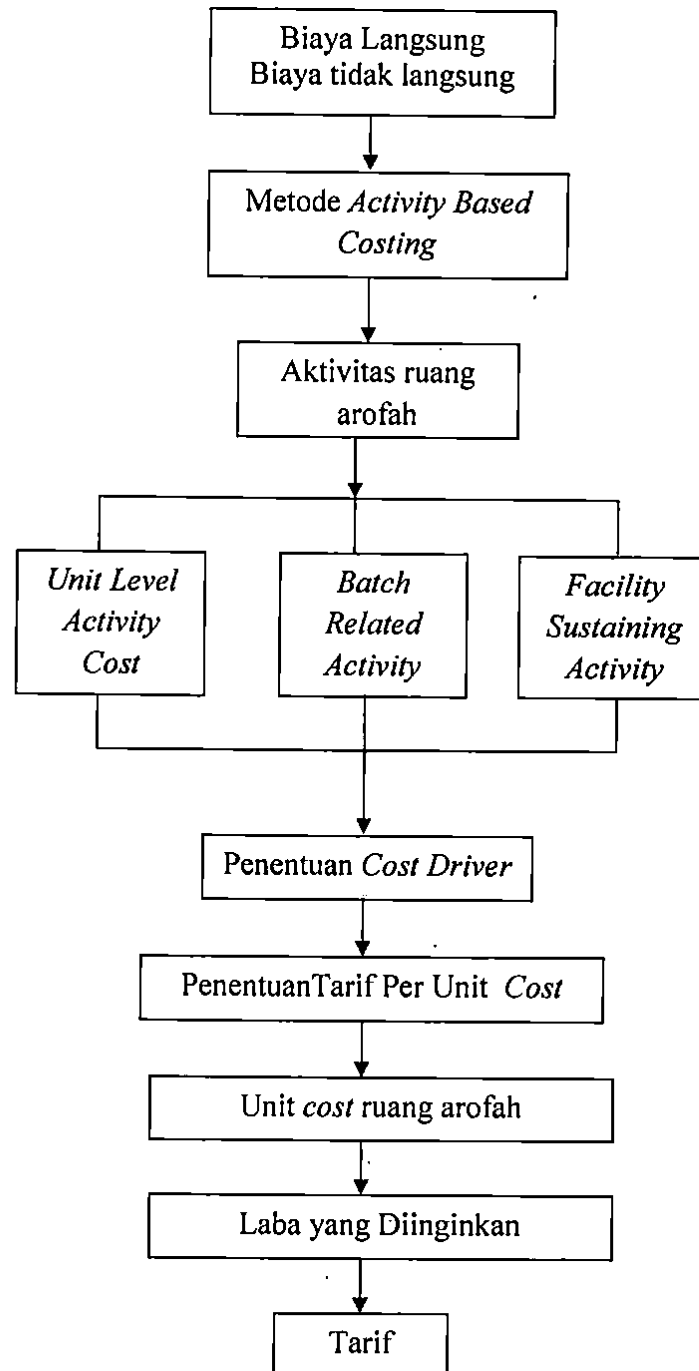
$$\text{Tarif per unit Cost Driver} = \text{Jumlah Aktivitas} / \text{Cost Driver}$$

2. 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:

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

E. KERANGKA TEORI

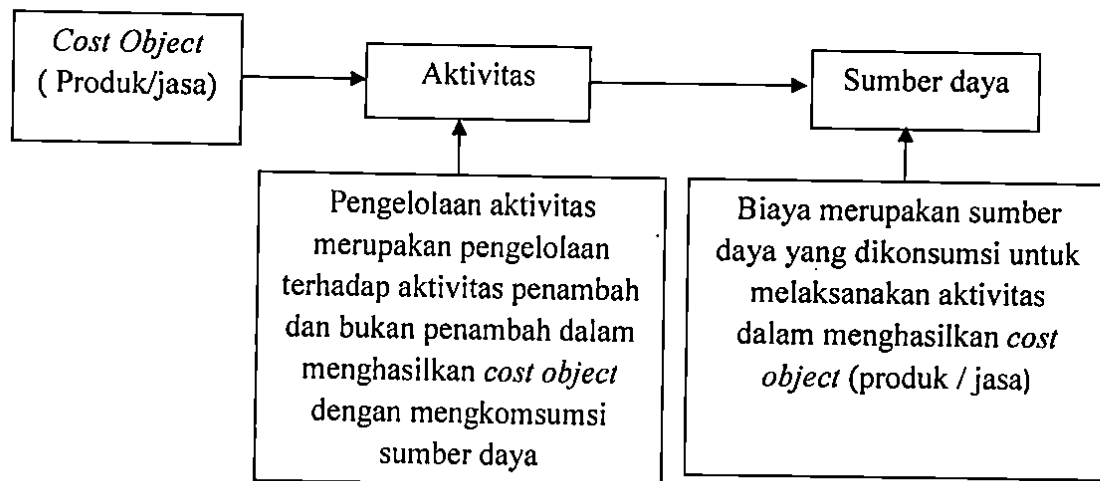
Kerangka Teori dalam penelitian ini adalah :



GAMBAR 2.3 KERANGKA TEORI PENELITIAN

D. KERANGKA KONSEP

Kerangka Konsep dalam penelitian ini adalah :



Sumber : Mulyadi 2001

GAMBAR 2.2 SKEMA KERANGKA KONSEP PENELITIAN

Activity Based Costing menekankan biaya pada aktivitasnya. Aktivitas adalah sebuah proses atau prosedur yang menyebabkan timbulnya sebuah pekerjaan. Analisa terhadap keseluruhan aktivitas-aktivitas bertujuan untuk mengidentifikasi adanya hal-hal sebagai berikut :

- a. Aktivitas yang ada dalam tiap-tiap departemen dan sebab timbulnya aktivitas.
- b. Dalam kondisi yang bagaimana setiap aktivitas tersebut dilaksanakan.
- c. Bagaimana frekuensi masing-masing aktivitas dalam pelaksanaannya.
- d. Sumber-sumber yang dikonsumsi untuk melaksanakan masing-masing aktivitas.
- e. Faktor-faktor apa saja yang menjadi penyebab timbulnya aktivitas tersebut atau penggunaan atas sumber daya yang dimiliki oleh Rumah Sakit.