

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Biaya

Secara umum biaya dapat diartikan sebagai suatu pengorbanan ekonomis guna memperoleh imbalan berupa barang atau jasa yang dapat memberi manfaat ekonomis. Seringkali kita memakai istilah biaya disamakan dengan istilah beban, padahal keduanya memiliki arti yang berlainan. Berikut adalah uraian yang dapat memberi perbedaan antara pengertian *cost* dan pengertian *expense*.

Menurut *Financial Accounting Standard Board (FASB)* dalam *Statement of Financial Accounting Concept (SFAC) No.6, "Element of Financial Statement"*;

"Cost is the sacrifice incurred in economics entities – that which is not given up or forgone to consume or to exchange. An entity commonly incurs costs to obtain future economics benefits, either to acquire assets from other entities in exchange transaction; or; to add value added through operations to asset if already has (paragraph 26 and 128)".

Cost adalah pengorbanan sumber daya ekonomi atau pengorbanan nilai yang diukur dengan satuan uang, yang telah terjadi atau mungkin terjadi, serta memberikan manfaat dalam memproduksi suatu barang atau jasa di waktu yang akan datang. Karena memberikan manfaat di waktu yang akan datang, maka *cost* dibukukan sebagai aktiva dan dicatat dalam laporan neraca (*balance sheet*).

"Expense are outflows or other using-up of asset or incurrance of liabilities (or a combination of both) from delivering goods of producing goods, rendering services, or carrying out other activities that constitute the entity's ongoing major or central operations (paragraph 80)".

Expense adalah penggunaan dari barang-barang dan jasa-jasa dalam rangka memperoleh pendapatan dalam suatu periode akuntansi. Dengan perkataan lain, *expense* adalah biaya yang telah digunakan untuk menghasilkan prestasi, dan karena jenis biaya ini tidak lagi memberikan manfaat di waktu yang akan datang maka *expense* akan dicantumkan dalam laporan laba rugi (*income statement*) sebagai pengurang *current revenue*.

2.2 Klasifikasi Biaya

Informasi biaya disajikan untuk memenuhi keperluan pemakai. Teknik penyajian informasi biaya berperdoman pada konsep "*Different classification of cost and different purposes*" yang dapat menjelaskan bahwa untuk tujuan penggunaan informasi yang berbeda diperlukan klasifikasi biaya yang berbeda pula. Dengan demikian suatu klasifikasi biaya tidak dapat digunakan untuk berbagai keperluan. Klasifikasi atau penggolongan biaya diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuannya dan harus disesuaikan dengan tujuan dari informasi biaya yang disajikan.

Menurut Horngren, Foster, dan Datar (2000) biaya dapat digolongkan sebagai berikut:

1. Pengklasifikasian biaya sesuai dengan fungsi-fungsi pokok dalam perusahaan (secara fungsional) dari kegiatan/aktivitas perusahaan maka dalam suatu perusahaan biaya dikategorikan sesuai dengan aktivitas fungsional, yaitu:

a. Biaya produksi, adalah biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan proses pengolahan bahan baku menjadi produk yang siap untuk dijual.

Biaya produksi dibagi menjadi tiga:

- Biaya bahan langsung adalah biaya bahan baku yang menjadi bagian integral dari produk yang dihasilkan. Contoh: kayu untuk pembuatan meja.
- Biaya upah langsung adalah biaya upah yang terkait secara langsung dengan proses pembuatan produk. Contoh: upah pekerja pabrik.
- Biaya-biaya tidak langsung adalah biaya produksi selain biaya bahan langsung dan upah langsung. Contoh: biaya penyusutan mesin.

b. Biaya non produksi yang terdiri dari:

- Biaya pemasaran, adalah biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan usaha memasarkan dan menyampaikan produk kepada pelanggan yang meliputi upaya memperoleh pesanan dan untuk memenuhi pesanan. Contoh: biaya iklan, biaya promosi.
- Biaya umum dan administrasi, adalah biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan penetapan kebijakan, perencanaan, pengarahan eksekutif, dan pengendalian. Contoh: biaya gaji karyawan bagian keuangan, bagian hubungan masyarakat.

2. Pengklasifikasian biaya menurut hubungan antara biaya dan pemikul biaya (sesuatu yang dibiayai), biaya dapat digolongkan menjadi:
 - a. Biaya langsung, adalah biaya-biaya yang dapat ditelusuri (diidentifikasi) secara langsung pada pemikul biaya, karena biaya ini mempunyai hubungan secara langsung (sebab akibat) dengan pemikul biaya. Contoh: biaya bahan langsung, biaya upah langsung, komisi penjualan.
 - b. Biaya tidak langsung, adalah biaya yang tidak dapat diidentifikasi secara langsung pada pemikul biaya, karena biaya ini tidak mempunyai hubungan secara langsung dengan pemikul biaya. Contoh: biaya *overhead*, biaya iklan.
3. Pengklasifikasian biaya menurut waktu pembebanan biaya terhadap penghasilan
 - a. Biaya produk adalah biaya yang berhubungan dengan tersedianya persediaan dan dapat diidentifikasi sebagai bagian dari persediaan yang ada di gudang. Biaya produk melekat pada persediaannya (aktiva) sampai produk tersebut terjual. Pada saat barang terjual, biaya produk dialihkan dari persediaan menjadi beban sebesar harga pokok penjualan yang dibandingkan dengan pendapatan penjualan. Oleh karena biaya produk ditentukan dalam persediaan, biasanya disebut juga *inventoriable cost*.
 - b. Biaya periodik adalah semua biaya yang tidak termasuk dalam biaya produk, biaya ini tidak dapat diidentifikasi sebagai bagian dari

persediaan. Biaya ini terjadi menurut satuan waktu yang diperlukan untuk mempertahankan kegiatan operasional perusahaan. Contoh: biaya komisi penjualan, biaya sewa.

4. Pengklasifikasian biaya menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan tingkat kegiatan
 - a. Biaya variabel, adalah biaya yang secara totalitas berubah searah dengan perubahan tingkat kegiatan.
 - b. Biaya tetap, adalah biaya yang secara totalitas dan dalam batas-batas tertentu tidak berubah dengan adanya perubahan tingkat kegiatan.
 - c. Biaya campuran, adalah biaya yang memiliki sifat campuran karena terdiri atas unsur tetap dan unsur variabel. Contoh: biaya telepon dan biaya listrik. Untuk perencanaan dan pengendalian, *mixed cost* ini tetap harus dipisahkan menjadi unsur tetap dan unsur variabelnya.

2.3 Pengertian dan Fungsi Harga Pokok

2.3.1 Pengertian Harga Pokok

Harga pokok adalah pengorbanan faktor-faktor produksi yang dapat diukur dalam satuan uang, yang memberikan sumbangan ekonomis, yang berguna bagi produk yang dihasilkan, dan yang dapat dianggap sebagai unsur harga pokok. Harga pokok dibedakan menjadi:

1. *Cost of goods manufactured* (COGM), merupakan jumlah dari ketiga unsur biaya produksi, yaitu biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya produksi tidak langsung (biaya *overhead*) dengan

memperhitungkan nilai persediaan barang dalam proses (*work in process*) pada awal dan akhir periode.

2. *Cost of goods sold* (COGS), merupakan keseluruhan *cost of goods manufactured* dengan memperhitungkan persediaan barang jadi pada awal dan akhir periode.
3. *Cost to make and sale*, merupakan jumlah dari *cost of goods sold* ditambah dengan biaya-biaya operasional yang terdiri dari biaya penjualan serta biaya umum dan administrasi.

2.3.2 Unsur-unsur Harga Pokok

1. Biaya bahan langsung, adalah harga beli (harga perolehan) dari bahan baku yang dipakai dalam proses produksi dimana harga beli tersebut termasuk biaya pembelian.
2. Biaya upah merupakan harga atau balas jasa yang dibayarkan untuk penggunaan sumber daya manusia yang terlibat langsung dalam proses produksi.
3. Biaya produksi tidak langsung merupakan semua biaya produksi yang tidak dapat secara langsung diidentifikasi. Dengan kata lain, biaya produksi tidak langsung adalah semua biaya selain biaya bahan langsung dan biaya upah langsung.

2.4 Sistem Akuntansi Biaya Konvensional

2.4.1 Pengertian Akuntansi Biaya Konvensional

Akuntansi biaya merupakan alat bagi manajemen dalam proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, penyajian, pengukuran, dan pelaporan informasi keuangan atau informasi lainnya secara sistematis. Pengertian sistem akuntansi biaya konvensional menurut Robin Cooper dan Robert S. Kaplan (1999) pengertian sistem ABC adalah:

”Traditional costing traces only direct labor (or dollars) are used to allocate overhead from cost pools (cost centres) to the product. Only volume elated allocation basis (eq. labor hours, machine hours and materials dollars) are used to allocate overhead from cost pools to product”

Dari definisi diatas, kita dapat mengetahui bahwa perusahaan menggunakan sistem akuntansi biaya konvensional untuk menghitung biaya *overhead* yang diasumsikan berbanding secara proporsional dengan volume, seperti banyaknya unit produk, jam kerja langsung, jam mesin, rupiah tenaga kerja langsung, dan pengukuran volume lainnya.

2.4.2 Kelemahan Akuntansi Biaya Konvensional

Sistem akuntansi biaya konvensional memang memperhatikan biaya total perusahaan namun mengabaikan *”bellow the line expense”* seperti penjualan, distribusi, riset, dan pengembangan atau bahkan produk yang berbeda. Biaya *”bellow the line”* ini diperlakukan sama dengan mendistribusikannya kepada pelanggan.

Sistem akuntansi biaya konvensional tidak memisahkan *overhead* ke dalam biaya yang berhubungan dengan *batch* produksi dari produk yang biayanya merupakan penopang produk (*product sustaining*), seperti aktivitas penyiapan mesin dan peralatan dengan penanganan material.

Biaya *batch* dan biaya penopang produk hanya menurun apabila jumlah *batch* atau produk dikurangi oleh suatu keputusan yang prospektif. Biaya ini tidak terpengaruh apabila hanya jumlah unit produksi diharapkan menurun sebagai akibat keputusan.

Sistem akuntansi biaya konvensional mengukur sumber daya yang dikonsumsi dalam proporsi terhadap jumlah unit dari produk individual akan tetapi beberapa sumber daya tidak disebabkan oleh jumlah unit yang diproduksi, akan tetapi merupakan suatu fungsi dari aktivitas *batch*, produk dan penopang aktivitas.

Sistem akuntansi biaya konvensional tidak secara akurat mengkalkulasikan biaya produk dan salah mengarahkan penetapan harga dan strategi pemasaran. Sistem ini tidak hanya memberikan informasi yang salah untuk pengambilan keputusan, tetapi juga menanamkan pendekatan manajemen yang tidak berfungsi.

2.4.3 Kalkulasi Harga Pokok dengan sistem Akuntansi Biaya Konvensional

Kalkulasi harga pokok produksi dalam sistem akuntansi biaya konvensional secara garis besar menggunakan tiga unsur biaya, yaitu: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

Akumulasi biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung disebut biaya utama atau *prime cost*. Biaya *overhead* pabrik dibebankan terhadap produk berdasarkan tarif yang ditentukan di muka (*predetermined rate*) dengan dasar pembebanan: satuan produk, biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, jam kerja langsung, ataupun jam mesin.

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Total BOP}}{\text{Kuantitas Total Dasar Pembebanan}}$$

Seperti yang dikemukakan oleh Robin Cooper dan Robert S.Kaplan, pengalokasian biaya tidak langsung dengan menggunakan metode akuntansi biaya konvensional, dapat dilakukan dengan menggunakan dua tahap, sebagai berikut:

- 1) Tahap pertama: ditentukan tarif pemicu biaya (*cost driver rate*). Pada tahap ini, seluruh biaya yang ada dalam sistem akuntansi biaya konvensional pada umumnya hanya terdiri atas jam kerja tenaga langsung, bahan baku langsung atau jam kerja mesin.
- 2) Tahap kedua: dengan menggunakan tarif pemicu biaya yang sudah ditetapkan sebelumnya, biaya dibebankan ke objek biaya. Pembebanan dilakukan dengan mengkalikan jumlah tenaga kerja langsung yang digunakan.

2.5 Sistem Activity Based Costing

2.5.1 Sejarah ABC

Seperti yang telah diperkenalkan pada tahun 1980-an, ABC mengoreksi kekurangan – kekurangan pada standar sistem akuntansi biaya konvensional yang hanya digunakan untuk perhitungan 3 macam pembiayaan yaitu bahan baku dan *overhead*. Sementara itu perusahaan manufaktur mampu menelusuri tenaga kerja dan bahan baku yang digunakan dengan produk individual mereka, sistem pembiayaan mereka mengalokasikan biaya tambahan dan tidak langsung – *overhead* – dengan ukuran yang sudah ditetapkan seperti jam kerja langsung dan biaya tenaga kerja langsung.

Banyak perusahaan telah mengubah strategi dari produksi massal pada produk yang memberikan jenis, fitur dan pilihan yang lebih banyak kepada pelanggan. Strategi yang berfokus pada pelanggan berusaha untuk menarik “*retain*” dan meningkatkan bisnis melalui penawaran pelayanan seperti dibawah ini:

1. Produksi dan Stok produk yang lebih bervariasi
2. Menyediakan lebih banyak permintaan masuk dan *trucking chanel* (jalur koneksi)
3. Produksi dan mengirim permintaan dalam jumlah yang lebih sedikit
4. Pengiriman secara langsung ke lokasi pelanggan dalam waktu yang singkat
5. Menyediakan teknik aplikasi pendukung yang khusus

Semua pelayanan baru ini menciptakan nilai dan loyalitas di antara pelanggan tapi tidak ada yang gratis. Untuk menawarkan variasi yang diperluas dan pilihan

baru, fitur dan servis, perusahaan harus menambah sumber tenaga, penjadwalan, penerimaan, penyimpanan, inspeksi, pengaturan, *material handling*, *packaging*, distribusi, penanganan permintaan, dan penjualan. Biaya *overhead* meningkat baik secara relatif dan absolut dalam keanekaragaman perusahaan pada *product lines*, saluran pelanggan dan wilayah, menawarkan fitur dan pelayanan yang lebih spesifik.

Pada tahun 1980-an standar sistem pembiayaan di design selama pergerakan *manajemen scientific* tidak tahan lebih lama dari 75 tahun yang menggambarkan keadaan ekonomi sebenarnya. Perusahaan beroperasi dengan distorsi informasi mengenai keuntungan permintaan, produk & pelanggan. Sebagai contoh, sistem akuntansi biaya konvensional menunjukkan bahwa semua pelanggan dapat menguntungkan, kondisi ekonomi yang sesungguhnya merupakan sebagian kecil dari pendapatan yang tidak dapat menguntungkan kehilangan 50-200% dari keuntungan.

ABC kelihatannya dapat memecahkan alokasi *overhead* yang biaya pendukung tidak langsung pada:

1. Kegiatan – kegiatan yang diperlihatkan dari sumber saham organisasi
2. *Order* / pesanan / permintaan
3. Produk
4. *Customer* yang berdasarkan pada jumlah aktivitas organisasi yang dikonsumsi

Manager menggunakan *ABC* dan informasi yang menguntungkan untuk membuat keputusan yang lebih baik mengenai peningkatan proses penerimaan atau penolakan permintaan, harga dan hubungan antar pelanggan untuk pengambilan

keputusan memacu pada waktu terdekat dan peningkatan produk dan *costumer profitability* yang terhambat.

2.5.2 Pengertian Activity Based Costing

Menurut Cooper dan Kaplan (1999) pengertian sistem ABC adalah:

ABC is defined as methodology that measures the cost and performance of activities, resources, and cost object. Resources are assigned to activities, and then activities are assigned to cost object based on their use.

Jadi, sistem ABC mengakui bahwa pelaksanaan aktivitas menimbulkan konsumsi sumber daya yang dicatat sebagai biaya. “kalkulasi biaya berbasis transaksi” adalah nama lain untuk ABC. Tujuan sistem ABC adalah mengalokasikan biaya ke transaksi dari aktivitas yang dilaksanakan dalam suatu organisasi, dan kemudian mengalokasikan biaya tersebut secara tepat ke produk sesuai dengan pemakaian aktivitas setiap produk.

Menurut Horngren, Foster, dan Datar (2000) definisi ABC adalah sebagai berikut:

ABC is an approach to costing that focuses on activities as the fundamental cost objects. It uses the cost of these activities as the basis for assigning costs to other cost objects such as products, services, or customers.

Menurut Hansen dan Mowen (2002) definisi ABC adalah sebagai berikut:

ABC sistem is a cost accounting sistem that uses both unit and nonunit-based cost drivers to assign costs to cost objects by first tracing costs to activities and then tracing costs from activities to products.

Menurut Mulyadi (2001), sistem ABC adalah sebagai berikut:

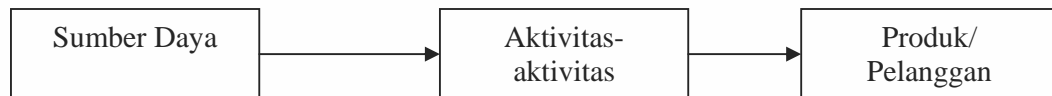
ABC pada dasarnya merupakan metode penentuan harga pokok produk yang ditujukan untuk menyajikan harga pokok secara cermat bagi kepentingan manajemen, dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya dalam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk.

Dapat dilihat dari uraian diatas bahwa sistem ABC dikaitkan sebagai alat yang mengidentifikasi dan menghitung biaya-biaya untuk aktivitas, proses, dan hasil dari aktivitas seperti produk dan jasa. Dengan demikian sistem ABC merupakan sistem yang digunakan manajemen sebagai penyedia informasi yang mampu mendukung manajemen dalam proses pengambilan keputusan untuk mencapai kemajuan yang berkesinambungan.

Dapat disimpulkan juga bahwa sistem ABC merupakan sistem biaya yang difokuskan pada aktivitas dalam proses perhitungan biaya, dimana biaya-biaya tersebut ditelusuri dari aktivitas ke produk berdasarkan kebutuhan pokok akan aktivitas tersebut selama proses produksi.

Sistem ABC merupakan sistem biaya manajemen yang pertama. Dimana selain bertujuan untuk menghitung harga pokok, sistem biaya ini juga dapat memberikan informasi pada para eksekutif mengenai kegiatan apa yang menyebabkan timbulnya biaya dan bagaimana mengelola kegiatan tersebut, yang pada akhirnya akan memberikan peluang untuk mengelola biaya yang terjadi.

Dasar alokasi yang digunakan dalam sistem biaya ini diukur berdasarkan aktivitas yang dilakukan. Secara garis besar aliran biaya sistem ABC adalah sbb:



Dari gambar di atas terlihat jelas bahwa kegiatan akan mengkonsumsi sumber daya dan kegiatan akan menghasilkan suatu produk atau jasa bagi si pelanggan. Di samping itu terlihat bahwa setiap produk yang dihasilkan dapat ditelusuri kembali sampai pada kegiatan-kegiatan untuk membentuk suatu produk. Selanjutnya kegiatan tersebut dapat pula ditelusuri kembali sampai pada sumber daya yang dikonsumsi

2.5.3 Kelebihan Dan Kekurangan Sistem *Activity Based Costing*

a. Kelebihan Sistem *ABC*

Menurut Cooper dan Kaplan (1999) kelebihan sistem *ABC* adalah sebagai berikut:

1. Sistem ini dapat mengatasi diversitas volume dan produk sehingga harga pokok produk yang dilaporkan lebih akurat.
2. Dapat mengidentifikasi biaya tidak langsung dengan kegiatan yang menimbulkan biaya tersebut sehingga hubungan aktivitas dengan biaya tidak langsung dapat lebih dipahami.
3. Dapat mengurangi biaya perusahaan dengan mengidentifikasi *value added activities* dan *non value added activities*.

Menurut Garrison dan Noreen (2000), kelebihan sistem *ABC* adalah:

1. *ABC* mengubah persepsi manajemen terhadap biaya *overhead* yang jumlahnya banyak, di mana biaya-biaya tersebut dipandang sebagai biaya tak langsung (seperti: *power*, inspeksi, dan *set up* mesin) yang

diidentifikasi dengan aktivitas yang khusus bahkan dapat ditelusuri ke produk individual.

2. *ABC* mengubah dasar yang digunakan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung ke produk. Daripada mengalokasikan biaya-biaya ke dalam basis tenaga kerja langsung atau pengukuran berdasarkan volume lainnya, biaya lebih baik dialokasikan pada persentase aktivitas pemicu biaya yang dapat ditelusuri ke produk atau aktivitas yang terkait.

b. Kelemahan Sistem *ABC*

Menurut Cooper dan Kaplan (1999) kelemahan sistem *ABC* adalah sebagai berikut :

1. Implementasi terhadap sistem ini kurang dikenal dengan baik sehingga persentase penolakan terhadap sistem ini cukup besar.
2. Banyak dan sulitnya untuk mendapatkan data yang dibutuhkan dalam mengimplementasikan sistem *ABC*.

2.6 Cost Drivers

Adalah pemicu biaya yang menjadi dasar alokasi jenis biaya yang muncul ke aktivitas. Dalam penentuan pemicu biaya terdapat tiga hal penting yang harus dipertimbangkan yaitu:

1. Data yang tersedia dan kemudahan untuk memperoleh data yang diperlukan. Jika data belum tersedia berarti perusahaan perlu mengupayakan tersedianya data baru tersebut yang berarti penambahan biaya dan waktu. Jika data yang diperlukan sulit untuk

diukur atau diperlukan peralatan tambahan dan waktu yang lama, juga berarti tambahan biaya bagi perusahaan.

2. Hubungan pemicu biaya dengan pemakaian sumber daya. Semakin erat hubungan antara pemicu biaya dan sumber daya yang dikonsumsi, maka semakin akurat pengukuran biaya yang dilakukan. Dalam istilah statistik, koefisien korelasi harus mendekati satu penentuan keamatan hubungan ini yang dapat dilakukan dengan mewawancarai pekerja atau teknisi di bagian yang bersangkutan.
3. Efek dari pemicu biaya terhadap perilaku. Pemicu biaya akan mempengaruhi perilaku hanya jika manajer mempertimbangkan sebagai alat pengukur kinerja, karena terdapat kecenderungan bahwa orang akan melakukan yang terbaik jika untuk hal tersebut ia akan mendapat penghargaan.

2.7 Perbandingan Antara Sistem ABC Dengan Sistem Akuntansi Biaya Konvensional

Dengan prinsip bahwa semua biaya adalah variabel dan terdapat banyak faktor penyebab timbulnya biaya, para manajer didorong untuk bekerja keras memahami perilaku dan penyebab timbulnya biaya tersebut. Dengan demikian sistem ABC dapat mengidentifikasi, memberitahukan penyebab dan mengendalikan biaya.

Dari uraian di atas, maka dapat disimpulkan perbandingan antara sistem ABC dan sistem akuntansi biaya konvensional. Amin Widjaya Tunggal (2003)

memberikan pendapat mengenai perbandingan antara kedua sistem tersebut antara lain adalah sebagai berikut:

1. Sistem *ABC* menggunakan aktivitas sebagai pemicu untuk menentukan seberapa besar *overhead* yang harus dialokasikan pada setiap produk; sedangkan sistem akuntansi biaya konvensional mengalokasikan biaya *overhead* secara arbitrer berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang *non-representative* sehingga biaya tidak langsung yang dilaporkan bukan konsumsi biaya tidak langsung yang sebenarnya.
2. Sistem *ABC* memerlukan analisis varian yang lebih kecil dibandingkan dengan sistem akuntansi biaya konvensional, karena *cost pool* dan *cost driver* yang dimiliki oleh sistem *ABC* jauh lebih akurat dan jelas.
3. Sistem *ABC* memerlukan masukan fungsional dari seluruh departemen yang mengarahkan ke integrasi organisasi yang lebih baik dan memberikan pandangan fungsional silang mengenai organisasi.
4. Sistem *ABC* berfokus pada biaya, mutu dan waktu; sedangkan sistem akuntansi biaya konvensional berfokus pada kinerja keuangan jangka pendek seperti laba dengan cukup akurat, sehingga sistem akuntansi biaya konvensional tidak dapat digunakan untuk penetapan harga dan mengidentifikasi produk yang menguntungkan.
5. Sistem *ABC* mengalokasikan biaya tidak langsung pada unit, *batch*, dan produk; sedangkan sistem akuntansi biaya konvensional mengalokasikan biaya tidak langsung bukan pada unit, *batch*, dan produk.

Menurut Usry dan Hammer (2000) perbedaan sistem *ABC* dan sistem akuntansi biaya konvensional yaitu:

1. Sistem *ABC* mengalokasikan biaya produksi tidak langsung berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk; sedangkan sistem akuntansi biaya konvensional menggunakan *unit level measures* sebagai dasar pengalokasian biaya tidak langsung ke produk. Oleh sebab itu sistem akuntansi biaya konvensional dinamakan *unit based system*.
2. Pada sistem *ABC* terdapat dua tahap pembebanan biaya. Pada tahap pertama dalam sistem *ABC*, sumber daya dibebankan ke aktivitas; dan pada tahap kedua aktivitas dibebankan ke produk; sedangkan pada sistem akuntansi biaya konvensional terdapat satu tahap atau lebih pembebanan biaya. Sistem akuntansi biaya konvensional menggunakan dua tahap pembebanan biaya tidak langsung apabila departemen-departemen atau pusat-pusat biaya lainnya telah dibuat.
3. Jumlah biaya tidak langsung, *cost pool* dan dasar alokasi dalam sistem *ABC* lebih luas; sedangkan sistem akuntansi biaya konvensional hanya menggunakan *single cost pool* atau *single base* untuk semua *cost pools*.
4. Perbedaan umum antara kedua sistem tersebut adalah tingkat keragaman biaya dalam *cost pool*. Sistem *ABC* memperhitungkan aktivitas dan mengidentifikasi pemicu biaya untuk setiap biaya aktivitas yang penting sehingga sistem *ABC* menggunakan paling sedikit beberapa *cost pool* dibandingkan dengan sistem akuntansi biaya konvensional.

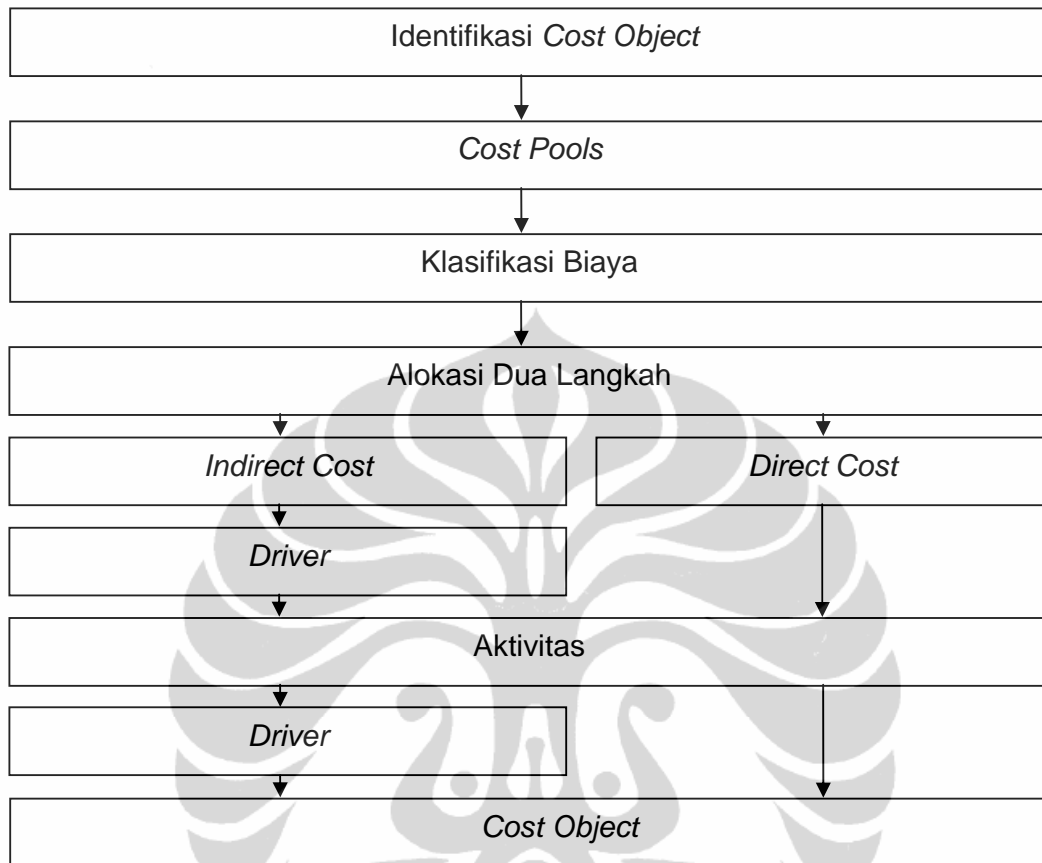
2.8 Struktur Sistem *Activity Based Costing (ABC)*

Sistem *ABC* bertitik tolak dari buku besar yang mencatat semua biaya tidak langsung masing-masing departemen seperti upah, depresiasi, *supplies*, *utilities* dan kemudian membebankan biaya-biaya tersebut kepada produk atau pelanggan yang bersangkutan. Dalam sistem *ABC* juga mengenal dua tahap pembebanan biaya pada suatu produk atau pelanggan tertentu, yaitu:

- a. Tahap pertama adalah membebankan semua biaya tidak langsung masing-masing departemen ke dalam pusat kegiatan melalui pemicu biaya tahap pertama (*first stage cost driver*).
- b. Tahap kedua adalah membebankan biaya dari pusat kegiatan pada produk atau pelanggan melalui pemicu biaya tahap kedua (*second stage cost driver*).

Pemicu biaya tahap pertama sangat bergantung pada pengukuran aktivitas. Sementara itu pemicu biaya tahap kedua merupakan pengukuran aktivitas yang digunakan untuk membebankan biaya dari pusat kegiatan pada suatu produk atau pelanggan tertentu.

Dalam pengidentifikasian biaya berdasarkan sistem *ABC*, biaya *overhead* dialokasikan untuk menentukan elemen biaya *overhead* untuk bahan langsung dan upah langsung, keduanya dapat langsung dibebankan tanpa analisis tambahan lebih dalam. Aktivitas perusahaan memiliki hubungan langsung dengan biaya. Biaya-biaya ini dikelompokkan berdasarkan tujuan dan pemicu biaya yang sama agar biaya tersebut memiliki sifat homogen untuk memudahkan pengendalian dan menyederhanakan perhitungan. Struktur sistem *ABC* adalah sebagai berikut:



Sumber: Penyederhanaan bagan dari Slide 5-34, ©2003 Prentice Hall Business Publishing, *Cost Accounting 11/e*, Horngren/Datar/Foster

Sebelum sampai kepada perhitungan harga pokok dengan sistem *ABC* yang akan dilakukan, maka ada berbagai macam definisi yang akan disampaikan dalam sistem *ABC* yaitu:

- *Cost pool*, adalah kumpulan dari biaya-biaya yang memiliki karakteristik dan jenis yang sama pada *general ledger*, yang mempengaruhi setiap kegiatan yang ada pada satuan unit operasional, serta harus ditentukan aktivitas dan objek yang mempengaruhi biaya tersebut.

- *Driver*, adalah pemicu biaya yang merupakan parameter dasar dalam proses alokasi ke satuan aktivitas maupun *cost object*. Pemicu biaya digunakan untuk mengalokasikan biaya ke dalam aktivitas dan jumlah biaya dari aktivitas ke dalam *cost object*. Pemicu terbagi menjadi dua yaitu:
 - *Cost driver* adalah pemicu biaya yang menjadi dasar alokasi jenis biaya yang muncul ke aktivitas.
 - *Activity driver* adalah pemicu biaya yang menjadi dasar alokasi biaya yang ada pada suatu aktivitas ke *cost object*.
- Aktivitas, adalah kegiatan sebenarnya yang dilakukan secara harian berkaitan dengan kegiatan operasional pada satuan unit.
- *Cost object* adalah suatu informasi dimana pengukuran biaya secara terpisah pada suatu kegiatan yang diperlukan. *Cost object* merupakan tujuan dilaksanakannya aktivitas mengkonsumsi sumber daya, *cost object* menjadi tujuan konsumsi sumber daya perusahaan. *Cost object* ini ditentukan oleh kebutuhan manajemen atas informasi biaya untuk kebutuhan perencanaan atau pengambilan keputusan.

Berbeda dengan sistem akuntansi biaya konvensional yang hanya menggunakan total unit produksi sebagai dasar alokasi, sistem *ABC* memfokuskan perhatiannya pada aktifitas yang dilakukan untuk menghasilkan suatu produk, dimana biaya produksi ditelusuri ke aktivitas dan aktivitas ditelusuri ke produk atas dasar pemakaian aktivitas dari setiap produk, sehingga dapat dikatakan bahwa aktivitas merupakan titik akumulasi biaya yang fundamental.

Selain itu juga, sistem *ABC* menekankan pada aktivitas perusahaan dalam proses pembiayaannya, dimana biaya – biaya ditelusuri dari aktivitas – aktivitas ke produk selama proses produksi dengan menggunakan pemicu biaya (*Cost Driver*), informasi tentang biaya dari berbagai aktivitas memungkinkan para manajer untuk mengidentifikasi aktivitas yang bernilai tambah dan yang tidak, sehingga para manajer dapat mengambil berbagai tindakan yang diperlukan untuk meniadakan aktivitas yang tidak bernilai tambah serta meningkatkan aktivitas yang bernilai tambah secara efisien.

Jadi perbedaan prinsip perhitungan harga produksi antara sistem akuntansi biaya konvensional dengan sistem *ABC* adalah pada jumlah pemicu biaya (*cost driver*) yang digunakan. Pada sistem *ABC*, pemicu biaya (*cost driver*) yang digunakan lebih banyak jumlahnya dibandingkan dengan sistem akuntansi biaya konvensional yang hanya menggunakan satu dasar pembebanan atau *cost driver*, yaitu berdasarkan volume produksi.

BAB III

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

3.1 Sejarah singkat PT. M-I Production Chemicals Indonesia

PT. M-I Production Chemicals Indonesia selanjutnya disebut PT.MIPCI, didirikan dalam kerangka kerja Hukum Penanaman Modal Asing No. 568/IPMA tahun 1997. Akta pendirian perusahaan berdasarkan akta No. 3 tanggal 24 Oktober 1997 pada Notaris Yuliana Sianipar, S.H. dan disetujui oleh Menteri Kehakiman Republik Indonesia dalam surat Keputusan Menteri No.C2-1546.HT.01.01.TH.98 tanggal 9 Maret 1998. Nama perusahaan pernah diubah beberapa kali melalui Akta Notaris No.15 tanggal 24 Desember 2003 pada notaris Hadijah, SH. MKn di Jakarta, karena adanya perubahan susunan pemegang saham perusahaan dan dari nama PT. Dynea Oil Field Chemicals menjadi PT.MIPCI. Adapun disahkannya oleh Menteri Kehakiman Republik Indonesia dalam Surat Keputusan Menteri No.C-02164 HT .01.04. TH.2004 tanggal 29 Januari 2004. di mana pemegang saham mayoritas dimiliki oleh M-I Drilling Fluids Internasional B.V. (Netherland). Perusahaan di mana mempunyai manajemen yang sama dengan PT.MIPCI adalah sebagai berikut:

- M-I Drilling Fluids (Singapore) Pte. Ltd (dahulu adalah M-I Production Chemical Asia Pacific Pte. Ltd) efektif 1 Januari 2006, aktivitas komersial M-I ASPAC Pte. Ltd. Merger dengan M-I Drilling Fluids (Singapore) Pte. Ltd
- PT. M-I Indonesia (Indonesia)
- M-I L.L.C. (Houston)

- M-I Australia Pty. Ltd (Australia)
- Management and Engineering Resources Co. Ltd (Houston)

Manajemen perusahaan per 31 Desember 2007, terdiri dari:

Komisaris : Arve Sem – Henriksen

Persiden Direktur : John Robert Davis

Direktur : Roger Wilson Kidder

PT.MIPCI berdomisili di Cikarang, Jawa Barat dan memulai bisnisnya pada tanggal 1 April 1998. Dalam kondisi bisnis yang normal, perusahaan melakukan transaksi dengan hubungan istimewa (*related parties*) termasuk penjualan sebesar 12.69% pada tahun 2006 dan 15.79% pada tahun 2005 dari total penjualan di dalam neraca perusahaan tercatat 6.7% dan 2.36% Piutang Dagang dari total asset per 31 Desember 2006 dan 2005. Selain penjualan, pembelian dari M-I Drilling Fluids Singapore tercatat 53.15% pada tahun 2006 dan 69.88% pada tahun 2005 dari total pembelian dan tercatat di neraca utang dagang akibat pembelian tersebut sebesar 48.25% dan 52.39% dari total utang dagang per 31 Desember 2006 dan 2005. Hubungan istimewa lainnya yaitu dengan M-I L.L.C. di mana mereka mengalokasikan biaya *technical support* sebesar US \$ 40.889 dan US \$ 63.337 pada tahun 2006 dan 2005, di mana transaksi tersebut dicatat sebagai biaya penjualan. Selain itu juga perusahaan menerima *technical support* (jasa teknis dan administrasi di antaranya adalah iklan, promosi penjualan, riset pasar, dan pengawasan internasional) dari M-I L.L.C. sesuai perjanjian yang disetujui sejak tanggal 28 Januari 2003. Adapun cakupan aktivitas utama PT.MIPCI adalah segmen industri kimia, dengan cara memblending kimia untuk industri minyak.

PT.MIPCI memiliki 51 karyawan pada tahun 2007, berikut adalah jumlah sumber daya manusia yang terdapat dalam perusahaan.

Tabel 3.1
Jumlah Sumber Daya Manusia Berdasarkan Departemen

Kantor Pusat				
1	Sales - Teknik	3	1	4
2	Produksi	9		9
3	Procurement & Ship	2		2
4	Accounting	6		6
5	Satuan Pengaman	3		3
Kantor Cabang Pekanbaru-Rumbai - Riau				
1	Sales - Teknik	18		18
2	Accounting	1		1
Kantor Cabang Duri-Riau				
1	Sales - Teknik	3		3
2	Accounting	0		0
3	Satuan Pengaman	3		3
Kantor Cabang Balikpapan - Kalimantan Timur				
1	Sales - Teknik	2		2
Jumlah karyawan				51

Sumber: Finance & Accounting Dept. PT.MIPCI

Pada awal pendiriannya, kegiatan operasional perusahaan belum berjalan secara optimal. Hal ini disebabkan karena perusahaan masih sangat muda usianya. Dalam perkembangan selanjutnya, perusahaan ini mengalami kemajuan dari tahun ke tahun sampai tahun 1998. Kemudian tahun 1999 mengalami penurunan tingkat penjualan, dimana hal ini tidak terlepas dari pengaruh krisis moneter yang melanda Indonesia.

3.2 Struktur Organisasi PT. M-I Production Chemicals Indonesia

Peranan organisasi sangat penting di dalam pencapaian tujuan suatu perusahaan, karena organisasi merupakan alat untuk mencapai tujuan, dengan organisasi, pekerjaan dapat didelegasikan dan cara kerja ditingkatkan sehingga efisiensi kerja dapat tercapai. Guna mempermudah dalam koordinasi perusahaan,

diperlukan suatu struktur organisasi yang baik. Struktur organisasi yang baik harus diketahui ruang lingkup tanggung jawab serta hak dan kewajiban dari setiap bagian yang terdapat dalam struktur tersebut. Struktur organisasi perusahaan ini dapat dilihat pada lampiran 2.

Berdasarkan struktur organisasi di atas, perusahaan terdiri dari seorang komisaris, president direktur dan direktur. Direktur tersebut membawahi empat divisi (penjualan & teknis, *procurement*, keuangan dan akuntansi, ekspor, impor dan logistic). Masing-masing divisi membawahi beberapa departemen, masing-masing departemen dipimpin oleh seorang manajer dan langsung bertanggung jawab kepada direktur selaku pimpinan tertinggi.

3.3 Daftar Pelanggan PT.MIPCI

PT.MIPCI merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang penjualan dan pemasaran produk pada segmen industri kimia, dengan cara memblending kimia untuk industri minyak. Produk-produk kimia yang dipasarkan di Indonesia kebanyakan dipergunakan oleh perusahaan – perusahaan minyak yang meliputi kegiatan eksplorasi dan produksi (seperti kegiatan pemboran dengan menara bor, pengembangan sumur bor, pemeliharaan sumur bor) untuk mencari minyak dan gas bumi baik di lepas pantai (*Onshore* - laut dalam / *Deep Water* dan laut dangkal / *Shallow Water*) atau di daratan / *Offshore*.

Berikut adalah daftar pelanggan industri minyak (pemakai produk kimia yang dihasilkan oleh PT.MIPCI).

Tabel 3.2
Daftar Pelanggan PT.MIPCI

No.	Nama Perusahaan	Lokasi
1	Chevron Indonesia Ltd	Riau dan Kalimantan Timur
2	Conocophillips Indonesia Ltd	Riau - Sumatera Selatan
3	Petrochina Jabung Ltd	Jambi
4	Medco Energy Ltd	Riau-Sumsel -Kalimantan
5	Kodeco Energy Limited	Jawa Timur
6	Total Indonesia Ltd	Kalimantan Timur
7	Pearl Oil Mangoupeh Ltd	Jambi
8	Star Energy LTD	Riau - Natuna Field
9	PT. Energy Equity EPIC - Sengkang	Sulawesi
10	PT. BOB BSP-Pertamina	Riau
11	Kufpec Indonesia Ltd	Ambon - Maluku
12	Petrochina Tuban Ltd	Gresik, Jawa Timur
13	Hess-Pangkah	Gresik, Jawa Timur

Sumber: Finance & Accounting Dept. PT.MIPCI

Pelanggan PT.MIPCI kebanyakan melakukan kegiatan usahanya di daerah-daerah operasinya, seperti Riau, Sumatera Selatan, Jambi, Jawa Timur, Jawa Tengah, Kalimantan Timur, Kepulauan Natuna, Sulawesi, Ambon, dan Irian Jaya. Dengan tersebarnya daerah-daerah para pelanggan PT.MIPCI, maka perusahaan membuka kantor cabang di daerah-daerah di mana para pelanggan yang cukup berpotensi (memiliki persentase penjualan yang cukup signifikan). Berikut adalah daftar kantor cabang PT.MIPCI :

Tabel 3.3
Alamat Kantor Cabang PT. MIPCI



PT.M-I Production Chemicals Indonesia
Kantor Cabang

KANTOR CABANG				
No.	Nama Kantor Cabang	Alamat	No. Telepon	No.Faksimili
1	PT. MIPC Indonesia - Cab. Duri-Riau	Jl. Raya Duri Dumai Km 6 Kel. Balik Alam Kec. Mandau Duri - Riau	(0765)598188	(0765)598188
2	PT. MIPC Indonesia- Cab. Pekanbaru-Riau	Jl. Embun Pagi Gg. Selamat No.3B Rumbai - Pekanbaru	(0761)52930	(0761)52930
3	PT. MIPC Indonesia - Cab. Balikpapan - Kalimantan Timur	Jl.MT Haryono No. 129 RT.84 Ring Road Balikpapan 76114 Kalimantan Timur	(0542)874338	(0542)874339

Sumber: Finance & Accounting Dept. PT.MIPCI

3.4 Kategori dan nama produk yang dihasilkan oleh PT.MIPCI

Beberapa produk yang dihasilkan terbagi ke dalam 10 macam kategori produk utama dan 100 macam bahkan lebih nama dagang produk sesuai dengan komposisi kadar dan berat jenis yang berbeda-beda berdasarkan pesanan pelanggan. Oleh sebab itu, kegiatan usaha dalam menghasilkan produknya, PT.MIPCI dikategorikan *job order* / sesuai dengan pesanan pelanggan. Daftar nama kategori dan nama produk akhir yang dimaksud dapat dilihat pada lampiran 1

3.5 Fasilitas, Alat Produksi dan proses flow produksi PT.MIPCI

Dalam melakukan proses produksinya PT.MIPCI menggunakan alat-alat produksi dan fasilitas pabrik lainnya yang menunjang proses produksi dari penerimaan bahan baku sampai pengepakan dan pengiriman barang jadi kepada pelanggan. Berikut adalah gambar tata letak peralatan dan fasilitas pabrik, peralatan produksi, serta proses flow produksi yang dapat dilihat pada lampiran 3, 4, 5.

3.6 Bahan baku yang dibutuhkan untuk produksi PT.MIPCI

Karena produk yang dipesan oleh pelanggan bersifat *job order* (sesuai dengan kadar dan komposisi campurannya), maka produk yang dihasilkanpun sangat bervariasi pula. Oleh sebab itu, material / bahan baku yang diperlukan pun sangat bervariasi. Kebanyakan bahan baku yang dipakai diimport dari luar negeri (perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa) dan sisanya dari dalam negeri.

Daftar bahan mentah yang dibutuhkan dalam proses produksi PT.MIPCI dapat dilihat pada lampiran 6.

