

TIM PENULIS :

- Imelda Dea Savila
- Rizal Zaelani
- Liyanita Dewi Kurnia
- Denara Akmal
- Aina Zahra Parinduri

AKUNTANSI BIAYA MODERN: TRADISIONAL DAN BERBASIS AKTIVITAS (ABC)



AKUNTANSI BIAYA MODERN: PENDEKATAN TRADISIONAL DAN BERBASIS AKTIVITAS (ABC)

**Imelda Dea Savila
Rizal Zaelani
Liyanita Dewi Kurnia
Denara Akmal
Aina Zahra Parinduri**



GET PRESS INDONESIA

AKUNTANSI BIAYA MODERN: PENDEKATAN TRADISIONAL DAN BERBASIS AKTIVITAS (ABC)

Penulis :

Imelda Dea Savila
Rizal Zaelani
Liyanita Dewi Kurnia
Denara Akmal
Aina Zahra Parinduri

ISBN: 978-634-255-623-8

Editor : Mila Sari, M.Si.

Desain Sampul dan Tata Letak : Atyka Trianisa, S.Pd.

PENERBIT GET PRESS INDONESIA

Anggota IKAPI No. 033/SBA/2022

Jl. Palarik RT 01 RW 06 Kelurahan Air Pacah
Kecamatan Koto Tangah Padang Sumatera Barat

website: www.getpress.co.id

email: adm.getpress@gmail.com

Cetakan pertama, Juli 2026

Hak cipta dilindungi undang-undang. Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk dan dengan cara apapun tanpa izin tertulis dari penerbit.

KATA PENGANTAR

Puji syukur ke hadirat Tuhan Yang Maha Esa atas rahmat dan karunia-Nya, sehingga buku Akuntansi Biaya Modern ini dapat tersusun dengan baik. Buku ini dirancang untuk memberikan pemahaman menyeluruh mengenai pendekatan tradisional berbasis aktivitas (ABC) mulai konsep, prosedur, factor keberhasilan sampai aplikasi ABC dalam pengambilan keputusan manajerial serta sistem perhitungan biaya tradisional. Selanjutnya, buku ini menjelaskan ABC dengan pendekatan biaya modern serta perencanaan dan pengambilan biaya. Tidak kalah penting, buku ini juga dilengkapi dengan pembahasan tentang pengambilan keputusan berbasis informasi biaya. Dengan susunan materi yang sistematis dan berbasis bukti ilmiah, buku ini diharapkan dapat menjadi referensi penting bagi mahasiswa, dosen maupun akuntan.

Penyusunan buku ini tidak terlepas dari bantuan dan dukungan berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis menyampaikan terima kasih berbagai pihak yang telah memberikan dorongan dan fasilitas hingga buku ini dapat terbit.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa buku ini masih memiliki keterbatasan. Kritik dan saran dari para pembaca sangat diharapkan demi penyempurnaan di masa mendatang. Semoga buku ini bermanfaat dan dapat memberikan kontribusi positif bagi pengembangan ilmu akuntansi di Indonesia.

Padang, Oktober 2025

Penulis

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR	i
DAFTAR ISI.....	ii
DAFTAR TABEL.....	v
DAFTAR GAMBAR	vi
BAB 1 PENDEKATAN TRADISIONAL DAN BERBASIS AKTIVITAS (ABC):.....	1
KONSEP DASAR AKUNTANSI BIAYA.....	1
1.1 Pendahuluan	1
1.2 Pengertian dan Tujuan Akuntansi Biaya	4
1.3 Konsep Biaya dan Klasifikasi Biaya	9
1.4 Sistem Biaya Tradisional.....	18
1.5 Keterbatasan Sistem Biaya Tradisional	24
1.6 <i>Activity-Based Costing</i> (ABC): Konsep dan Fondasi Teoritis.....	27
1.7 Prosedur Implementasi <i>Activity-Based Costing</i>	34
1.8 Perbandingan Sistem ABC dengan Sistem Biaya Tradisional	38
1.9 Perkembangan Terkini: <i>Time-Driven Activity- Based Costing</i>	40
1.10 Faktor Keberhasilan Implementasi ABC dalam Praktik.....	41
1.11 Aplikasi ABC dalam Pengambilan Keputusan Manajerial	42
DAFTAR PUSTAKA.....	44

BAB 2 SISTEM PERHITUNGAN BIAYA TRADISIONAL 47

2.1 Pengertian Sistem Perhitungan Biaya Tradisional	47
2.2 Karakteristik Sistem Biaya Tradisional	49
2.3 Komponen Biaya dalam Sistem Tradisional	52
2.4 Metode Penentuan Biaya dalam Sistem Tradisional	53
2.5 Prosedur Perhitungan Biaya Tradisional	54
2.6 Kelebihan Sistem Biaya Tradisional	56
2.7 Kelemahan Sistem Biaya Tradisional	56
2.8 Perbandingan dengan Activity Based Costing (ABC)	57
2.9 Relevansi Sistem Tradisional di Era Modern	57

DAFTAR PUSTAKA..... 58

BAB 3 *ACTIVITY-BASED COSTING* (ABC):

PENDEKATAN BIAYA MODERN 59

3.1 Pengertian <i>Activity Based Costing</i> (ABC)	59
3.2 Identifikasi Aktivitas dalam Activity Based Costing (ABC)	61
3.3 Menentukan Cost Driver dalam Activity Based Costing (ABC)	64
3.4 Menghitung Biaya Aktivitas dalam Activity Based Costing (ABC)	66
3.5 Mengalokasikan Biaya ke Produk atau Layanan dalam Activity Based Costing (ABC)	68
3.6 Perbandingan Activity Based Costing (ABC) dengan Metode Tradisional	71
3.7 Syarat Penerapan Activity Based Costing: Panduan Strategis bagi Perusahaan	73

3.8 Mengukur Manfaat Potensial dari Activity Based Costing (ABC)	78
3.9 Pentingnya Analisis Kelayakan (Feasibility Analysis)	81
3.10 Kelebihan Dan Kekurangan Activity Based Costing.....	81
3.11 Manfaat Strategis Activity Based Costing (ABC) bagi Perusahaan	88
DAFTAR PUSTAKA	92
BAB 4 PERENCANAAN DAN PENGENDALIAN BIAYA	95
4.1 Konsep Perencanaan Biaya	95
4.2 Konsep Pengendalian Biaya.....	100
DAFTAR PUSTAKA	110
BAB 5 PENGAMBILAN KEPUTUSAN BERBASIS INFORMASI BIAYA (COST-BASED DECISION MAKING)	113
5.1 Pendahuluan	113
5.2 Analisis Biaya Relevan (<i>Relevant Cost Analysis</i>)	115
5.3. Kerangka Keputusan Taktis	120
5.4 Integrasi Faktor Kuantitatif dan Kualitatif (pendekatan Holistik).....	136
DAFTAR PUSTAKA	139
BIODATA PENULIS.....	143

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1	Perbandingan Karakteristik Biaya Berdasarkan Perilakunya	17
Tabel 1.2	Keterbatasan Sistem Biaya Tradisional vs. Keunggulan Sistem ABC.....	27
Tabel 1.3	Ilustrasi Perbandingan Pembebanan Biaya: Sistem Tradisional vs. ABC	37
Tabel 3.1	Perbandingan Antara Metodel Biaya Tradisiona Dan Activity Based Costing (ABC)	71
Tabel 5.1	Analisis Laba Rugi Diferensial.....	124
Tabel 5.2	Perbandingan Posisi Keuangan Sesaat Sebelum Pesanan Diproses Dan Sesaat Setelah Pesanan Selesai Diproduksi Namun Sebelum Piutang Ditagih	125
Tabel 5.3	Perbandingan Rasio Keuangan PT. Global Pratama Tekhonologi	126

DAFTAR GAMBAR

Gambar 5.1 Nilai ROA PT. GLOBAL PRATAMA TEKNOLOGI..... 127

Gambar 5. 2 Model FCB Grid..... 137

BAB 1

PENDEKATAN TRADISIONAL DAN BERBASIS AKTIVITAS (ABC): KONSEP DASAR AKUNTANSI BIAYA

Oleh Imelda Dea Savila

1.1 Pendahuluan

Perkembangan dunia bisnis yang semakin kompetitif menuntut setiap entitas usaha untuk mengelola sumber daya secara lebih efisien dan efektif. Salah satu instrumen penting dalam pengelolaan tersebut adalah akuntansi biaya, yang menyediakan informasi terperinci mengenai struktur dan perilaku biaya dalam proses produksi maupun penyediaan jasa. Tanpa pemahaman yang memadai tentang biaya, manajemen tidak akan mampu menetapkan harga jual yang tepat, mengendalikan pengeluaran, maupun mengambil keputusan strategis yang akurat (Hansen & Mowen, 2021).

Akuntansi biaya telah mengalami evolusi yang signifikan sejak pertama kali dipraktikkan dalam industri manufaktur pada abad ke-19. Pada awalnya, sistem akuntansi biaya dirancang untuk memenuhi kebutuhan sederhana: mengalokasikan biaya produksi ke setiap unit

barang yang dihasilkan. Namun, seiring meningkatnya kompleksitas proses bisnis, keberagaman produk, dan persaingan global, sistem biaya tradisional mulai menunjukkan berbagai keterbatasan yang mendasar, khususnya dalam hal ketepatan alokasi biaya overhead (Blocher *et al.*, 2019).

Respons atas keterbatasan tersebut melahirkan pendekatan baru yang dikenal sebagai *Activity-Based Costing* (ABC), yang pertama kali diperkenalkan secara luas oleh Cooper dan Kaplan pada akhir tahun 1980-an. Sistem ABC mengubah paradigma alokasi biaya dengan menelusuri konsumsi sumber daya melalui aktivitas sebagai jembatan antara biaya dan produk atau jasa yang dihasilkan. Pendekatan ini dipandang lebih mampu mencerminkan realitas ekonomi dari proses bisnis modern dibandingkan sistem tradisional yang hanya mengandalkan satu atau dua basis alokasi volume (Cooper & Kaplan, 1988).

Bersama dengan mengidentifikasi aktivitas-aktivitas spesifik yang menjadi pemicu timbulnya biaya, sistem ABC memungkinkan manajemen untuk memperoleh gambaran yang jauh lebih akurat mengenai kontribusi nyata setiap produk, pelanggan, maupun segmen bisnis terhadap keseluruhan beban operasional perusahaan. Lebih jauh, keunggulan metodologis ABC tidak hanya relevan bagi perusahaan manufaktur berskala besar, tetapi juga mulai diadopsi secara luas oleh sektor jasa dan organisasi nirlaba yang menghadapi tekanan serupa dalam hal efisiensi dan akuntabilitas pengelolaan biaya.

Bersama dengan mengidentifikasi aktivitas-aktivitas spesifik yang menjadi pemicu timbulnya biaya, sistem ABC memungkinkan manajemen untuk memperoleh gambaran

yang jauh lebih akurat mengenai kontribusi nyata setiap produk, pelanggan, maupun segmen bisnis terhadap keseluruhan beban operasional perusahaan. Lebih jauh, keunggulan metodologis ABC tidak hanya relevan bagi perusahaan manufaktur berskala besar, tetapi juga mulai diadopsi secara luas oleh sektor jasa dan organisasi nirlaba yang menghadapi tekanan serupa dalam hal efisiensi dan akuntabilitas pengelolaan biaya. Hal ini menunjukkan bahwa prinsip dasar yang mendasari ABC, yakni keterkaitan antara konsumsi sumber daya, pelaksanaan aktivitas, dan pembebanan biaya kepada objek biaya, bersifat universal dan tidak terbatas pada konteks industri tertentu. Rumah sakit, lembaga pendidikan, hingga instansi pemerintah, misalnya, kini semakin menyadari bahwa alokasi biaya yang lebih transparan dan berbasis aktivitas dapat menjadi instrumen yang efektif dalam mendorong efisiensi internal sekaligus meningkatkan kualitas pengambilan keputusan di setiap tingkatan organisasi.

Meskipun demikian, penerapan sistem ABC dalam praktik tidak selalu berjalan tanpa hambatan. Salah satu tantangan utama yang kerap dihadapi oleh organisasi adalah tingginya biaya implementasi, baik dari sisi pengembangan sistem informasi yang diperlukan maupun dari sisi kebutuhan sumber daya manusia yang kompeten dalam merancang dan mengelola struktur aktivitas secara berkelanjutan. Selain itu, resistensi internal dari berbagai lapisan manajemen yang telah terbiasa dengan pendekatan biaya konvensional turut menjadi faktor yang memperlambat adopsi ABC secara menyeluruh (Kaplan & Anderson, 2004). Banyak kasus, kompleksitas model ABC yang terlalu terperinci justru berpotensi mengurangi

manfaat praktisnya, karena pemeliharaan data aktivitas yang terus berkembang menuntut sumber daya yang tidak sedikit dan komitmen organisasional yang konsisten dalam jangka panjang.

Merespons tantangan tersebut, Kaplan dan Anderson kemudian memperkenalkan varian yang lebih sederhana namun tetap andal, yaitu *Time-Driven Activity-Based Costing* (TDABC), yang menggantikan wawancara dan survei aktivitas yang rumit dengan estimasi berbasis waktu sebagai satuan pengukuran tunggal. Pendekatan ini secara signifikan mengurangi kompleksitas pemodelan biaya sekaligus mempertahankan keakuratan yang menjadi keunggulan utama sistem ABC. Evolusi dari ABC menuju TDABC mencerminkan upaya berkelanjutan dalam dunia akuntansi manajerial untuk menyeimbangkan antara ketepatan informasi biaya di satu sisi dan kemudahan implementasi di sisi lainnya, demi menghasilkan sistem pengelolaan biaya yang benar-benar fungsional dan adaptif terhadap dinamika lingkungan bisnis yang terus berubah.

Bab ini menyajikan konsep dasar akuntansi biaya secara komprehensif, mulai dari pengertian dan tujuan, klasifikasi biaya, perilaku biaya, sistem pengumpulan biaya tradisional, hingga perbandingannya dengan metode ABC. Pemahaman terhadap materi ini merupakan fondasi utama yang diperlukan sebelum mendalami topik-topik lanjutan dalam akuntansi biaya dan manajemen biaya strategis.

1.2 Pengertian dan Tujuan Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya merupakan salah satu cabang akuntansi yang secara khusus berkaitan dengan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian

informasi tentang biaya. Informasi tersebut berguna bagi berbagai pihak yang berkepentingan dalam organisasi, terutama manajemen, untuk tujuan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan (Mulyadi, 2015). Lebih jauh, akuntansi biaya juga berfungsi sebagai alat komunikasi antara bagian akuntansi dengan bagian operasional, sehingga setiap pengeluaran dapat dipertanggungjawabkan secara sistematis. Selain itu, akuntansi biaya membantu perusahaan dalam menentukan harga pokok produk atau jasa secara lebih akurat, sehingga perusahaan dapat menetapkan harga jual yang kompetitif dan memperoleh laba yang optimal. Dengan adanya informasi biaya yang tepat, manajemen juga dapat melakukan evaluasi efisiensi operasional, mengendalikan pemborosan biaya, serta menyusun strategi bisnis yang lebih efektif untuk meningkatkan kinerja perusahaan.

Menurut Carter (2016), akuntansi biaya merupakan suatu proses yang meliputi pengukuran, analisis, dan pelaporan informasi keuangan dan non-keuangan yang berkaitan dengan biaya pengadaan atau penggunaan sumber daya dalam suatu organisasi. Definisi ini menekankan aspek pengukuran yang melibatkan baik data keuangan maupun non-keuangan, sehingga akuntansi biaya tidak sekadar bersifat teknis-numeris, melainkan juga analitis dan strategis.

Praktiknya, informasi yang dihasilkan dari akuntansi biaya dapat digunakan untuk menilai efisiensi penggunaan sumber daya, mengevaluasi kinerja operasional, serta membantu manajemen dalam menentukan alternatif keputusan yang paling menguntungkan bagi perusahaan. Oleh karena itu, akuntansi biaya memiliki peran penting

dalam mendukung keberlangsungan usaha karena mampu memberikan gambaran mengenai kondisi biaya secara lebih rinci dan terstruktur, sehingga perusahaan dapat meningkatkan efektivitas pengelolaan operasional dan daya saing bisnisnya.

Konteks yang lebih luas, Garrison *et al.* (2021) menjelaskan bahwa akuntansi biaya berfungsi sebagai penghubung antara akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Berdasarkan sisi akuntansi keuangan, akuntansi biaya menyediakan data harga pokok persediaan dan harga pokok penjualan yang diperlukan untuk penyusunan laporan keuangan eksternal. Sementara dari sisi akuntansi manajemen, akuntansi biaya menyediakan informasi biaya yang relevan untuk berbagai keputusan internal.

Dengan demikian, akuntansi biaya memiliki peranan yang penting dalam memastikan bahwa informasi yang dihasilkan tidak hanya memenuhi kebutuhan pelaporan kepada pihak eksternal, tetapi juga dapat dimanfaatkan oleh manajemen dalam proses perencanaan dan pengendalian operasional perusahaan. Informasi biaya yang akurat membantu manajemen dalam menyusun anggaran, menilai efisiensi produksi, menentukan strategi penetapan harga, hingga mengevaluasi profitabilitas suatu produk atau divisi. Oleh sebab itu, keberadaan akuntansi biaya menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari sistem informasi manajemen perusahaan secara keseluruhan.

1.2.1 Tujuan Akuntansi Biaya

Tujuan utama akuntansi biaya dapat dikelompokkan ke dalam tiga fungsi pokok manajemen, yaitu perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Melihat dari fungsi perencanaan, akuntansi biaya menyediakan data

historis dan estimasi biaya yang diperlukan untuk menyusun anggaran dan rencana kerja organisasi. Anggaran yang baik hanya dapat disusun apabila tersedia informasi biaya yang akurat dan andal (Supriyono, 2018).

Berdasarkan fungsi pengendalian, akuntansi biaya berfungsi memantau dan mengevaluasi kinerja aktual dibandingkan dengan standar atau anggaran yang telah ditetapkan. Selisih (*varians*) yang terjadi antara biaya aktual dan biaya standar menjadi sinyal bagi manajemen untuk melakukan tindakan korektif secara tepat waktu, dengan demikian, akuntansi biaya berperan sebagai sistem pendeteksi dini terhadap pemborosan dan inefisiensi operasional (Simamora, 2017).

Adapun dalam fungsi pengambilan keputusan, akuntansi biaya menyediakan informasi yang relevan untuk berbagai keputusan manajerial, seperti keputusan membuat atau membeli komponen, keputusan menerima atau menolak pesanan khusus, keputusan menghentikan atau melanjutkan suatu lini produk, serta keputusan penetapan harga jual. Relevansi dan ketepatan informasi biaya menjadi penentu kualitas keputusan yang dihasilkan (Hansen & Mowen, 2021).

Kemampuan manajemen untuk memisahkan biaya yang relevan dari biaya yang tidak relevan terhadap suatu keputusan tertentu menjadi kompetensi analitis yang sangat bernilai. Biaya yang telah terjadi di masa lalu, misalnya, umumnya tidak memiliki pengaruh terhadap keputusan yang bersifat prospektif, sehingga penyertaannya dalam analisis justru dapat menyesatkan pertimbangan manajerial. Dengan demikian, ketiga fungsi akuntansi biaya tersebut saling melengkapi dan membentuk sebuah sistem informasi

yang terintegrasi, di mana kualitas data yang dihasilkan pada tahap perencanaan akan menentukan efektivitas pengendalian, dan keduanya secara bersama-sama menjadi prasyarat bagi lahirnya keputusan manajerial yang tepat, terukur, dan dapat dipertanggungjawabkan. Keterpaduan ketiga fungsi ini juga mengisyaratkan bahwa akuntansi biaya tidak dapat dipandang sebagai aktivitas yang berdiri sendiri, melainkan harus dipahami sebagai bagian integral dari sistem manajemen yang lebih luas, di mana setiap informasi yang dihasilkan memiliki rantai dampak yang berkesinambungan terhadap arah dan kualitas pengelolaan organisasi secara menyeluruh.

Pemahaman yang mendalam mengenai konsep biaya relevan juga memiliki implikasi langsung terhadap bagaimana organisasi merancang sistem pelaporan internalnya. Laporan yang dirancang tanpa mempertimbangkan kebutuhan spesifik pengguna keputusan berisiko membanjiri manajemen dengan informasi yang tidak *actionable*, sehingga justru mempersulit proses analisis daripada mempercepatnya. Oleh karena itu, sistem akuntansi biaya yang efektif perlu dirancang dengan orientasi yang jelas terhadap kebutuhan pengambilan keputusan di setiap tingkatan hierarki manajerial, mulai dari level operasional yang memerlukan data biaya harian hingga level strategis yang membutuhkan analisis profitabilitas jangka panjang (Horngren *et al.*, 2015).

Pada tataran yang lebih luas, integrasi antara fungsi perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan dalam akuntansi biaya mencerminkan pergeseran paradigma dari akuntansi sebagai fungsi pelaporan semata menuju akuntansi sebagai mitra strategis manajemen.

Dalam paradigma kontemporer ini, akuntan manajemen tidak lagi hanya bertugas mengompilasi dan menyajikan data historis, tetapi juga dituntut untuk mampu menginterpretasikan informasi biaya dalam konteks dinamika bisnis yang sedang berlangsung, mengidentifikasi peluang efisiensi yang tersembunyi di balik angka, serta mengomunikasikan temuan tersebut kepada pemangku kepentingan internal secara efektif. Transformasi peran ini menegaskan bahwa penguasaan atas sistem dan metodologi akuntansi biaya yang mutakhir bukan sekadar keunggulan teknis, melainkan merupakan prasyarat fundamental bagi setiap organisasi yang berambisi untuk bersaing secara berkelanjutan di tengah lanskap bisnis yang terus mengalami perubahan.

1.3 Konsep Biaya dan Klasifikasi Biaya

Konsep biaya merupakan inti dari seluruh kajian akuntansi biaya. Secara umum, biaya didefinisikan sebagai pengorbanan sumber daya ekonomis yang diukur dalam satuan moneter, yang telah terjadi atau berpotensi terjadi, untuk memperoleh manfaat ekonomi di masa kini maupun masa mendatang (Horngren *et al.*, 2015). Literatur akuntansi menyebutkan, terdapat perbedaan mendasar antara istilah "biaya" (*cost*) dan "beban" (*expense*). Biaya mengacu pada nilai sumber daya yang dikonsumsi untuk memperoleh aset atau menghasilkan produk, sedangkan beban adalah biaya yang telah diakui sebagai pengurang pendapatan dalam suatu periode akuntansi. Perbedaan konseptual ini bukan semata persoalan terminologi, melainkan memiliki konsekuensi praktis yang signifikan dalam penyusunan

laporan keuangan, karena penempatan yang keliru antara keduanya dapat mengakibatkan distorsi dalam pengukuran laba periodik maupun penilaian aset yang tercermin di neraca perusahaan.

Lebih lanjut, pemahaman atas konsep biaya juga mencakup pengenalan terhadap berbagai dimensi klasifikasi yang digunakan dalam praktik akuntansi manajerial. Biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan perilakunya terhadap perubahan volume aktivitas, yakni menjadi biaya tetap, biaya variabel, dan biaya semivariabel. Biaya tetap adalah biaya yang totalnya tidak berubah dalam rentang aktivitas tertentu meskipun volume produksi mengalami fluktuasi, sementara biaya variabel bergerak secara proporsional seiring dengan perubahan tingkat aktivitas tersebut (Blocher *et al.*, 2019). Adapun biaya semivariabel mengandung unsur keduanya, sehingga memerlukan teknik pemisahan khusus seperti metode titik tertinggi-terendah atau analisis regresi agar komponen tetap dan variabelnya dapat diidentifikasi secara terpisah untuk keperluan perencanaan dan pengendalian.

Selain klasifikasi berdasarkan perilaku, biaya juga lazim dibedakan berdasarkan ketertelusurannya terhadap objek biaya tertentu. Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusuri secara ekonomis dan logis ke suatu objek biaya tertentu, seperti bahan baku utama dan tenaga kerja langsung dalam proses produksi. Sebaliknya, biaya tidak langsung atau biaya overhead adalah biaya yang tidak dapat dikaitkan secara langsung dengan satu objek biaya tunggal, sehingga memerlukan metode alokasi tertentu untuk mendistribusikannya secara adil dan representatif (Horngren *et al.*, 2015). Pemilihan metode alokasi yang tepat

menjadi sangat krusial karena keputusan ini secara langsung memengaruhi akurasi perhitungan harga pokok produk, yang pada gilirannya berdampak pada ketepatan penetapan harga jual dan penilaian profitabilitas setiap lini bisnis yang dijalankan oleh perusahaan.

Klasifikasi biaya merupakan proses pengelompokan biaya berdasarkan kriteria tertentu yang relevan dengan tujuan informasi yang hendak dicapai. Mulyadi (2015) menegaskan bahwa tidak ada satu sistem klasifikasi biaya yang berlaku secara universal, karena setiap klasifikasi dirancang untuk melayani kebutuhan informasi yang spesifik. Oleh karena itu, pemahaman tentang berbagai dimensi klasifikasi biaya menjadi sangat penting bagi para pengguna informasi akuntansi biaya.

1.3.1 Klasifikasi Berdasarkan Fungsi Pokok Perusahaan

Berdasarkan fungsi pokok perusahaan manufaktur, biaya diklasifikasikan menjadi tiga kelompok utama. Pertama, biaya produksi (*manufacturing cost*) yaitu semua biaya yang berkaitan langsung dengan proses mengubah bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi terdiri atas biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Kedua, biaya pemasaran (*marketing cost*) yaitu biaya yang timbul dalam rangka penjualan dan distribusi produk, mencakup biaya iklan, komisi penjualan, biaya pengiriman, dan biaya layanan purna jual. Ketiga, biaya administrasi umum (*general and administrative cost*) yaitu biaya yang berkaitan dengan fungsi administrasi dan manajemen umum perusahaan, seperti gaji direksi, biaya sewa kantor, dan biaya perlengkapan kantor (Carter, 2016). Ketiga kelompok biaya ini secara kolektif membentuk struktur biaya total perusahaan manufaktur, dan

pemahaman yang cermat atas proporsi masing-masing kelompok menjadi landasan penting dalam merancang strategi efisiensi yang tepat sasaran sesuai dengan karakteristik operasional setiap organisasi.

Ketiga kelompok tersebut, biaya produksi umumnya mendapatkan perhatian paling besar dalam kajian akuntansi biaya karena kompleksitasnya yang relatif tinggi dan dampaknya yang langsung terhadap harga pokok produk yang dihasilkan. Biaya bahan baku langsung mencerminkan nilai material yang secara fisik dan ekonomis dapat ditelusuri ke dalam produk akhir, sedangkan biaya tenaga kerja langsung merepresentasikan kompensasi yang diberikan kepada tenaga kerja yang secara aktif terlibat dalam proses transformasi fisik bahan baku tersebut. Adapun biaya overhead pabrik mencakup seluruh biaya produksi yang tidak termasuk dalam dua kategori sebelumnya, seperti biaya depresiasi mesin, biaya utilitas pabrik, biaya pemeliharaan peralatan, serta gaji supervisor produksi, yang kesemuanya bersifat tidak langsung namun tetap esensial dalam menopang kelangsungan proses produksi (Carter, 2016).

Sementara itu, biaya pemasaran dan biaya administrasi umum yang secara tradisional dikelompokkan sebagai biaya periodik atau biaya non-produksi juga tidak kalah pentingnya dalam pembentukan struktur biaya perusahaan secara menyeluruh. Dalam lingkungan bisnis yang semakin berorientasi pada pelanggan, investasi dalam aktivitas pemasaran dan pengembangan jaringan distribusi kerap menjadi faktor penentu daya saing yang tidak dapat diabaikan begitu saja. Begitu pula dengan biaya administrasi umum yang mencerminkan kapasitas infrastruktur

manajerial perusahaan dalam mengordinasikan seluruh fungsi bisnis secara efektif. Oleh karena itu, analisis biaya yang komprehensif mensyaratkan pemahaman yang seimbang atas ketiga kelompok biaya tersebut, bukan hanya terfokus pada biaya produksi semata, agar manajemen dapat mengidentifikasi peluang penghematan di seluruh rantai nilai operasional dan mengalokasikan sumber daya secara strategis demi pencapaian tujuan organisasi yang berkelanjutan (Garrison *et al.*, 2018).

1.3.2 Klasifikasi Berdasarkan Ketelusuran terhadap Produk

Berdasarkan kemudahan penelusurannya ke produk atau objek biaya tertentu, biaya dibedakan menjadi biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang dapat dengan mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya secara langsung secara ekonomis, seperti bahan baku yang digunakan dalam proses produksi dan tenaga kerja yang secara langsung mengerjakan produk tersebut. Sebaliknya, biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang tidak dapat ditelusuri secara langsung ke objek biaya tertentu karena biaya tersebut digunakan bersama-sama oleh beberapa objek biaya sekaligus contohnya biaya listrik pabrik, gaji supervisor produksi, dan biaya sewa gedung pabrik yang manfaatnya digunakan untuk seluruh proses produksi secara umum (Horngren *et al.*, 2015).

Biaya overhead pabrik merupakan contoh tipikal biaya tidak langsung yang mencakup berbagai elemen biaya seperti biaya penyusutan mesin, biaya pemeliharaan peralatan, biaya listrik pabrik, biaya asuransi pabrik, dan biaya pengawas produksi, karena sifatnya yang tidak

langsung, biaya overhead pabrik harus dialokasikan ke produk melalui suatu basis alokasi tertentu, yang penentuan ketepatannya menjadi salah satu isu sentral dalam perdebatan antara sistem biaya tradisional dan sistem ABC (Blocher *et al.*, 2019).

Sistem biaya tradisional, basis alokasi yang digunakan umumnya bersifat tunggal dan berbasis volume, seperti jam mesin atau jam tenaga kerja langsung, yang mengasumsikan bahwa seluruh overhead bergerak secara proporsional terhadap satu pemicu biaya tersebut. Asumsi penyederhanaan semacam ini mungkin masih dapat diterima dalam lingkungan produksi yang homogen dengan variasi produk yang terbatas, namun menjadi semakin problematis ketika diterapkan pada perusahaan yang memiliki lini produk beragam dengan karakteristik konsumsi sumber daya yang berbeda-beda satu sama lain.

Ketidakakuratan alokasi overhead yang dihasilkan oleh pendekatan tradisional tersebut dapat menimbulkan fenomena yang dalam literatur akuntansi biaya dikenal sebagai *cross-subsidization*, yaitu kondisi di mana produk tertentu menanggung beban biaya yang seharusnya menjadi tanggungan produk lain, atau sebaliknya menikmati subsidi biaya yang tidak semestinya. Akibatnya, manajemen berpotensi membuat keputusan penetapan harga dan bauran produk yang didasarkan pada informasi biaya yang terdistorsi, yang pada akhirnya dapat mengikis profitabilitas perusahaan secara perlahan tanpa disadari (Cooper & Kaplan, 1988). Kondisi inilah yang pada dasarnya menjadi titik tolak bagi pengembangan sistem ABC, di mana penggunaan berbagai *cost driver* yang lebih representatif untuk masing-masing kelompok overhead diyakini mampu

menghasilkan alokasi biaya yang lebih mencerminkan pola konsumsi sumber daya yang sesungguhnya terjadi dalam proses bisnis perusahaan. Dengan kata lain, keunggulan ABC terletak bukan hanya pada kecanggihan teknisnya, tetapi lebih mendasar dari itu, pada kemampuannya untuk memulihkan kejujuran informasi biaya yang selama ini tersamarkan oleh keterbatasan pendekatan alokasi konvensional.

Dampak dari cross-subsidization yang tidak terdeteksi dalam jangka panjang dapat jauh lebih merugikan dibandingkan yang tampak pada permukaan. Perusahaan yang secara konsisten menetapkan harga berdasarkan informasi biaya yang terdistorsi berisiko kehilangan daya saing pada segmen produk yang sebenarnya menguntungkan, karena harga yang ditetapkan terlalu tinggi akibat pembebanan biaya yang berlebihan, sementara pada saat yang sama justru mempertahankan lini produk yang sesungguhnya merugi karena biayanya terlihat lebih rendah dari kenyataan yang ada (Kaplan & Anderson, 2004). Situasi paradoksal semacam ini kerap terjadi tanpa disadari oleh manajemen, terutama pada perusahaan yang belum memiliki sistem penelusuran biaya yang memadai dan masih mengandalkan laporan keuangan konvensional sebagai satu-satunya sumber informasi untuk pengambilan keputusan strategis.

Dalam perspektif yang lebih luas, persoalan akurasi alokasi overhead sesungguhnya merupakan cerminan dari tantangan mendasar yang dihadapi oleh akuntansi biaya dalam upayanya merepresentasikan realitas ekonomi yang semakin kompleks. Seiring dengan meningkatnya proporsi biaya tidak langsung dalam struktur biaya perusahaan

modern, khususnya yang bergerak di sektor berbasis teknologi dan pengetahuan, kebutuhan akan sistem alokasi yang lebih presisi dan berbasis kausalitas menjadi semakin mendesak. Respons terhadap kebutuhan inilah yang mendorong terus berkembangnya berbagai inovasi metodologis dalam akuntansi biaya, mulai dari penyempurnaan sistem ABC, pengembangan TDABC, hingga integrasi analitik data besar dalam pemodelan biaya kontemporer, yang semuanya bermuara pada satu tujuan yang sama, yaitu menghadirkan informasi biaya yang benar-benar dapat diandalkan sebagai landasan pengambilan keputusan manajerial yang cerdas dan bertanggung jawab (Garrison *et al.*, 2018).

1.3.3 Klasifikasi Berdasarkan Perilaku Biaya

Klasifikasi berdasarkan perilaku biaya merupakan salah satu yang paling fundamental dalam akuntansi biaya, karena berkaitan langsung dengan bagaimana total biaya berubah seiring perubahan volume atau tingkat aktivitas. Pemahaman tentang perilaku biaya sangat krusial untuk keperluan perencanaan, penganggaran, dan analisis titik impas (*break-even analysis*).

Biaya variabel (*variable cost*) adalah biaya yang total besarnya berubah secara proporsional seiring perubahan volume aktivitas, sementara biaya per unitnya tetap konstan. Contoh biaya variabel dalam perusahaan manufaktur meliputi biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung berbasis output. Sebaliknya, biaya tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang total besarnya tidak berubah dalam rentang aktivitas tertentu (*relevant range*), meskipun volume aktivitas berfluktuasi. Namun biaya tetap per unit akan menurun seiring meningkatnya volume

produksi, yang dikenal sebagai *spreading of fixed costs* (Garrison *et al.*, 2021).

Selain biaya variabel dan biaya tetap, terdapat pula biaya semi variabel (*semi variable cost*) atau biaya campuran (*mixed cost*) yang memiliki komponen tetap dan komponen variabel sekaligus. Contohnya adalah biaya listrik pabrik yang terdiri atas biaya berlangganan daya (komponen tetap) dan biaya pemakaian aktual per kilowatt jam (komponen variabel). Untuk memisahkan komponen tetap dan variabel dari biaya campuran, dapat digunakan berbagai metode seperti metode titik tertinggi terendah (*high-low method*), metode *scattergraph*, atau analisis regresi linier (Supriyono, 2018).

Tabel 1. 1 Perbandingan Karakteristik Biaya Berdasarkan Perilakunya

Karakteristik	Biaya Variabel	Biaya Tetap	Biaya Campuran
Total biaya	Berubah proporsional	Konstan	Berubah sebagian
Biaya per unit	Konstan	Menurun saat volume naik	Bervariasi
Contoh	Bahan baku, upah langsung	Sewa, penyusutan	Listrik, telepon
Pengaruh pada BEP	Meningkatkan BEP	Menurunkan contribution margin ratio	Keduanya

Sumber: Diadaptasi dari Garrison et al. (2021) dan Blocher et al. (2019)

1.4 Sistem Biaya Tradisional

Sistem biaya tradisional merupakan pendekatan yang telah digunakan selama lebih dari satu abad dalam praktik akuntansi biaya perusahaan manufaktur. Sistem ini dirancang dalam era industrialisasi ketika proses produksi masih relatif sederhana, lini produk terbatas, dan biaya tenaga kerja langsung mendominasi struktur biaya total. Berada dalam kondisi tersebut, penggunaan satu atau dua basis alokasi berbasis volume seperti jam tenaga kerja langsung atau jam mesin dianggap cukup memadai untuk mengalokasikan biaya overhead pabrik ke produk (Cooper & Kaplan, 1988). Sistem biaya tradisional umumnya mencakup dua metode utama pengumpulan biaya, yaitu sistem biaya berdasarkan pesanan (*job order costing system*) dan sistem biaya berdasarkan proses (*process costing system*). Pemilihan antara kedua metode ini bergantung pada karakteristik proses produksi yang dijalankan oleh perusahaan bersangkutan (Mulyadi, 2015).

Sistem biaya berdasarkan pesanan diterapkan pada perusahaan yang memproduksi barang atau jasa sesuai dengan spesifikasi unik yang ditetapkan oleh masing-masing pelanggan, seperti perusahaan konstruksi, percetakan khusus, atau bengkel manufaktur yang mengerjakan order secara individual. Dalam sistem ini, biaya dikumpulkan per pesanan melalui kartu biaya pesanan yang mencatat secara terpisah seluruh komponen biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan overhead yang dibebankan ke setiap pekerjaan yang sedang berlangsung. Sebaliknya, sistem biaya berdasarkan proses lebih sesuai diterapkan pada perusahaan yang memproduksi produk secara massal dan homogen secara berkelanjutan, seperti industri semen,

tekstil, atau pengolahan makanan, di mana biaya dikumpulkan per departemen atau per proses dalam satu periode tertentu kemudian dibagi rata ke seluruh unit yang dihasilkan selama periode tersebut.

Meskipun kedua metode tersebut memiliki mekanisme pengumpulan biaya yang berbeda, keduanya tetap berbagi kelemahan mendasar yang sama dalam hal penanganan biaya overhead, yakni ketergantungan pada basis alokasi tunggal yang diasumsikan mampu mewakili seluruh pemicu timbulnya overhead secara memadai. Asumsi ini semakin sulit dipertahankan seiring dengan perubahan lanskap industri modern yang ditandai oleh meningkatnya otomasi, keberagaman lini produk, serta membengkaknya proporsi biaya overhead terhadap total biaya produksi (Blocher *et al.*, 2019). Dalam kondisi demikian, sistem biaya tradisional tidak lagi mampu menyediakan informasi yang cukup andal untuk mendukung pengambilan keputusan strategis, dan keterbatasan inilah yang pada akhirnya mendorong para akademisi dan praktisi untuk mencari alternatif metodologis yang lebih responsif terhadap kompleksitas struktur biaya perusahaan masa kini.

1.4.1 Sistem Biaya Berdasarkan Pesanan (*Job Order Costing*)

Sistem biaya berdasarkan pesanan digunakan pada perusahaan yang memproduksi produk berdasarkan spesifikasi atau pesanan pelanggan yang berbeda-beda. Setiap pesanan diperlakukan sebagai unit biaya yang terpisah, dan biaya produksi dikumpulkan secara individual untuk setiap pesanan menggunakan dokumen yang disebut kartu biaya pesanan (*job cost sheet* atau *job cost record*). Contoh industri yang umum menggunakan metode ini antara

lain percetakan, konstruksi, jasa konsultansi, pengerjaan mesin khusus, dan industri perakitan produk unik (Carter, 2016).

Berdasarkan sistem *job order costing*, biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung dibebankan secara langsung ke setiap pesanan berdasarkan pemakaian aktual. Sementara itu, biaya overhead pabrik dibebankan menggunakan tarif overhead yang ditentukan di muka (*predetermined overhead rate*). Tarif ini dihitung dengan membagi estimasi total biaya overhead pabrik untuk satu periode dengan estimasi basis alokasi yang dipilih, misalnya total jam tenaga kerja langsung yang direncanakan (Horngren *et al.*, 2015).

Rumus perhitungan tarif overhead pabrik yang ditentukan di muka adalah sebagai berikut:

$$\text{Tarif Overhead} = \frac{\text{Estimasi Total Biaya Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi Total Basis Alokasi}}$$

Penggunaan tarif yang ditentukan di muka, bukan tarif aktual, memungkinkan pembebanan biaya overhead kepada produk dilakukan secara kontinu sepanjang periode produksi tanpa harus menunggu selesainya seluruh transaksi overhead aktual pada akhir periode (Blocher *et al.*, 2019). Keunggulan praktis dari pendekatan ini sangat terasa dalam konteks perusahaan yang memerlukan informasi harga pokok produk secara tepat waktu untuk keperluan penetapan harga penawaran, evaluasi profitabilitas pesanan, maupun penyusunan laporan kinerja periodik yang tidak dapat menunggu akumulasi data overhead aktual yang baru tersedia di penghujung periode akuntansi. Dengan kata lain, tarif yang ditentukan di muka berfungsi sebagai mekanisme normalisasi yang memungkinkan arus informasi biaya tetap

berjalan lancar dan konsisten sepanjang tahun, terlepas dari fluktuasi yang mungkin terjadi pada biaya overhead aktual dari bulan ke bulan.

Penetapan tarif overhead di muka umumnya dilakukan pada awal periode dengan membagi total biaya overhead yang dianggarkan dengan estimasi kapasitas atau aktivitas yang direncanakan, yang dinyatakan dalam satuan basis alokasi yang telah dipilih, seperti jam mesin, jam tenaga kerja langsung, atau unit produksi yang diperkirakan akan dihasilkan selama periode berjalan. Akurasi tarif yang ditetapkan sangat bergantung pada kualitas estimasi yang digunakan dalam penyusunannya, sehingga proses penganggaran overhead yang cermat dan realistis menjadi prasyarat yang tidak dapat diabaikan dalam keseluruhan mekanisme ini (Hansen & Mowen, 2021). Perusahaan yang memiliki rekam jejak data historis yang komprehensif dan proses perencanaan yang matang umumnya mampu menghasilkan estimasi overhead yang lebih mendekati realisasi aktualnya, sehingga selisih atau varians overhead yang muncul pada akhir periode dapat diminimalkan secara signifikan.

Meskipun demikian, penggunaan tarif yang ditentukan di muka hampir selalu menghasilkan perbedaan antara overhead yang dibebankan ke produk dan overhead aktual yang sesungguhnya terjadi selama periode tersebut. Selisih ini dikenal sebagai overhead yang dibebankan terlalu tinggi apabila jumlah yang dibebankan melampaui realisasi aktualnya, atau overhead yang dibebankan terlalu rendah apabila kondisi sebaliknya yang terjadi. Perlakuan akuntansi terhadap selisih overhead ini pada akhir periode dapat dilakukan melalui beberapa pendekatan, mulai dari

penghapusan langsung ke harga pokok penjualan apabila jumlahnya tidak material, hingga distribusi proporsional ke akun persediaan barang dalam proses, persediaan barang jadi, dan harga pokok penjualan apabila selisihnya cukup signifikan untuk mempengaruhi kewajaran penyajian laporan keuangan (Horngren *et al.*, 2015). Pemilihan metode perlakuan selisih yang tepat mencerminkan pertimbangan antara kepraktisan administratif di satu sisi dan ketepatan pengukuran biaya di sisi lainnya, yang keduanya harus diseimbangkan sesuai dengan materialitas dan kebutuhan pelaporan spesifik dari masing-masing organisasi.

1.4.2 Sistem Biaya Berdasarkan Proses (*Process Costing*)

Sistem biaya berdasarkan proses digunakan pada perusahaan yang memproduksi produk secara massal dan homogen melalui serangkaian proses produksi yang berkesinambungan. Berbeda dengan *job order costing* yang mengakumulasi biaya per pesanan, *process costing* mengakumulasi biaya per departemen atau per proses produksi untuk suatu periode tertentu, kemudian membaginya dengan jumlah unit yang diproduksi untuk mendapatkan biaya per unit (Supriyono, 2018).

Konsep kunci dalam *system process costing* adalah unit ekuivalen (*equivalent units of production*), yang merupakan ukuran output yang memperhitungkan produk dalam proses yang belum selesai pada awal dan akhir periode, dengan menyetarakan produk dalam proses ke satuan produk selesai berdasarkan tingkat penyelesaiannya, perhitungan biaya rata-rata per unit menjadi lebih akurat dan relevan (Garrison *et al.*, 2021). Penetapan tingkat penyelesaian produk dalam proses merupakan aspek yang memerlukan kecermatan dan konsistensi penilaian, karena

estimasi yang tidak akurat terhadap persentase penyelesaian akan langsung berdampak pada perhitungan unit ekuivalen dan pada akhirnya mendistorsi biaya per unit yang dihasilkan. Dalam praktiknya, tingkat penyelesaian untuk komponen biaya bahan baku dan biaya konversi seringkali berbeda, mengingat bahan baku umumnya dimasukkan seluruhnya pada awal proses produksi sementara biaya konversi diakumulasikan secara bertahap seiring berjalannya proses pengerjaan.

Terdapat dua metode dalam process costing, yaitu metode rata-rata tertimbang (*weighted-average method*) dan metode FIFO (*first-in, first-out method*), yang masing-masing memiliki asumsi yang berbeda mengenai aliran biaya unit persediaan awal. Metode rata-rata tertimbang menggabungkan biaya periode berjalan dengan biaya yang telah melekat pada persediaan awal barang dalam proses, kemudian merata-ratakannya ke seluruh unit ekuivalen tanpa membedakan kapan biaya tersebut pertama kali dikeluarkan. Sebaliknya, metode FIFO memisahkan secara tegas antara biaya yang berasal dari periode sebelumnya dan biaya yang dikeluarkan pada periode berjalan, sehingga biaya per unit yang dihasilkan lebih mencerminkan efisiensi operasional periode terkini tanpa tercampur dengan biaya historis dari persediaan awal (Horngren *et al.*, 2015). Pemilihan antara kedua metode ini tidak hanya berdimensi teknis, tetapi juga memiliki implikasi terhadap relevansi informasi biaya yang dihasilkan, di mana metode FIFO umumnya lebih disukai dalam lingkungan yang mengalami fluktuasi biaya yang signifikan antara periode, sementara metode rata-rata tertimbang lebih praktis diterapkan pada

kondisi di mana tingkat stabilitas biaya antara periode cukup terjaga.

1.5 Keterbatasan Sistem Biaya Tradisional

Meskipun sistem biaya tradisional telah terbukti efektif dalam kondisi tertentu, berbagai perubahan lingkungan bisnis telah mengungkap sejumlah keterbatasan mendasar dari pendekatan ini. Keterbatasan tersebut menjadi semakin nyata ketika perusahaan beroperasi dalam lingkungan dengan keberagaman produk tinggi, teknologi produksi maju, dan proporsi biaya overhead yang terus membesar relatif terhadap biaya langsung (Cooper & Kaplan, 1988).

Keterbatasan pertama adalah distorsi biaya produk akibat penggunaan basis alokasi tunggal berbasis volume. Sistem tradisional mengasumsikan bahwa semua produk mengonsumsi biaya overhead secara proporsional terhadap volume yang diproduksi. Asumsi ini tidak lagi valid ketika beberapa produk memerlukan penanganan khusus, setup mesin yang lebih sering, atau proses inspeksi yang lebih intensif dibandingkan produk lainnya. Akibatnya, produk bervolume tinggi sering kali menanggung beban biaya overhead yang terlalu besar (*overcost*), sementara produk bervolume rendah namun kompleks justru mendapat beban yang terlalu kecil (*undercost*), sehingga menghasilkan distorsi informasi biaya yang dapat menyesatkan keputusan manajemen (Blocher *et al.*, 2019).

Keterbatasan kedua berkaitan dengan kurangnya visibilitas terhadap aktivitas sebagai pemicu biaya. Sistem tradisional hanya melaporkan total biaya overhead tanpa memberikan wawasan mengenai aktivitas spesifik yang

mengonsumsi sumber daya tersebut. Akibatnya, manajemen tidak memiliki panduan yang jelas untuk mengelola dan mengurangi biaya overhead secara efektif. Padahal, efisiensi biaya hanya dapat dicapai jika manajemen memahami aktivitas-aktivitas apa yang memerlukan sumber daya dalam jumlah besar dan mengapa (Hansen & Mowen, 2021).

Keterbatasan ketiga adalah ketidakmampuan sistem tradisional untuk mendukung analisis profitabilitas pelanggan. Berada dalam lingkungan bisnis modern, tidak semua pelanggan memberikan kontribusi yang sama terhadap profitabilitas perusahaan. Beberapa pelanggan mungkin memesan dengan volume kecil namun sering, memerlukan modifikasi produk khusus, atau menuntut layanan purna jual yang intensif, sehingga mengonsumsi lebih banyak sumber daya dibandingkan pelanggan lainnya. Sistem tradisional tidak mampu menangkap perbedaan ini karena hanya mengalokasikan biaya berdasarkan volume produksi, bukan berdasarkan pola konsumsi sumber daya yang sesungguhnya (Simamora, 2017).

Akibatnya, perusahaan yang hanya mengandalkan sistem tradisional berisiko mengambil keputusan keliru dalam hal prioritas pelanggan, misalnya dengan tetap mempertahankan pelanggan yang secara kasat mata tampak menguntungkan karena volume transaksinya besar, padahal apabila seluruh biaya pelayanan yang dikonsumsi diperhitungkan secara proporsional, pelanggan tersebut sesungguhnya menyerap margin keuntungan secara tidak sebanding dengan pendapatan yang dihasilkannya.

Ketidakmampuan sistem tradisional dalam mengungkap profitabilitas pelanggan secara akurat ini memiliki implikasi strategis yang cukup serius, terutama

dalam konteks pengelolaan portofolio pelanggan jangka panjang. Konsep customer profitability analysis yang berkembang dalam literatur akuntansi manajerial kontemporer menegaskan bahwa biaya yang timbul akibat melayani pelanggan, yang mencakup biaya pemrosesan pesanan, biaya penanganan keluhan, biaya kustomisasi produk, hingga biaya dukungan teknis pascapenjualan, harus diperhitungkan secara eksplisit dalam mengevaluasi nilai ekonomis dari setiap hubungan pelanggan yang dimiliki perusahaan (Kaplan & Anderson, 2004). Tanpa kemampuan analitis semacam ini, strategi retensi pelanggan yang dirancang oleh manajemen berpotensi justru mengarahkan investasi sumber daya yang terbatas kepada segmen pelanggan yang paling banyak menyerap biaya, bukan kepada segmen yang paling memberikan nilai tambah bagi perusahaan.

Melihat dari kerangka yang lebih komprehensif, ketiga keterbatasan sistem biaya tradisional yang telah diuraikan, yakni distorsi alokasi overhead, ketidaktepatan perhitungan harga pokok produk, dan ketidakmampuan dalam analisis profitabilitas pelanggan, sesungguhnya saling berkaitan dan bersumber dari akar permasalahan yang sama, yaitu penyederhanaan berlebihan dalam menggambarkan hubungan antara konsumsi sumber daya dan objek biaya yang menjadi sasaran pembebanannya. Seiring dengan semakin kompleksnya struktur biaya perusahaan modern dan semakin beragamnya dimensi objek biaya yang perlu dianalisis, keterbatasan-keterbatasan tersebut tidak lagi dapat diabaikan sebagai sekadar kelemahan teknis yang bersifat marginal, melainkan harus dipandang sebagai persoalan mendasar yang secara

sistematis menggerus kualitas informasi yang menjadi landasan seluruh proses pengambilan keputusan manajerial dalam organisasi (Blocher *et al.*, 2019).

Tabel 1. 2 Keterbatasan Sistem Biaya Tradisional vs. Keunggulan Sistem ABC

Dimensi Perbandingan	Sistem Tradisional	Sistem ABC
Basis alokasi overhead	Volume tunggal (JTK/jam mesin)	Beragam cost driver berbasis aktivitas
Akurasi biaya produk	Rendah untuk produk beragam	Tinggi karena penelusuran aktivitas
Visibilitas aktivitas	Terbatas	Sangat rinci per aktivitas
Biaya implementasi	Rendah	Tinggi (awal)
Kompleksitas sistem	Sederhana	Lebih kompleks
Dukungan keputusan strategis	Terbatas	Kuat

Sumber: Diadaptasi dari Cooper dan Kaplan (1988) dan Hansen dan Mowen (2021)

1.6 Activity-Based Costing (ABC): Konsep dan Fondasi Teoritis

Activity-Based Costing (ABC) adalah suatu metodologi pengukuran biaya dan kinerja yang mengidentifikasi aktivitas dalam suatu organisasi dan membebankan biaya

setiap aktivitas ke semua produk dan jasa berdasarkan konsumsi aktual setiap produk atau jasa terhadap aktivitas tersebut. ABC didasarkan pada premis fundamental bahwa aktivitas mengonsumsi sumber daya, dan produk serta jasa mengonsumsi aktivitas (Cooper & Kaplan, 1988). Pergeseran fokus dari produk ke aktivitas inilah yang menjadi inti dari perbedaan antara ABC dan sistem biaya tradisional.

Gagasan tentang ABC pertama kali mendapat perhatian luas dalam dunia akademis melalui serangkaian artikel yang diterbitkan oleh Robin Cooper dan Robert Kaplan di Harvard Business Review pada akhir 1980-an. Meskipun konsep penelusuran biaya berdasarkan aktivitas sebenarnya telah dipraktikkan lebih awal oleh beberapa perusahaan inovatif, Cooper dan Kaplan-lah yang memberikan kerangka konseptual dan terminologi yang sistematis sehingga ABC dapat disebarluaskan dan diadopsi secara lebih meluas (Blocher *et al.*, 2019).

Keunggulan teoritis ABC terletak pada kemampuannya mengakomodasi heterogenitas konsumsi sumber daya antar produk. Ketika suatu perusahaan memproduksi banyak jenis produk dengan karakteristik yang berbeda-beda, masing-masing produk akan mengonsumsi aktivitas dalam proporsi yang berbeda pula. Produk yang memerlukan setup mesin lebih sering, inspeksi kualitas lebih ketat, atau penanganan material yang lebih intensif, sudah sewajarnya menanggung biaya overhead yang lebih besar. ABC mampu mencerminkan perbedaan nyata ini melalui mekanisme pengalokasian yang lebih cermat berbasis cost driver yang relevan (Hansen & Mowen, 2021).

Lebih dari itu, kerangka ABC juga memberikan visibilitas yang lebih baik terhadap aktivitas-aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah bagi pelanggan namun tetap mengonsumsi sumber daya organisasi secara signifikan. Dengan mengidentifikasi dan mengukur biaya dari aktivitas-aktivitas semacam ini secara eksplisit, manajemen memperoleh landasan yang lebih kokoh untuk melakukan rekayasa ulang proses bisnis, eliminasi pemborosan, serta penataan ulang alokasi kapasitas yang pada akhirnya bermuara pada peningkatan efisiensi operasional dan daya saing perusahaan secara berkelanjutan (Kaplan & Anderson, 2004).

Kemampuan ABC dalam membedakan antara aktivitas yang bernilai tambah dan yang tidak bernilai tambah ini menjadikannya bukan sekadar alat pengukuran biaya, melainkan juga instrumen manajemen yang powerful untuk mendorong transformasi proses secara terstruktur dan berbasis bukti, sehingga setiap inisiatif perbaikan yang dilakukan dapat diprioritaskan berdasarkan potensi dampak penghematan biaya yang paling signifikan bagi organisasi.

Dimensi strategis dari ABC semakin terasa ketika sistem ini diintegrasikan dengan pendekatan manajemen lainnya, seperti manajemen berbasis aktivitas atau Activity-Based Management (ABM). Jika ABC berfokus pada pengukuran dan pengalokasian biaya secara akurat, maka ABM memanfaatkan informasi yang dihasilkan oleh ABC sebagai dasar untuk mengambil tindakan perbaikan yang konkret dan terukur dalam pengelolaan aktivitas organisasi. Keterpaduan antara ABC dan ABM menciptakan sebuah siklus perbaikan berkelanjutan di mana informasi biaya yang lebih akurat mendorong keputusan operasional yang

lebih baik, dan keputusan operasional yang lebih baik pada gilirannya menghasilkan struktur biaya yang lebih efisien dan kompetitif (Hansen & Mowen, 2021). Dengan demikian, nilai sesungguhnya dari implementasi ABC tidak semata-mata terletak pada akurasi angka biaya yang dihasilkannya, tetapi lebih jauh lagi pada perubahan cara berpikir manajerial yang didorongnya, yakni dari orientasi pada output menuju orientasi pada proses dan aktivitas yang menghasilkan output tersebut.

Konteks perkembangan teknologi informasi yang pesat dewasa ini, implementasi ABC juga semakin dipermudah oleh tersedianya sistem informasi manajemen yang mampu mengotomasi pengumpulan data aktivitas secara real-time dan mengintegrasikannya dengan sistem pelaporan keuangan yang ada. Kemajuan ini secara substansial mengurangi salah satu hambatan terbesar dalam adopsi ABC, yaitu beban administratif yang tinggi dalam pengumpulan dan pemrosesan data aktivitas secara manual. Perusahaan yang berhasil memanfaatkan teknologi ini untuk mendukung implementasi ABC tidak hanya memperoleh keunggulan dalam hal akurasi informasi biaya, tetapi juga dalam hal kecepatan respons terhadap perubahan kondisi bisnis, karena pembaruan data biaya dapat dilakukan secara lebih dinamis dan berkelanjutan tanpa harus menunggu siklus pelaporan periodik yang konvensional (Blocher *et al.*, 2019).

1.6.1 Komponen Utama Sistem ABC

Sistem ABC dibangun di atas beberapa komponen utama yang saling berkaitan dan membentuk arsitektur keseluruhan sistemnya. Komponen pertama adalah sumber

daya (*resources*), yaitu faktor-faktor ekonomis seperti tenaga kerja, mesin, bahan pembantu, dan fasilitas fisik yang dikonsumsi selama pelaksanaan aktivitas. Biaya sumber daya ini diidentifikasi dari berbagai akun biaya dalam sistem akuntansi umum perusahaan (Horngren *et al.*, 2015).

Komponen kedua adalah aktivitas (*activities*), yang merupakan unit kerja atau tugas dengan tujuan tertentu yang dilakukan oleh sumber daya organisasi. Contoh aktivitas dalam perusahaan manufaktur antara lain: penerimaan bahan baku, pengesetan mesin (*machine setup*), pemrosesan pesanan pelanggan, pengujian kualitas produk, pengiriman barang, dan penanganan permintaan layanan pelanggan. Identifikasi dan pendefinisian aktivitas yang tepat merupakan langkah terpenting dan sekaligus paling menantang dalam implementasi ABC (Cooper & Kaplan, 1988).

Komponen ketiga adalah pemicu biaya (*cost driver*), yaitu faktor yang menyebabkan terjadinya perubahan biaya suatu aktivitas. Jika melihat dalam ABC, cost driver digunakan dalam dua tahap: pertama, *resource cost driver* yaitu basis yang digunakan untuk mengalokasikan biaya sumber daya ke kumpulan biaya aktivitas (*activity cost pool*); kedua, *activity cost driver* yaitu basis yang digunakan untuk membebankan biaya aktivitas ke objek biaya akhir seperti produk, jasa, atau pelanggan (Blocher *et al.*, 2019).

Pemilihan cost driver yang tepat mensyaratkan adanya hubungan kausal yang kuat dan dapat diverifikasi antara driver tersebut dengan biaya aktivitas yang hendak dibebankan, bukan sekadar hubungan korelasional yang bersifat kebetulan. Selain mempertimbangkan validitas kausal, pemilihan cost driver dalam praktik juga harus

memperhatikan kemudahan dan biaya pengukurannya, karena cost driver yang secara teoritis ideal namun sulit atau mahal untuk diukur secara konsisten justru akan mengurangi efektivitas keseluruhan sistem ABC yang dibangun. Dengan demikian, ketiga komponen utama ABC ini, yaitu sumber daya, aktivitas, dan cost driver, harus dirancang dan diintegrasikan secara koheren sebagai satu kesatuan sistem yang saling menopang, agar informasi biaya yang dihasilkan benar-benar mencerminkan realitas ekonomi dari proses bisnis yang berlangsung dalam organisasi (Hansen & Mowen, 2021).

1.6.2 Hierarki Aktivitas dalam Sistem ABC

Cooper (1990) memperkenalkan konsep hierarki aktivitas yang sangat berguna untuk memahami bagaimana berbagai jenis aktivitas berkaitan dengan objek biaya. Hierarki ini mengklasifikasikan aktivitas ke dalam empat tingkatan berdasarkan hubungannya dengan volume produksi, yaitu:

Pertama, aktivitas tingkat unit (*unit-level activities*), yaitu aktivitas yang dilakukan setiap kali satu unit produk diproduksi. Biaya aktivitas ini bervariasi secara langsung dengan jumlah unit yang diproduksi. Contohnya meliputi penggunaan bahan baku langsung, operasi mesin per unit, dan inspeksi per unit produk jadi. Aktivitas pada tingkatan ini memiliki karakteristik yang paling mudah ditelusuri ke objek biaya karena hubungan kausalnya dengan volume produksi bersifat langsung dan proporsional, sehingga cost driver yang digunakan pun relatif mudah diidentifikasi dan diukur secara konsisten dari periode ke periode.

Kedua, aktivitas tingkat batch (*batch-level activities*), yaitu aktivitas yang dilakukan setiap kali satu kelompok

(*batch*) produk diproduksi, tanpa memandang jumlah unit dalam batch tersebut. Biaya aktivitas ini bervariasi dengan jumlah *batch*, bukan jumlah unit. Contohnya meliputi pengesetan mesin (*machine setup*), pemrosesan pesanan pembelian, dan inspeksi kualitas per *batch*.

Ketiga, aktivitas tingkat produk (*product-level activities*), yaitu aktivitas yang dilakukan untuk mendukung keberadaan jenis produk tertentu, tanpa bergantung pada volume produksi maupun jumlah batch. Contohnya meliputi desain produk, manajemen komponen produk, dan pemeliharaan spesifikasi teknis produk. Implikasi penting dari keberadaan aktivitas tingkat batch ini adalah bahwa produk yang diproduksi dalam batch berukuran kecil namun frekuensinya tinggi akan menanggung beban biaya setup dan pemrosesan yang jauh lebih besar per unitnya dibandingkan produk yang diproduksi dalam batch berukuran besar. Perbedaan inilah yang seringkali tidak tertangkap oleh sistem biaya tradisional berbasis volume, namun dapat diungkap secara eksplisit melalui kerangka hierarki aktivitas ABC.

Keempat, aktivitas tingkat fasilitas (*facility-level activities*), yaitu aktivitas yang dilakukan untuk memelihara kapasitas dan operasional fasilitas produksi secara keseluruhan. Aktivitas ini tidak dapat ditelusuri secara bermakna ke produk individual, sehingga pengalokasiannya ke produk bersifat arbitrer. Contohnya meliputi keamanan pabrik, manajemen umum, dan pemeliharaan gedung (Cooper, 1990; Hansen dan Mowen, 2021).

Keberadaan aktivitas tingkat fasilitas yang tidak dapat dialokasikan secara kausal ke produk individual ini menjadi salah satu keterbatasan yang diakui dalam sistem

ABC itu sendiri, karena bagaimanapun juga sebagian dari biaya organisasi memang bersifat bersama dan tidak dapat diatribusikan secara memuaskan ke objek biaya manapun tanpa melibatkan unsur kesewenangan dalam proses alokasinya. Pemahaman atas hierarki empat tingkatan ini secara keseluruhan memberikan panduan yang sangat praktis bagi perancang sistem ABC dalam menentukan cost driver yang paling tepat untuk setiap kelompok aktivitas, sekaligus membantu manajemen dalam menginterpretasikan informasi biaya yang dihasilkan secara lebih kritis dan kontekstual sesuai dengan sifat dasar dari masing-masing tingkatan aktivitas yang ada dalam organisasi.

1.7 Prosedur Implementasi *Activity-Based Costing*

Implementasi sistem ABC memerlukan serangkaian langkah yang sistematis dan terstruktur. Keberhasilan implementasi ABC sangat bergantung pada komitmen manajemen puncak, ketersediaan data yang memadai, serta pemahaman yang mendalam tentang proses bisnis perusahaan dari seluruh pemangku kepentingan yang terlibat (Kaplan & Anderson, 2007).

Tanpa dukungan penuh dari level tertinggi organisasi, inisiatif implementasi ABC kerap terhambat oleh resistensi internal, keterbatasan anggaran pengembangan sistem, maupun kurangnya prioritas dalam alokasi waktu dan perhatian manajerial yang dibutuhkan untuk menyelesaikan proses perancangan sistem secara menyeluruh. Oleh karena itu, sebelum memulai implementasi secara teknis, organisasi perlu terlebih dahulu

membangun konsensus internal mengenai urgensi perubahan sistem biaya dan manfaat jangka panjang yang diharapkan dapat diraih melalui adopsi pendekatan yang lebih akurat ini.

Langkah pertama dalam implementasi ABC adalah mengidentifikasi dan mendefinisikan aktivitas-aktivitas utama yang berlangsung dalam organisasi. Proses identifikasi aktivitas ini biasanya dilakukan melalui wawancara mendalam dengan personel di berbagai departemen, observasi langsung terhadap alur kerja, serta analisis dokumen operasional yang tersedia. Hasil dari tahap ini adalah daftar aktivitas yang komprehensif, yang kemudian perlu dikelompokkan ke dalam hierarki aktivitas berdasarkan tingkat agregasinya, mulai dari aktivitas tingkat unit, aktivitas tingkat batch, aktivitas tingkat produk, hingga aktivitas tingkat fasilitas, sebagaimana kerangka klasifikasi yang diperkenalkan oleh Cooper (1990) dalam pengembangan teori ABC. Ketelitian dalam tahap identifikasi aktivitas ini sangat menentukan kualitas keseluruhan model ABC yang dibangun, karena aktivitas yang terdefinisi dengan baik akan memudahkan penetapan cost driver yang relevan pada tahap berikutnya.

Langkah selanjutnya meliputi penentuan cost driver untuk setiap aktivitas yang telah diidentifikasi, pembebanan biaya sumber daya ke aktivitas menggunakan resource driver, serta pembebanan biaya aktivitas ke objek biaya menggunakan activity driver yang telah ditetapkan. Pemilihan cost driver yang tepat merupakan aspek kritis yang memerlukan pertimbangan mendalam, karena cost driver harus benar-benar mencerminkan hubungan kausal antara aktivitas dan konsumsi sumber dayanya, bukan

sekadar korelasi yang bersifat kebetulan (Hansen & Mowen, 2021). Dalam praktiknya, organisasi sering kali perlu melakukan uji validitas terhadap cost driver yang dipilih melalui analisis statistik sederhana untuk memastikan bahwa hubungan antara driver tersebut dengan biaya aktivitas yang bersangkutan cukup kuat dan konsisten. Hanya dengan melalui proses seleksi cost driver yang cermat dan berbasis bukti inilah sistem ABC yang dibangun dapat menghasilkan informasi biaya yang benar-benar dapat diandalkan sebagai landasan pengambilan keputusan manajerial yang berkualitas tinggi.

1.7.1 Langkah-Langkah Implementasi ABC

Langkah pertama dalam implementasi ABC adalah mengidentifikasi dan mendefinisikan aktivitas-aktivitas utama yang dilakukan dalam proses bisnis perusahaan. Pada tahap ini, tim implementasi perlu melakukan pemetaan proses bisnis (*business process mapping*) secara menyeluruh melalui wawancara dengan karyawan di berbagai departemen, observasi langsung di lapangan, dan analisis dokumen operasional. Hasil dari tahap ini adalah daftar aktivitas yang komprehensif beserta deskripsi tugas yang dilakukan dalam setiap aktivitas (Blocher *et al.*, 2019).

Langkah kedua adalah menentukan biaya yang terkait dengan setiap aktivitas yang telah diidentifikasi dan membentuk *activity cost pool* untuk masing-masing aktivitas. Biaya-biaya dari berbagai akun overhead harus dianalisis dan dialokasikan ke *activity cost pool* yang relevan menggunakan *resource cost driver* yang sesuai. Misalnya, biaya gaji supervisor dapat dialokasikan ke berbagai aktivitas berdasarkan persentase waktu yang dihabiskan

supervisor dalam setiap aktivitas tersebut (Supriyono, 2018).

Langkah ketiga adalah memilih *cost driver* yang tepat untuk setiap *activity cost pool*. *Cost driver* harus memenuhi dua kriteria utama: pertama, harus memiliki hubungan kausal yang kuat dengan biaya aktivitas; kedua, harus dapat diukur dengan biaya yang terjangkau. Praktiknya, pemilihan *cost driver* juga mempertimbangkan ketersediaan data dan kemudahan pengukuran dalam sistem informasi yang ada (Garrison *et al.*, 2021).

Langkah keempat adalah menghitung tarif aktivitas (*activity rate*) untuk setiap *activity cost pool* dengan membagi total biaya pool dengan total volume *cost driver*. Rumusnya adalah:

$$\text{Tarif Aktivitas} = \frac{\text{Total Biaya Activity Cost Pool}}{\text{Total Volume Cost Driver}}$$

Tarif aktivitas ini kemudian digunakan untuk membebankan biaya aktivitas ke produk, jasa, atau pelanggan berdasarkan tingkat konsumsi masing-masing terhadap aktivitas tersebut (Cooper & Kaplan, 1988).

Langkah kelima adalah membebankan biaya aktivitas ke objek biaya. Pembebanan dilakukan dengan mengalikan tarif aktivitas dengan jumlah *cost driver* yang dikonsumsi oleh setiap objek biaya. Total biaya yang dibebankan ke suatu produk merupakan penjumlahan dari seluruh biaya aktivitas yang dikonsumsi oleh produk tersebut, ditambah biaya langsung yang telah ditelusuri secara langsung (Horngren *et al.*, 2015).

Tabel 1. 3 Ilustrasi Perbandingan Pembebanan Biaya: Sistem Tradisional vs. ABC

Keterangan	Produk A (Volume Tinggi)	Produk B (Volume Rendah/Kompleks)
Unit diproduksi	10.000 unit	500 unit
Jumlah batch	10 batch	25 batch
Setup per batch	Rp1.000.000	Rp1.000.000
Biaya setup (aktual)	Rp10.000.000	Rp25.000.000
Biaya setup (sistem tradisional)	Rp29.286.000 (overhead)	Rp5.714.000 (overhead)
Selisih (distorsi)	+Rp19.286.000 (overcost)	-Rp19.286.000 (undercost)

Sumber: Ilustrasi diadaptasi dari Cooper dan Kaplan (1988)

1.8 Perbandingan Sistem ABC dengan Sistem Biaya Tradisional

Perbedaan mendasar antara sistem ABC dan sistem biaya tradisional terletak pada cara masing-masing sistem memandang dan memperlakukan biaya overhead. Sistem tradisional menganggap biaya overhead sebagai sesuatu yang harus dialokasikan ke produk menggunakan basis volume yang relatif sederhana dan seragam. Sistem ABC sebaliknya menelusuri biaya overhead melalui aktivitas sebagai perantara antara sumber daya dan produk, sehingga dapat mencerminkan hubungan sebab-akibat yang lebih nyata antara konsumsi sumber daya dan produk yang dihasilkan (Blocher *et al.*, 2019).

Dari sisi manajemen strategis, sistem ABC memberikan manfaat yang jauh melampaui sekadar perhitungan biaya produk. Informasi dari sistem ABC dapat

digunakan untuk analisis profitabilitas pelanggan, di mana manajemen dapat mengidentifikasi pelanggan mana yang benar-benar menguntungkan dan mana yang justru merugikan ketika seluruh biaya yang ditimbulkan oleh pelanggan tersebut diperhitungkan. Informasi ini memungkinkan manajemen untuk membuat keputusan yang lebih cermat mengenai strategi penetapan harga, segmentasi pelanggan, dan alokasi sumber daya pemasaran (Kaplan & Anderson, 2007).

Selain itu, sistem ABC juga mendukung program perbaikan proses dan manajemen biaya berbasis aktivitas, yang dikenal sebagai *Activity-Based Management* (ABM). Manajemen harus memahami biaya per aktivitas agar manajemen dapat mengidentifikasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah bagi pelanggan (non-value-added activities) dan mengambil langkah untuk mengeliminasi atau mengurangi aktivitas tersebut, sehingga efisiensi operasional keseluruhan meningkat (Hansen & Mowen, 2021).

Namun demikian, sistem ABC juga memiliki kelemahan yang tidak dapat diabaikan. Biaya implementasi awal yang tinggi, kerumitan dalam merancang struktur aktivitas dan memilih *cost driver* yang tepat, serta kebutuhan akan komitmen sumber daya manusia yang besar merupakan hambatan nyata yang dihadapi banyak perusahaan, terutama usaha kecil dan menengah. Oleh karena itu, keputusan untuk mengadopsi ABC harus didasarkan pada analisis biaya serta manfaat yang cermat dan mempertimbangkan tingkat kompleksitas operasional serta keberagaman produk yang dimiliki perusahaan (Supriyono, 2018).

1.9 Perkembangan Terkini: *Time-Driven Activity-Based Costing*

Sebagai respons terhadap kompleksitas dan biaya implementasi sistem ABC konvensional, Kaplan dan Anderson (2004, 2007) mengembangkan varian yang lebih sederhana namun tetap akurat, yang dikenal sebagai *Time-Driven Activity-Based Costing* (TD-ABC). Berbeda dengan ABC konvensional yang memerlukan survei karyawan untuk menentukan persentase waktu yang dicurahkan untuk setiap aktivitas, TD-ABC hanya memerlukan dua parameter utama: kapasitas biaya per unit waktu dan waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan setiap transaksi atau aktivitas. Rumus dasar TD-ABC adalah:

Biaya Aktivitas =

Tarif Kapasitas Per Menit x Jumlah Menit Yang Dikonsumsi

Tarif kapasitas per menit dihitung dengan membagi total biaya sumber daya yang tersedia dengan total kapasitas praktis dalam satuan waktu (misalnya, total menit produktif karyawan per bulan). Pendekatan ini jauh lebih mudah diperbarui dan dipelihara dibandingkan ABC konvensional karena perubahan dalam proses produksi atau biaya sumber daya dapat langsung tercermin dalam pembaruan tarif kapasitas tanpa perlu mengulang seluruh proses survei aktivitas (Kaplan & Anderson, 2007).

TD-ABC juga lebih fleksibel dalam menangani variasi proses melalui penggunaan persamaan waktu (*time equations*) yang dapat mencerminkan kompleksitas yang berbeda-beda dalam suatu jenis aktivitas. Misalnya, waktu

untuk memproses pesanan pelanggan dapat dimodelkan sebagai:

Waktu Pemrosesan = 5 menit + (3 menit x jumlah baris pesanan) + (10 menit jika pesanan memerlukan pengiriman ekspres).

Fleksibilitas ini membuat TD-ABC lebih cocok untuk organisasi dengan proses yang kompleks dan bervariasi (Horngren *et al.*, 2015).

1.10 Faktor Keberhasilan Implementasi ABC dalam Praktik

Berbagai penelitian telah mengidentifikasi faktor-faktor yang secara signifikan mempengaruhi keberhasilan implementasi ABC dalam organisasi. Pemahaman tentang faktor-faktor ini sangat penting bagi perusahaan yang mempertimbangkan untuk mengadopsi sistem ABC atau bagi mereka yang sedang dalam proses implementasi dan menghadapi berbagai tantangan.

Faktor pertama adalah dukungan dan komitmen manajemen puncak. Implementasi ABC merupakan proyek perubahan sistem yang berdampak luas pada berbagai departemen dan fungsi bisnis. Tanpa dukungan aktif dari manajemen puncak, proyek implementasi rentan terhadap resistensi dari karyawan dan manajer lini yang merasa terbebani oleh keharusan menyediakan data aktivitas dan waktu yang diperlukan oleh sistem ABC (Cooper dan Kaplan, 1988).

Faktor kedua adalah kualitas desain sistem, yang mencakup ketepatan dalam mengidentifikasi aktivitas, pemilihan *cost driver* yang memiliki hubungan kausal yang

valid, dan penentuan tingkat rincian yang sesuai dengan kebutuhan informasi manajemen. Sistem yang terlalu rinci akan menjadi terlalu kompleks dan mahal untuk dikelola, sementara sistem yang terlalu sederhana mungkin tidak memberikan peningkatan akurasi yang signifikan dibandingkan sistem tradisional (Blocher *et al.*, 2019).

Faktor ketiga adalah integrasi dengan sistem informasi yang ada. Implementasi ABC memerlukan data dari berbagai sumber dalam organisasi, termasuk sistem akuntansi umum, sistem produksi, sistem manajemen sumber daya manusia, dan sistem manajemen pelanggan. Kemampuan untuk mengintegrasikan data dari berbagai sistem ini secara efisien sangat menentukan kemudahan pemeliharaan dan pembaruan sistem ABC secara berkala (Garrison *et al.*, 2021).

1.11 Aplikasi ABC dalam Pengambilan Keputusan Manajerial

Salah satu nilai strategis terbesar dari sistem ABC adalah kemampuannya untuk meningkatkan kualitas berbagai keputusan manajerial yang kritis. Informasi biaya yang lebih akurat dan terperinci yang dihasilkan oleh ABC memungkinkan manajemen untuk mengevaluasi profitabilitas produk, segmen pasar, dan pelanggan dengan tingkat keyakinan yang jauh lebih tinggi dibandingkan dengan menggunakan informasi dari sistem biaya tradisional (Kaplan & Anderson, 2007).

Berdasarkan konteks keputusan penetapan harga, ABC memberikan pemahaman yang lebih baik tentang biaya penuh (*full cost*) suatu produk atau jasa, termasuk biaya

overhead yang selama ini mungkin teralokasi secara tidak tepat, dengan informasi ini, manajemen dapat menetapkan harga yang lebih kompetitif untuk produk bervolume tinggi yang sebelumnya mungkin kelebihan beban biaya, sambil memastikan bahwa produk bervolume rendah namun kompleks dihargai secara memadai untuk menutup biaya yang sesungguhnya ditimbulkan (Hansen & Mowen, 2021).

Keputusan bauran produk pada informasi ABC memungkinkan manajemen untuk mengidentifikasi produk mana yang benar-benar menguntungkan setelah memperhitungkan seluruh biaya aktivitas yang dikonsumsi. Hasilnya seringkali mengejutkan misalnya produk yang tampak menguntungkan berdasarkan perhitungan biaya tradisional ternyata tidak menguntungkan ketika dianalisis dengan ABC, dan sebaliknya. Perubahan bauran produk berdasarkan analisis ABC yang lebih akurat ini dapat meningkatkan profitabilitas keseluruhan perusahaan secara signifikan (Mulyadi, 2015).

Pengelolaan produk dan pelanggan, ABC juga memberikan landasan yang kuat untuk program manajemen berbasis aktivitas yang bertujuan meningkatkan efisiensi proses secara berkelanjutan. Melalui identifikasi aktivitas tidak bernilai tambah dan aktivitas yang dapat disederhanakan atau dieliminasi, perusahaan dapat meraih penghematan biaya yang substansial sambil mempertahankan atau bahkan meningkatkan kualitas produk dan layanan kepada pelanggan (Simamora, 2017).

DAFTAR PUSTAKA

- Blocher, E.J., Stout, D.E., Juras, P.E. dan Cokins, G. (2019) *Cost Management: A Strategic Emphasis*. 8th edn. New York: McGraw-Hill Education.
- Carter, W.K. (2016) *Akuntansi Biaya*. 14th edn. Diterjemahkan oleh Krista. Jakarta: Salemba Empat.
- Cooper, R. (1990) 'Cost Classification in Unit-Based and Activity-Based Manufacturing Cost Systems', *Journal of Cost Management*, 4(3), pp. 4–14.
- Cooper, R. dan Kaplan, R.S. (1988) 'Measure Costs Right: Make the Right Decisions', *Harvard Business Review*, 66(5), pp. 96–103.
- Garrison, R.H., Noreen, E.W. dan Brewer, P.C. (2021) *Managerial Accounting*. 17th edn. New York: McGraw-Hill Education.
- Hansen, D.R. dan Mowen, M.M. (2021) *Cornerstones of Cost Management*. 4th edn. Mason: South-Western Cengage Learning.
- Horngren, C.T., Datar, S.M. dan Rajan, M.V. (2015) *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. 15th edn. Hoboken: Pearson Education.
- Kaplan, R.S. dan Anderson, S.R. (2004) 'Time-Driven Activity-Based Costing', *Harvard Business Review*, 82(11), pp. 131–138.
- Kaplan, R.S. dan Anderson, S.R. (2007) *Time-Driven Activity-Based Costing: A Simpler and More Powerful Path to Higher Profits*. Boston: Harvard Business School Press.

- Mulyadi (2015) Akuntansi Biaya. Edisi 5. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Simamora, H. (2017) Akuntansi Manajemen. Edisi III. Yogyakarta: Star Gate Publisher.
- Supriyono, R.A. (2018) Akuntansi Manajemen 1: Konsep Dasar Akuntansi Manajemen dan Perencanaan. Edisi Kedua. Yogyakarta: BPFE Universitas Gadjah Mada.

BAB 2

SISTEM PERHITUNGAN BIAYA TRADISIONAL

Oleh Rizal Zaelani

2.1 Pengertian Sistem Perhitungan Biaya Tradisional

Sistem perhitungan biaya tradisional merupakan pendekatan klasik dalam akuntansi biaya yang digunakan untuk menentukan total biaya produksi dengan berbasis pada volume aktivitas produksi. Pendekatan ini mengasumsikan bahwa tingkat produksi menjadi faktor utama yang memengaruhi timbulnya biaya, sehingga alokasi biaya overhead umumnya didasarkan pada ukuran volume seperti jam tenaga kerja langsung, jam mesin, atau jumlah unit yang dihasilkan. Sistem ini berkembang pada era industri awal ketika struktur biaya relatif sederhana dan proporsi biaya tenaga kerja langsung mendominasi total biaya produksi, sehingga penggunaan dasar alokasi berbasis volume masih dianggap relevan dan memadai.

Seiring dengan perkembangan lingkungan bisnis dan teknologi produksi yang semakin kompleks, komposisi biaya dalam perusahaan mengalami perubahan signifikan, di mana biaya overhead pabrik cenderung meningkat dan biaya

tenaga kerja langsung semakin menurun. Kondisi ini menyebabkan sistem biaya tradisional mulai menghadapi keterbatasan dalam menghasilkan informasi biaya yang akurat, khususnya dalam perusahaan dengan variasi produk yang tinggi dan proses produksi yang beragam. Meskipun demikian, sistem ini masih banyak digunakan karena kemudahan penerapannya, biaya implementasi yang relatif rendah, serta kesesuaiannya untuk perusahaan dengan struktur produksi yang sederhana dan homogen. Oleh karena itu, sistem biaya tradisional tetap memiliki peran penting sebagai dasar konseptual dalam memahami perkembangan metode akuntansi biaya yang lebih modern.

Menurut Mulyadi (2003), sistem biaya tradisional adalah metode pengumpulan dan pembebanan biaya produksi kepada produk dengan menggunakan unit output sebagai dasar utama alokasi biaya. Pendapat ini diperkuat oleh Hansen dan Mowen (2006) yang menyatakan bahwa sistem tradisional menggunakan satu maupun dua cost driver berbasis volume, seperti untuk jam tenaga kerja langsung maupun jam mesin, untuk mengalokasikan biaya untuk overhead.

Dalam perspektif yang lebih modern, sistem ini dianggap sebagai sistem yang berorientasi pada unit (unit-based costing), di mana produk menjadi objek utama pembebanan biaya (Drury, 2018). Hal ini menunjukkan bahwa sistem tradisional memiliki keterbatasan dalam menangkap kompleksitas aktivitas yang sebenarnya mengonsumsi sumber daya.

2.2 Karakteristik Sistem Biaya Tradisional

Sistem biaya tradisional memiliki sejumlah karakteristik utama yang membedakannya dari pendekatan modern.

Pertama, sistem ini berbasis volume produksi (unit-based costing), di mana pembebanan biaya overhead dilakukan dengan menggunakan ukuran-ukuran kuantitatif seperti jam tenaga kerja langsung, jam mesin, atau jumlah unit yang dihasilkan. Pendekatan ini berangkat dari asumsi bahwa perubahan volume produksi merupakan faktor utama yang memengaruhi besarnya biaya yang terjadi. Dengan kata lain, semakin tinggi tingkat produksi, maka semakin besar pula biaya overhead yang dialokasikan kepada produk. Menurut Horngren *et al.* (2012), asumsi ini relevan dalam kondisi lingkungan produksi yang sederhana dan homogen, di mana hubungan antara aktivitas produksi dan konsumsi sumber daya bersifat linier. Namun, dalam praktiknya, pendekatan berbasis volume ini seringkali mengabaikan keberadaan aktivitas lain yang juga mengonsumsi sumber daya, seperti pengaturan mesin (setup), pengendalian kualitas, dan aktivitas logistik. Akibatnya, penggunaan satu basis alokasi dapat menyebabkan distorsi biaya, terutama pada perusahaan yang memiliki variasi produk tinggi dan tingkat kompleksitas produksi yang beragam. Oleh karena itu, meskipun sistem ini mudah diterapkan, ketergantungannya pada ukuran volume sebagai satu-satunya cost driver menjadi salah satu keterbatasan utama dalam menghasilkan informasi biaya yang akurat dan relevan untuk pengambilan keputusan manajerial.

Kedua, sistem ini menggunakan pengelompokan biaya yang relatif sederhana, yaitu dengan membedakan

biaya menjadi biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung merupakan biaya yang dapat ditelusuri secara langsung dan akurat ke produk tertentu, seperti biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung, sehingga tidak memerlukan proses alokasi yang kompleks. Sebaliknya, biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat diidentifikasi secara langsung dengan produk tertentu, seperti biaya overhead pabrik yang mencakup biaya listrik, penyusutan mesin, dan pemeliharaan. Oleh karena itu, biaya tidak langsung memerlukan mekanisme alokasi agar dapat dibebankan ke produk, biasanya dengan menggunakan dasar pembebanan tertentu seperti jam tenaga kerja langsung, jam mesin, atau jumlah unit produksi. Namun, penggunaan dasar alokasi yang terbatas dalam sistem tradisional seringkali menimbulkan permasalahan dalam akurasi pembebanan biaya, terutama ketika perusahaan memiliki variasi produk yang tinggi dan kompleksitas aktivitas yang beragam, sehingga berpotensi menyebabkan distorsi biaya dan kurang mencerminkan konsumsi sumber daya yang sebenarnya.

Ketiga, penggunaan *cost driver* tunggal menjadi ciri khas utama dalam sistem perhitungan biaya tradisional. Dalam praktiknya, hanya satu dasar alokasi—seperti jam tenaga kerja langsung atau jam mesin—digunakan untuk membebankan seluruh biaya overhead pabrik kepada produk. Pendekatan ini didasarkan pada asumsi bahwa konsumsi sumber daya oleh setiap produk berbanding lurus dengan tingkat volume produksi. Namun, dalam kondisi nyata, berbagai aktivitas produksi sering kali memiliki karakteristik dan kebutuhan sumber daya yang berbeda-

beda, sehingga tidak dapat direpresentasikan secara akurat hanya dengan satu pemicu biaya.

Akibatnya, penggunaan *cost driver* tunggal berpotensi menimbulkan distorsi biaya, di mana produk dengan tingkat kompleksitas tinggi cenderung menerima alokasi biaya yang lebih rendah dari yang seharusnya (*undercosting*), sementara produk yang lebih sederhana justru menerima alokasi biaya yang lebih tinggi (*overcosting*). Distorsi ini dapat berdampak signifikan terhadap keakuratan informasi biaya, yang pada akhirnya memengaruhi kualitas pengambilan keputusan manajerial, seperti penetapan harga, evaluasi profitabilitas produk, dan perencanaan strategi produksi. Oleh karena itu, sebagaimana dikemukakan oleh Blocher *et al.* (2013), penggunaan *cost driver* tunggal dalam sistem tradisional menjadi salah satu kelemahan mendasar yang mendorong berkembangnya metode yang lebih akurat, seperti *Activity Based Costing*.

Keempat, sistem ini berfokus pada proses produksi dan cenderung mengabaikan aktivitas lain di luar produksi, seperti distribusi, pemasaran, serta pelayanan pelanggan (Kaplan & Cooper, 1998). Fokus yang sempit ini menyebabkan sistem biaya tradisional kurang mampu mencerminkan keseluruhan konsumsi sumber daya yang sebenarnya terjadi dalam organisasi. Dalam praktiknya, aktivitas non-produksi seperti logistik, promosi, dan layanan purna jual juga memerlukan biaya yang signifikan dan berkontribusi terhadap nilai produk di mata pelanggan. Namun, karena biaya-biaya tersebut tidak dialokasikan secara proporsional ke produk, informasi biaya yang dihasilkan menjadi kurang akurat dan berpotensi menyesatkan dalam pengambilan keputusan manajerial.

Akibatnya, perusahaan dapat mengalami kesalahan dalam penentuan harga, evaluasi profitabilitas produk, serta perencanaan strategi bisnis. Oleh karena itu, keterbatasan ini menjadi salah satu alasan utama berkembangnya pendekatan yang lebih komprehensif, seperti Activity Based Costing (ABC), yang mampu mengintegrasikan seluruh aktivitas dalam proses penentuan biaya secara lebih tepat dan relevan.

2.3 Komponen Biaya dalam Sistem Tradisional

Komponen biaya dalam sistem tradisional mencakup tiga elemen utama, adalah :

2.3.1 Biaya Bahan Baku Langsung

Biaya bahan baku langsung merupakan biaya yang dapat ditelusuri secara langsung ke produk yang dihasilkan. Komponen ini biasanya menjadi bagian signifikan dalam perusahaan manufaktur.

2.3.2 Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja langsung adalah imbalan atau gaji yang diberikan kepada karyawan yang secara langsung berperan dalam kegiatan produksi. Dalam sistem tradisional, komponen ini sering dijadikan dasar alokasi biaya overhead.

2.3.3 Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik mencakup semua biaya produksi yang tidak dapat diidentifikasi secara langsung dengan produk tertentu, seperti biaya listrik, penyusutan mesin, dan biaya pemeliharaan. Dalam sistem tradisional, biaya ini dialokasikan menggunakan pendekatan berbasis volume (Garrison *et al.*, 2012).

2.4 Metode Penentuan Biaya dalam Sistem Tradisional

Pada sistem biaya tradisional, penentuan harga pokok produksi dilakukan melalui dua metode utama.

2.4.1 Full Costing (Absorption Costing)

Pendekatan ini mengakui seluruh biaya produksi, baik yang bersifat tetap maupun variabel, sebagai komponen yang melekat dalam penentuan harga pokok produk. Dengan demikian, setiap unit produk yang dihasilkan akan menanggung proporsi biaya yang mencerminkan total sumber daya yang digunakan dalam proses produksi. Metode ini dikenal luas sebagai **full costing** atau absorption costing, di mana biaya overhead tetap tidak langsung dibebankan sebagai biaya periode, melainkan dialokasikan ke produk melalui mekanisme tertentu.

Penggunaan pendekatan ini banyak dijumpai dalam pelaporan keuangan eksternal karena dinilai konsisten dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, terutama dalam hal pencocokan pendapatan dengan biaya (matching principle). Selain itu, metode ini memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai total biaya produksi yang dikeluarkan perusahaan, sehingga dianggap lebih representatif dalam menyajikan nilai persediaan dan laba perusahaan dalam laporan keuangan. Namun demikian, dalam konteks pengambilan keputusan manajerial, pendekatan ini terkadang dinilai kurang fleksibel karena tidak secara eksplisit memisahkan perilaku biaya tetap dan variabel dalam analisisnya.

2.4.2 Variable Costing

Metode ini hanya memasukkan biaya variabel ke dalam perhitungan harga pokok produksi, sementara biaya tetap diperlakukan sebagai biaya periode yang langsung dibebankan pada laporan laba rugi pada periode terjadinya. Dengan pendekatan ini, harga pokok produksi hanya mencerminkan biaya yang berubah seiring dengan tingkat aktivitas atau volume produksi, seperti bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan overhead variabel. Perlakuan ini memberikan kejelasan dalam memisahkan perilaku biaya, sehingga manajemen dapat lebih mudah menganalisis hubungan antara biaya, volume, dan laba (*cost-volume-profit analysis*). Selain itu, metode ini sangat membantu dalam pengambilan keputusan jangka pendek, seperti penentuan harga minimum, penerimaan atau penolakan pesanan khusus, serta evaluasi efisiensi operasional. Namun demikian, karena tidak memasukkan biaya tetap ke dalam harga pokok produk, metode ini kurang sesuai untuk tujuan pelaporan eksternal yang mensyaratkan penggunaan pendekatan *full costing*. Oleh karena itu, penerapan metode ini umumnya lebih difokuskan untuk kepentingan internal manajemen dalam proses perencanaan dan pengendalian (Atkinson *et al.*, 2012).

2.5 Prosedur Perhitungan Biaya Tradisional

Prosedur dalam sistem biaya tradisional dilakukan melalui beberapa tahap, yaitu:

1. Identifikasi seluruh biaya produksi
2. Klasifikasi biaya menjadi langsung dan tidak langsung
3. Penentuan tarif overhead berdasarkan dasar alokasi tertentu

4. Pembebanan biaya overhead ke produk
5. Perhitungan harga pokok produksi

Meskipun prosedur dalam sistem perhitungan biaya tradisional relatif sederhana dan mudah diterapkan, kesederhanaan tersebut justru dapat menimbulkan keterbatasan dalam menghasilkan informasi biaya yang akurat. Hal ini terutama terjadi dalam lingkungan produksi yang semakin kompleks, di mana variasi produk, diversifikasi proses, serta meningkatnya proporsi biaya overhead tidak lagi dapat direpresentasikan secara tepat hanya dengan satu dasar alokasi berbasis volume. Penggunaan cost driver tunggal, seperti jam tenaga kerja langsung atau jam mesin, sering kali tidak mampu mencerminkan konsumsi sumber daya yang sesungguhnya oleh masing-masing produk. Akibatnya, terjadi distorsi biaya, di mana beberapa produk dapat dibebani biaya terlalu tinggi (*overcosting*), sementara produk lainnya justru dibebani terlalu rendah (*undercosting*). Kondisi ini berpotensi menimbulkan kesalahan dalam pengambilan keputusan manajerial, seperti penetapan harga, evaluasi kinerja produk, serta strategi efisiensi biaya. Oleh karena itu, meskipun sistem ini memiliki keunggulan dari sisi kemudahan implementasi, penggunaannya perlu dipertimbangkan secara hati-hati, terutama dalam perusahaan yang memiliki tingkat kompleksitas aktivitas yang tinggi (Drury, 2018).

2.6 Kelebihan Sistem Biaya Tradisional

Beberapa keunggulan dapat ditemukan dalam penerapan sistem biaya tradisional, antara lain:

- Sederhana dan mudah diterapkan
- Biaya implementasi rendah
- Tidak memerlukan sistem informasi yang kompleks
- Cocok untuk perusahaan dengan produk homogen

Menurut Riwayadi (2019), sistem ini masih relevan untuk usaha kecil dan menengah yang memiliki struktur biaya sederhana.

2.7 Kelemahan Sistem Biaya Tradisional

Di balik kelebihanannya, sistem ini memiliki sejumlah kelemahan yang signifikan.

Pertama, sistem ini berpotensi menimbulkan distorsi biaya karena penggunaan satu dasar alokasi untuk berbagai jenis biaya overhead. Hal ini menyebabkan biaya produk tidak mencerminkan konsumsi sumber daya yang sebenarnya (Kaplan & Cooper, 1998).

Kedua, sistem ini tidak mampu menangani kompleksitas produk yang tinggi. Dalam lingkungan bisnis modern yang memiliki variasi produk yang beragam, sistem ini menjadi kurang akurat.

Ketiga, sistem ini tidak memperhitungkan aktivitas non-produksi yang juga mengonsumsi sumber daya, sehingga informasi biaya menjadi tidak lengkap (Blocher *et al.*, 2013).

2.8 Perbandingan dengan Activity Based Costing (ABC)

Perbedaan utama antara metode biaya tradisional dan pendekatan Activity Based Costing (ABC) terletak pada dasar alokasi biaya.

Sistem tradisional menggunakan pendekatan berbasis volume, sedangkan ABC menggunakan aktivitas sebagai dasar pembebanan biaya. Hal ini membuat ABC lebih dapat menggambarkan pemanfaatan sumber daya secara akurat (Kaplan & Cooper, 1998).

Dengan demikian, ABC dianggap lebih relevan dalam lingkungan bisnis modern yang kompleks, sementara sistem tradisional lebih cocok untuk kondisi yang sederhana.

2.9 Relevansi Sistem Tradisional di Era Modern

Meskipun memiliki berbagai keterbatasan, sistem biaya tradisional masih digunakan hingga saat ini, terutama pada usaha mikro, kecil, dan menengah (UMKM). Kondisi ini terjadi karena kemudahan penerapan dan rendahnya biaya implementasi.

Namun, dalam perusahaan besar Kompleksitas struktur biaya yang tinggi menyebabkan sistem ini ditinggalkan karena tidak mampu memberikan perhitungan biaya yang akurat. Oleh karena itu, banyak perusahaan beralih ke sistem yang lebih modern seperti Activity Based Costing (ABC) (Drury, 2018).

DAFTAR PUSTAKA

- Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M., & Young, S. M. (2012). *Management accounting* (6th ed.). Pearson.
- Blocher, E. J., Stout, D. E., Juras, P. E., & Cokins, G. (2013). *Cost management: A strategic emphasis* (6th ed.). McGraw-Hill.
- Drury, C. (2018). *Management and cost accounting* (10th ed.). Cengage Learning.
- Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2012). *Managerial accounting* (14th ed.). McGraw-Hill.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2006). *Management accounting* (7th ed.). Salemba Empat.
- Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2012). *Cost accounting: A managerial emphasis* (14th ed.). Pearson.
- Kaplan, R. S., & Cooper, R. (1998). *Cost & effect: Using integrated cost systems to drive profitability and performance*. Harvard Business School Press.
- Mulyadi. (2003). *Akuntansi biaya*. UPP STIM YKPN.
- Riwayadi. (2019). *Akuntansi biaya*. Salemba Empat.

BAB 3

ACTIVITY-BASED COSTING (ABC):

PENDEKATAN BIAYA MODERN

Oleh Liyanita Dewi Kurnia

3.1 Pengertian *Activity Based Costing* (ABC)

Activity Based Costing (ABC) adalah metode penentuan biaya yang mengalokasikan biaya overhead atau biaya tidak langsung berdasarkan aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya tersebut, bukan semata-mata berdasarkan volume produksi atau jam tenaga kerja langsung. Dalam pendekatan ini, aktivitas menjadi dasar utama dalam pengalokasian biaya ke produk atau jasa, sehingga biaya dapat ditelusuri secara lebih logis dan sistematis.

Secara konseptual, ABC berangkat dari pemikiran bahwa produk atau jasa tidak secara langsung mengonsumsi sumber daya, melainkan aktivitaslah yang mengonsumsi sumber daya tersebut. Selanjutnya, produk atau jasa mengonsumsi aktivitas. Oleh karena itu, biaya dialokasikan melalui dua tahap, yaitu: (1) biaya sumber daya ditelusuri ke aktivitas, dan (2) biaya aktivitas dialokasikan ke produk atau jasa berdasarkan cost driver yang relevan. Cost driver ini merupakan faktor yang memicu terjadinya aktivitas, seperti jumlah setup mesin, jumlah pesanan, atau jam inspeksi.

Pendekatan ABC bertujuan untuk menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat dan relevan bagi pengambilan keputusan manajerial. Dengan menelusuri setiap aktivitas dan mengukur sejauh mana aktivitas tersebut mengonsumsi sumber daya, perusahaan dapat mengidentifikasi aktivitas yang tidak bernilai tambah (*non-value added activities*) serta meningkatkan efisiensi operasional. Selain itu, ABC juga membantu manajemen dalam menetapkan harga produk yang lebih tepat, melakukan analisis profitabilitas, serta mendukung strategi pengendalian biaya.

Metode ini umumnya digunakan oleh perusahaan manufaktur maupun jasa yang memiliki proses produksi kompleks, beragam produk, serta proporsi biaya overhead yang tinggi. Dalam kondisi tersebut, metode tradisional yang hanya menggunakan dasar alokasi seperti jam tenaga kerja atau jam mesin seringkali tidak mampu mencerminkan konsumsi sumber daya yang sebenarnya, sehingga dapat menyebabkan distorsi biaya (*cost distortion*).

Menurut Robert S. Kaplan dan Robin Cooper, yang merupakan penggagas utama konsep ABC, metode ini memberikan keunggulan dalam meningkatkan akurasi biaya dan transparansi aktivitas, sehingga sangat berguna dalam lingkungan bisnis modern yang semakin kompetitif dan berbasis teknologi.

Sejumlah penelitian internasional juga mendukung pentingnya penerapan ABC. Misalnya, penelitian oleh Hilton Ronald W. (2020) menyatakan bahwa ABC mampu meningkatkan akurasi penentuan biaya produk dan membantu perusahaan dalam pengambilan keputusan strategis. Selain itu, Drury Colin (2018) menjelaskan bahwa

ABC sangat relevan digunakan dalam organisasi dengan tingkat kompleksitas tinggi karena mampu mengurangi distorsi biaya yang sering terjadi pada sistem biaya tradisional.

Berikut rumus dasar ABC dengan menggunakan pendekatan bertahap:

1. Biaya per Aktivitas (Cost Pool)

$$\text{Total Biaya Aktivitas} = \sum \text{Biaya Sumber Daya}$$

2. Tarif Cost Driver (Activity Rate)

$$\text{Tarif Cost Driver} = \frac{\text{Total Biaya Aktivitas}}{\text{Total Unit Cost Driver}}$$

3. Biaya Produk (Cost Assignment)

$$\text{Biaya Produk} = \text{Tarif Cost Driver} \times \text{Konsumsi Aktivitas}$$

3.2 Identifikasi Aktivitas dalam Activity Based Costing (ABC)

Langkah pertama dalam penerapan sistem Activity Based Costing (ABC) adalah melakukan identifikasi aktivitas-aktivitas yang terjadi di dalam perusahaan. Aktivitas ini mencakup seluruh kegiatan yang mengonsumsi sumber daya, baik yang berhubungan langsung dengan proses produksi maupun aktivitas pendukung lainnya. Contoh aktivitas tersebut meliputi pengemasan, pemrosesan pesanan, pemeriksaan kualitas, penyimpanan, pengiriman, hingga kegiatan administratif.

Identifikasi aktivitas dilakukan secara sistematis dengan melibatkan tim lintas fungsi (cross-functional team), seperti bagian produksi, pemasaran, logistik, dan keuangan. Pendekatan ini penting untuk memastikan bahwa seluruh aktivitas utama (primary activities) dan aktivitas pendukung (support activities) dapat terpetakan secara menyeluruh. Selain itu, teknik seperti wawancara, observasi langsung, dan analisis proses bisnis sering digunakan untuk memperoleh gambaran aktivitas yang akurat.

Menurut Robin Cooper dan Robert S. Kaplan, tahap identifikasi aktivitas merupakan fondasi utama dalam sistem ABC karena kesalahan dalam tahap ini dapat menyebabkan ketidakakuratan dalam pengalokasian biaya pada tahap selanjutnya. Oleh karena itu, perusahaan perlu memastikan bahwa setiap aktivitas yang relevan benar-benar teridentifikasi dengan baik.

Setelah aktivitas diidentifikasi, langkah berikutnya adalah mengelompokkan aktivitas tersebut ke dalam dua kategori utama, yaitu:

1. Aktivitas Bernilai Tambah (Value-Added Activities)

Aktivitas ini adalah kegiatan yang secara langsung memberikan manfaat atau nilai bagi pelanggan, seperti proses produksi inti yang meningkatkan kualitas atau fungsi produk. Aktivitas ini umumnya tidak dapat dihilangkan tanpa mengurangi nilai produk atau layanan.

2. Aktivitas Tidak Bernilai Tambah (Non-Value-Added Activities)

Aktivitas ini tidak memberikan nilai tambah dari perspektif pelanggan, namun tetap mengonsumsi sumber daya dan menimbulkan biaya. Contohnya adalah waktu tunggu, pemindahan barang yang berulang, atau inspeksi berlebihan. Aktivitas ini perlu diminimalkan atau dihilangkan untuk meningkatkan efisiensi.

Konsep pemisahan aktivitas ini sejalan dengan prinsip *value chain analysis* yang diperkenalkan oleh Michael E. Porter, yang menekankan pentingnya mengidentifikasi aktivitas yang memberikan nilai tambah dalam rangka menciptakan keunggulan kompetitif.

Sebagai contoh, dalam perusahaan manufaktur, proses inspeksi kualitas merupakan aktivitas penting yang berperan dalam menjaga standar mutu produk. Namun, menurut Colin Drury (2018), apabila proses inspeksi terlalu sering terjadi akibat cacat produksi, maka hal tersebut justru mencerminkan inefisiensi dan termasuk dalam aktivitas yang tidak bernilai tambah. Oleh karena itu, perusahaan perlu fokus pada perbaikan proses produksi agar kebutuhan inspeksi dapat diminimalkan.

Dengan melakukan pemetaan aktivitas secara sistematis, perusahaan dapat memahami pola konsumsi sumber daya yang sebenarnya. Informasi ini sangat penting untuk mendukung pengendalian biaya, meningkatkan efisiensi operasional, serta membantu manajemen dalam merancang ulang proses bisnis (*business process reengineering*). Selain itu, identifikasi aktivitas yang tepat juga memungkinkan perusahaan untuk mengurangi

pemborosan (waste) dan meningkatkan daya saing di pasar global.

3.3 Menentukan Cost Driver dalam Activity Based Costing (ABC)

Cost driver merupakan faktor yang menyebabkan timbulnya biaya pada suatu aktivitas. Dalam sistem **Activity Based Costing (ABC)**, cost driver digunakan sebagai dasar untuk mengalokasikan biaya aktivitas ke produk atau jasa secara lebih akurat. Oleh karena itu, penentuan cost driver yang tepat menjadi salah satu tahap paling krusial, karena akan sangat memengaruhi keakuratan informasi biaya yang dihasilkan.

Secara konseptual, cost driver mencerminkan hubungan sebab-akibat (causal and effect relationship) antara aktivitas dengan konsumsi sumber daya. Artinya, perubahan pada cost driver akan memengaruhi besarnya biaya yang terjadi pada aktivitas tersebut. Dalam praktiknya, cost driver dibagi menjadi dua jenis utama, yaitu:

1. Resource Drivers

Digunakan untuk mengalokasikan biaya sumber daya ke aktivitas, misalnya penggunaan listrik berdasarkan jam mesin atau luas area.

2. Activity Drivers

Digunakan untuk mengalokasikan biaya aktivitas ke produk atau jasa, misalnya jumlah pesanan, jumlah setup, atau jumlah pengiriman.

Beberapa contoh cost driver yang umum digunakan antara lain:

- Jumlah order pelanggan
- Jumlah jam mesin
- Jumlah unit produk
- Jumlah pengiriman

Sebagai ilustrasi, dalam aktivitas pengemasan, cost driver yang relevan dapat berupa jumlah unit yang dikemas, karena semakin banyak unit yang dikemas maka semakin besar biaya yang dikeluarkan. Sementara itu, pada aktivitas pemeliharaan mesin, cost driver yang lebih tepat adalah jumlah jam penggunaan mesin, karena intensitas penggunaan mesin akan memengaruhi kebutuhan perawatan.

Menurut Charles T. Horngren, pemilihan cost driver harus didasarkan pada hubungan sebab-akibat yang kuat agar dapat mencerminkan konsumsi aktivitas secara realistis. Jika hubungan ini lemah, maka akan terjadi distorsi biaya yang dapat mengarah pada kesalahan dalam penentuan harga maupun pengambilan keputusan.

Selain itu, Robert S. Kaplan dan Robin Cooper menekankan bahwa cost driver yang baik harus memenuhi beberapa kriteria, yaitu: mudah diukur, relevan dengan aktivitas, serta memiliki hubungan langsung dengan konsumsi sumber daya. Mereka juga menyatakan bahwa penggunaan cost driver yang tidak tepat dapat menyebabkan misalokasi biaya (cost misallocation), yang pada akhirnya berdampak pada penilaian profitabilitas produk yang tidak akurat.

Lebih lanjut, Colin Drury (2018) menjelaskan bahwa dalam lingkungan bisnis yang kompleks, pemilihan cost driver yang tepat sangat penting untuk mengurangi distorsi biaya yang sering terjadi pada sistem tradisional. Dengan

menggunakan cost driver yang sesuai, perusahaan dapat memperoleh informasi biaya yang lebih andal untuk mendukung pengambilan keputusan strategis.

Dengan demikian, penentuan cost driver dalam sistem ABC tidak dapat dilakukan secara sembarangan, melainkan harus melalui analisis yang mendalam terhadap aktivitas dan pola konsumsi sumber daya. Pemilihan cost driver yang akurat akan membantu perusahaan dalam menghasilkan laporan biaya yang lebih tepat, meningkatkan efisiensi operasional, serta mendukung pengambilan keputusan manajerial yang lebih efektif.

3.4 Menghitung Biaya Aktivitas dalam Activity Based Costing (ABC)

Setelah aktivitas dan cost driver ditentukan, langkah selanjutnya dalam sistem Activity Based Costing (ABC) adalah menghitung atau mengakumulasi seluruh biaya yang terkait dengan masing-masing aktivitas. Tahap ini bertujuan untuk mengetahui besarnya total biaya yang dikonsumsi oleh setiap aktivitas sebelum dialokasikan ke produk atau jasa.

Biaya aktivitas mencakup berbagai komponen biaya yang digunakan dalam pelaksanaan aktivitas tersebut, seperti biaya tenaga kerja, listrik, bahan baku tidak langsung, serta penyusutan (depresiasi) peralatan. Dalam pendekatan ABC, seluruh biaya ini ditelusuri secara langsung ke aktivitas yang relevan menggunakan resource drivers, sehingga menghasilkan pengukuran biaya yang lebih akurat.

Sebagai contoh, pada aktivitas pengiriman barang, biaya yang dihitung meliputi gaji sopir, bahan bakar, biaya perawatan kendaraan, serta gaji staf logistik. Seluruh komponen tersebut dikumpulkan menjadi total biaya aktivitas pengiriman. Dengan cara ini, perusahaan dapat mengetahui secara jelas berapa besar biaya yang sebenarnya dikeluarkan untuk setiap aktivitas operasional.

Menurut Charles T. Horngren, proses pengumpulan biaya aktivitas harus dilakukan secara sistematis dan didukung oleh data yang akurat agar dapat menghasilkan informasi biaya yang relevan dan dapat diandalkan. Hal ini penting karena kesalahan dalam pengumpulan biaya akan berdampak langsung pada ketepatan alokasi biaya ke produk atau jasa.

Selain itu, Robert S. Kaplan dan Robin Cooper menekankan bahwa sistem ABC umumnya membutuhkan dukungan sistem informasi akuntansi yang memadai, karena kompleksitas dalam pengumpulan dan pengolahan data biaya aktivitas relatif lebih tinggi dibandingkan metode tradisional. Oleh karena itu, banyak perusahaan modern mengintegrasikan ABC dengan sistem Enterprise Resource Planning (ERP) untuk meningkatkan akurasi dan efisiensi pencatatan biaya.

Lebih lanjut, Colin Drury (2018) menyatakan bahwa perhitungan biaya aktivitas tidak hanya berfungsi sebagai dasar alokasi biaya, tetapi juga sebagai alat analisis manajerial. Dengan mengetahui besarnya biaya pada setiap aktivitas, perusahaan dapat mengevaluasi kontribusi aktivitas tersebut terhadap keseluruhan biaya operasional.

Informasi ini sangat penting dalam proses pengambilan keputusan, terutama dalam mengidentifikasi aktivitas yang tidak efisien. Aktivitas dengan biaya tinggi namun tidak memberikan nilai tambah (non-value-added activities) dapat menjadi fokus utama untuk dilakukan perbaikan, pengurangan, atau bahkan eliminasi. Dengan demikian, perusahaan dapat meningkatkan efisiensi operasional dan mengoptimalkan penggunaan sumber daya.

Secara keseluruhan, tahap penghitungan biaya aktivitas dalam ABC berperan penting dalam menghasilkan informasi biaya yang transparan, akurat, dan relevan, sehingga dapat mendukung strategi pengendalian biaya serta meningkatkan daya saing perusahaan di lingkungan bisnis yang semakin kompleks.

Dalam menghitung total biaya setiap aktivitas dapat menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Biaya Aktivitas} = \text{Tenaga Kerja} + \text{Overhead} + \text{Biaya Lain}$$

3.5 Mengalokasikan Biaya ke Produk atau Layanan dalam Activity Based Costing (ABC)

Setelah biaya aktivitas dihitung, langkah selanjutnya dalam sistem Activity Based Costing (ABC) adalah mengalokasikan biaya tersebut ke masing-masing produk atau layanan berdasarkan tingkat konsumsi aktivitasnya. Tahap ini dikenal sebagai cost assignment, yaitu proses pembebanan biaya aktivitas ke objek biaya (cost object), seperti produk, jasa, pelanggan, atau segmen pasar.

Dalam proses ini, biaya aktivitas dialokasikan menggunakan activity drivers (cost drivers) yang telah

ditentukan sebelumnya. Setiap produk atau layanan akan dibebani biaya sesuai dengan seberapa besar aktivitas yang dikonsumsi. Dengan demikian, pendekatan ABCI mampu mencerminkan hubungan sebab-akibat antara aktivitas dan biaya secara lebih akurat dibandingkan metode tradisional.

Sebagai contoh, jika produk A dan produk B sama-sama menggunakan mesin produksi, namun produk B memerlukan dua kali lipat aktivitas inspeksi kualitas, maka biaya inspeksi akan dialokasikan lebih besar kepada produk B. Hal ini menunjukkan bahwa produk B mengonsumsi lebih banyak sumber daya dalam aktivitas tersebut. Dengan pendekatan ini, laporan biaya yang dihasilkan akan lebih realistis dan mencerminkan konsumsi sumber daya yang sebenarnya.

Menurut Robert S. Kaplan dan Robin Cooper, salah satu keunggulan utama ABC adalah kemampuannya dalam meningkatkan akurasi alokasi biaya dengan menelusuri biaya berdasarkan aktivitas yang dikonsumsi, bukan hanya berdasarkan ukuran volume seperti jam tenaga kerja atau jumlah unit produksi. Hal ini sangat penting dalam lingkungan bisnis modern yang memiliki variasi produk tinggi dan struktur biaya yang kompleks.

Selain itu, Charles T. Horngren menegaskan bahwa alokasi biaya berbasis aktivitas dapat membantu manajemen dalam memahami profitabilitas masing-masing produk secara lebih tepat, sehingga dapat mendukung pengambilan keputusan strategis seperti penetapan harga, pengembangan produk, maupun penghentian produk yang tidak menguntungkan.

Salah satu keunggulan utama dari alokasi biaya berbasis aktivitas adalah kemampuannya dalam menghindari subsidi silang (cross-subsidization) antar produk. Dalam sistem tradisional, biaya overhead sering dialokasikan secara merata berdasarkan volume produksi, sehingga produk dengan volume tinggi cenderung menanggung sebagian biaya produk dengan volume rendah. Akibatnya, terjadi distorsi biaya yang dapat menyebabkan kesalahan dalam penentuan harga dan evaluasi kinerja produk.

Menurut Colin Drury (2018), ABC mampu mengurangi bahkan menghilangkan distorsi biaya tersebut dengan cara membebankan biaya secara proporsional sesuai konsumsi aktivitas. Dengan demikian, perusahaan dapat memperoleh informasi biaya yang lebih akurat untuk setiap produk atau layanan.

Lebih lanjut, penerapan alokasi biaya yang tepat juga memungkinkan perusahaan untuk melakukan analisis profitabilitas secara lebih mendalam, tidak hanya pada tingkat produk tetapi juga pada tingkat pelanggan atau saluran distribusi. Hal ini memberikan wawasan strategis bagi manajemen dalam mengoptimalkan portofolio produk dan meningkatkan daya saing perusahaan. Pada alokasi biaya ke suatu produk dapat menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Biaya Dialokasikan} = \text{Tarif Cost Driver} \times \text{Jumlah Aktivitas}$$

3.6 Perbandingan Activity Based Costing (ABC) dengan Metode Tradisional

Perbandingan antara metodel biaya tradisiona dan **Activity Based Costing (ABC)** menunjukkan perbedaan mendasar dalam cara pengalokasian biaya, tingkat akurasi, serta relevansinya terhadap kondisi bisnis modern.

Tabel 3. 1 Perbandingan Antara Metodel Biaya Tradisiona dan Activity Based Costing (ABC)

Aspek	Metode Tradisional	Activity Based Costing (ABC)
Dasar Alokasi	Berdasarkan volume produksi (jam kerja langsung, jam lmesin, unit lproduksi)	Berdasarkan aktivitas dan cost driver yang mencerminkan konsumsi sumber daya
Akurasi Biaya Produk	Kurang akurat, terutama pada perusahaan dengan plroduk beragam dan kompleks	Lebih akurat dan terperinci karena berbasis aktivitas
Cocok untuk	Produk homogen, proses sederhana	Produk lberagam, proses kompleks, dan overhead tinggi
Kelebihan	Sederhana, mudah diterapkan, biaya implementasi rendah	Memberikanl informasi biaya yang lebihl detail, relevan, dan mendukung pengambilan keputusan strategis

Dalam metode tradisional, biaya overhead dialokasikan secara merata menggunakan dasar alokasi tunggal seperti jam tenaga kerja atau jam mesin. Pendekatan ini relatif sederhana, namun seringkali tidak mencerminkan konsumsi sumber daya yang sebenarnya, terutama dalam perusahaan yang memiliki berbagai jenis produk dengan tingkat kompleksitas yang berbeda.

Menurut Charles T. Horngren, metode tradisional cenderung menghasilkan distorsi biaya (*cost distortion*) karena mengasumsikan bahwa semua produk mengonsumsi sumber daya secara proporsional terhadap volume produksi. Akibatnya, produk yang kompleks dan memerlukan lebih banyak aktivitas seringkali dibebani biaya yang lebih rendah dari seharusnya, sementara produk sederhana justru menanggung biaya yang lebih tinggi.

Sebaliknya, *Activity Based Costing* (ABC) menggunakan pendekatan berbasis aktivitas, di mana biaya dialokasikan berdasarkan aktivitas yang benar-benar dikonsumsi oleh produk atau jasa. Hal ini memungkinkan perusahaan untuk memperoleh gambaran yang lebih realistis mengenai biaya produksi serta kontribusi masing-masing produk terhadap total biaya perusahaan.

Menurut Robert S. Kaplan dan Robin Cooper, ABC dikembangkan untuk mengatasi keterbatasan sistem biaya tradisional, terutama dalam lingkungan bisnis modern yang ditandai dengan meningkatnya proporsi biaya overhead dan kompleksitas proses produksi. Mereka menegaskan bahwa ABCI mampu meningkatkan transparansi biaya dan membantu perusahaan dalam mengidentifikasi aktivitas yang tidak efisien.

Lebih lanjut, Colin Drury (2018) menyatakan bahwa ABC sangat relevan digunakan dalam organisasi dengan tingkat diversifikasi produk yang tinggi, karena mampu memberikan informasi biaya yang lebih akurat untuk mendukung pengambilan keputusan strategis, seperti penetapan harga, pengendalian biaya, dan analisis profitabilitas.

Salah satu keunggulan utama ABC dibandingkan metode tradisional adalah kemampuannya dalam menghindari subsidi silang (cross-subsidization) antar produk. Dalam metode tradisional, produk dengan volume tinggi seringkali "menanggung" sebagian biaya produk dengan volume rendah akibat alokasi overhead yang tidak proporsional. Hal ini dapat menyebabkan kesalahan dalam penentuan harga dan strategi bisnis.

Dengan demikian, meskipun metode tradisional masih relevan untuk perusahaan dengan proses sederhana dan produk homogen, ABC lebih unggul dalam memberikan informasi biaya yang akurat dan relevan bagi perusahaan modern yang menghadapi kompleksitas operasional yang tinggi.

3.7 Syarat Penerapan Activity Based Costing: Panduan Strategis bagi Perusahaan

Activity Based Costing (ABC) telah dikenal luas sebagai metode penghitungan biaya yang mampu memberikan tingkat akurasi yang lebih tinggi dibandingkan metode tradisional. Dengan mengalokasikan biaya berdasarkan aktivitas serta penggunaan aktual sumber daya, ABC menghasilkan informasi biaya yang lebih

rinci, relevan, dan dapat diandalkan dalam mendukung pengambilan keputusan manajerial.

Namun demikian, implementasi ABCI tidak selalu cocok untuk semua perusahaan. Agar sistem ini dapat berjalan secara efektif dan efisien, terdapat beberapa persyaratan utama yang perlu dipenuhi. Berikut adalah tiga syarat utama penerapan ABC beserta penjelasannya:

1. Perusahaan Memiliki Tingkat Diversitas Produk yang Tinggi

Syarat pertama dan paling mendasar dalam penerapan ABC adalah perusahaan memiliki tingkat keberagaman (diversitas) produk yang tinggi. Artinya, perusahaan memproduksi berbagai jenis produk atau layanan yang berbeda dalam hal kompleksitas, proses produksi, maupun konsumsi sumber daya.

Dalam sistem biaya tradisional, biaya overhead biasanya dialokasikan berdasarkan satu dasar alokasi seperti jam kerja langsung atau jumlah unit produksi. Pendekatan ini menjadi kurang akurat ketika produk memiliki karakteristik yang berbeda. Produk yang kompleks cenderung mengonsumsi lebih banyak aktivitas (seperti inspeksi, setup, atau pengemasan khusus), namun dalam sistem tradisional bisa saja dibebani biaya yang sama dengan produk sederhana.

Menurut Charles T. Horngren, kondisi ini menyebabkan **distorsi biaya**, di mana biaya produk tidak mencerminkan konsumsi sumber daya yang sebenarnya. Hal ini dapat berdampak pada kesalahan dalam penetapan harga dan evaluasi profitabilitas.

Di sisi lain, Activity Based Costing mampu mengatasi permasalahan ini dengan mengalokasikan biaya

berdasarkan aktivitas yang dikonsumsi oleh masing-masing produk. Konsep ini dikembangkan oleh Robert S. Kaplan dan Robin Cooper, yang menekankan pentingnya hubungan sebab-akibat dalam pengalokasian biaya.

Dengan penerapan ABC pada perusahaan dengan diversifikasi produk tinggi, diperoleh beberapa manfaat, yaitu:

- Biaya produk menjadi lebih akurat
- Informasi mendukung keputusan eliminasi atau pengembangan produk
- Manajemen dapat fokus pada produk dengan margin keuntungan optimal

Secara nasional, menurut Mulyadi (2015), perusahaan dengan produk beragam sangat membutuhkan sistem biaya yang mampu mencerminkan konsumsi aktivitas secara tepat agar tidak terjadi kesalahan dalam pengambilan keputusan manajerial.

2. Tingkat Persaingan Pasar yang Tinggi

Syarat kedua adalah perusahaan berada dalam lingkungan bisnis dengan tingkat persaingan yang tinggi. Dalam kondisi ini, perusahaan dituntut untuk mampu menetapkan harga yang kompetitif sekaligus menjaga profitabilitas.

Dalam pasar yang kompetitif, kesalahan dalam menentukan harga dapat berdampak signifikan. Harga yang terlalu tinggi akan membuat produk sulit bersaing, sedangkan harga yang terlalu rendah dapat mengurangi laba perusahaan. Oleh karena itu, dibutuhkan sistem informasi biaya yang akurat.

Menurut Colin Drury, ABC menyediakan informasi biaya yang lebih rinci dan relevan sehingga membantu perusahaan dalam:

- Menentukan harga jual yang kompetitif
- Mengelola biaya secara lebih efektif
- Melakukan analisis profitabilitas produk secara tepat

Selain itu, Michael E. Porter menekankan bahwa keunggulan kompetitif dapat dicapai melalui efisiensi biaya dan diferensiasi. Dalam konteks ini, ABC berperan sebagai alat strategis untuk mengidentifikasi aktivitas yang tidak efisien dan mengoptimalkan rantai nilai (value chain).

Dari perspektif nasional, Supriyono (2018) menyatakan bahwa dalam kondisi persaingan yang ketat, perusahaan memerlukan sistem biaya yang mampu memberikan informasi akurat sebagai dasar dalam pengambilan keputusan strategis, termasuk penetapan harga dan efisiensi operasional.

Dengan demikian, dalam lingkungan persaingan tinggi, ABC menjadi alat penting untuk memastikan bahwa setiap keputusan didasarkan pada data biaya yang akurat dan realistis.

3. Biaya Implementasi Lebih Rendah dari Manfaat yang Diperoleh (Cost-Benefit Analysis)

Syarat ketiga dalam penerapan ABC adalah bahwa biaya implementasi sistem harus lebih rendah dibandingkan dengan manfaat yang diperoleh. Prinsip ini dikenal sebagai cost-benefit analysis, yang menjadi dasar dalam menilai kelayakan suatu sistem.

Implementasi ABC membutuhkan investasi yang tidak sedikit, meliputi:

- Pelatihan karyawan
- Identifikasi dan pemetaan aktivitas
- Penentuan cost driver
- Pengembangan atau integrasi sisteml informasi akuntansil

Menurut Hilton Ronald W., sistem ABC cenderung lebih kompleks dibandingkan metode tradisional, sehingga membutuhkan sumber daya yang lebih besar dalam penerapannya.

Sementara itu, Robert S. Kaplan juga menekankan bahwa keberhasilan implementasi ABC sangatl bergantung padal kesiapan lorganisasi, baikl dari segil teknologi maupunl sumber dayal lmanusia.

Dalam konteks nasional, lPerusahaan harus mempertimbangkanl manfaat informasli yang dihasilkan dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Jika biaya implementasi terlalu besar dan tidak sebanding dengan manfaatnya, maka penggunaan metode tradisional mungkin lebih tepat.

Oleh karena itu, perusahaan kecil atau perusahaan denganl produk homogenl dan proses sederhanal umumnya tidak memerlukan ABC, karena metode tradisional sudah cukup memadai dan lebih efisien dari segi biaya.

Ketiga syarat tersebut menunjukkanl bahwa penerapanl Activity Basedl Costing tidakl hanya bergantung pada keinginan untuk meningkatkan akurasi biaya, tetapi juga harus mempertimbangkan kondisi internal dan eksternal perusahaan. ABC akan memberikan manfaat optimal apabila diterapkan pada perusahaan dengan:

- Produk yang beragam
- Tingkat persaingan tinggi
- Kemampuan untuk menanggung biaya implementasi

Dengan memenuhi syarat tersebut, ABC dapat menjadi alat strategis yang tidak hanya meningkatkan akurasi biaya, tetapi juga mendukung efisiensi operasional dan keunggulan kompetitif perusahaan.

3.8 Mengukur Manfaat Potensial dari Activity Based Costing (ABC)

Bagi perusahaan besar atau organisasi yang beroperasi dalam lingkungan bisnis yang kompleks, penerapan Activity Based Costing (IABC) seringkali kali memberikan manfaat yang jauh lebih besar dibandingkan biaya implementasinya. Hal ini terutama terjadi pada perusahaan dengan tingkat overhead tinggi, proses produksi beragam, serta kebutuhan informasi biaya yang detail untuk pengambilan keputusan strategis.

Menurut Colin Drury, ABC mampu memberikan informasi biaya yang lebih relevan dan akurat karena didasarkan pada aktivitas yang benar-benar mengonsumsi sumber daya. Dengan demikian, manajemen dapat memahami struktur biaya secara lebih mendalam dan mengidentifikasi peluang efisiensi.

Adapun beberapa manfaat utama dari penerapan ABC adalah sebagai berikut:

1. Informasi Biaya yang Lebih Akurat

ABC menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat karena menggunakan dasar alokasi berupa aktivitas dan cost driver. Hal ini memungkinkan perusahaan

mengetahui biaya sebenarnya dari setiap produk atau layanan.

Menurut Charles T. Horngren, akurasi biaya sangat penting dalam mendukung keputusan manajerial seperti penetapan harga dan evaluasi kinerja produk.

Secara nasional, Hansen dan Mowen (2018) menyatakan bahwa sistem ABC mampu meningkatkan ketepatan informasi biaya dibandingkan metode tradisional, terutama dalam perusahaan dengan overhead tinggi.

2. Pengendalian Biaya Lebih Efektif

Dengan mengidentifikasi aktivitas yang mengonsumsi sumber daya, perusahaan dapat mengendalikan biaya secara lebih efektif. Aktivitas yang tidak bernilai tambah dapat dikurangi atau dihilangkan.

Menurut Robert S. Kaplan, ABCI tidak hanya berfungsi sebagai alat penghitungan biaya, tetapi juga sebagai alat pengendalian manajemen yang membantu dalam meningkatkan efisiensi operasional.

Dalam konteks nasional, Rudianto (2018) menjelaskan bahwa informasi biaya berbasis aktivitas dapat digunakan untuk mengendalikan pemborosan dan meningkatkan efektivitas penggunaan sumber daya.

3. Efisiensi Operasional Meningkat

Dengan adanya pemetaan aktivitas secara rinci, perusahaan dapat mengidentifikasi proses yang tidak efisien dan melakukan perbaikan berkelanjutan (continuous improvement).

Menurut Michael E. Porter, efisiensi operasional merupakan salah satu sumber keunggulan kompetitif yang dapat dicapai melalui pengelolaan aktivitas dalam rantai nilai (value chain).

ABC membantu perusahaan dalam menyederhanakan proses kerja, mengurangi aktivitas yang tidak perlu, serta meningkatkan produktivitas secara keseluruhan.

4. Penentuan Harga Lebih Tepat

Informasi biaya yang akurat memungkinkan perusahaan menetapkan harga jual yang lebih tepat dan kompetitif. Hal ini sangat penting dalam lingkungan bisnis yang dinamis dan kompetitif.

Menurut Hilton Ronald W., sistem ABC memberikan dasar yang kuat dalam penentuan harga berbasis biaya (cost-based pricing) karena mencerminkan konsumsi sumber daya yang sebenarnya.

Secara nasional, Mulyadi (2019) menegaskan bahwa ketepatan penentuan harga sangat bergantung pada keakuratan informasi biaya yang digunakan.

5. Peningkatan Profitabilitas Secara Menyeluruh

Dengan informasi biaya yang lebih akurat, pengendalian biaya yang lebih baik, serta efisiensi operasional yang meningkat, perusahaan dapat meningkatkan profitabilitas secara keseluruhan.

Menurut Robin Cooper, ABC membantu perusahaan dalam mengidentifikasi produk atau layanan yang paling menguntungkan, sehingga manajemen dapat fokus pada aktivitas yang memberikan nilai tambah tertinggi.

3.9 Pentingnya Analisis Kelayakan (Feasibility Analysis)

Meskipun memiliki banyak manfaat, penerapan ABC tetap memerlukan analisis kelayakan yang matang. Perusahaan perlu membandingkan antara biaya implementasi dengan manfaat yang akan diperoleh.

Analisis ini dapat meliputi:

- Perbandingan biaya sistem lama dengan sistem ABC
- Estimasi efisiensi biaya yang dapat dicapai
- Dampak terhadap pengambilan keputusan strategis
- Kesiapan sumber daya manusia dan teknologi

Menurut Colin Drury, keputusan untuk mengadopsi ABC harus mempertimbangkan apakah informasi tambahan yang dihasilkan benar-benar memberikan nilai tambah bagi organisasi.

Dengan demikian, penerapan ABC harus dilakukan secara selektif dan strategis agar benar-benar memberikan manfaat optimal bagi perusahaan.

3.10 Kelebihan Dan Kekurangan Activity Based Costing

Dalam dunia bisnis yang semakin kompleks, Perusahaanl membutuhkan metode penghitungan biaya yang lebihl akurat danl representative terhadapl penggunaan sumberl daya sebenarnya. Salahl satu pendekatanl yang kini banyak digunakanl adalah Activity Based Costing (ABC). Metode ini muncul sebagai jawaban atas keterbatasan sistem biaya tradisional, terutamla dalam

mengalokasikan biaya overhead secara proporsional terhadap aktivitas produksi.

Berikut adalah kelebihan dan kekurangan metode Activity Based Costing serta manfaat strategis yang dapat diperoleh perusahaan apabila implementasi dilakukan secara konsisten dan tepat.

1. Kelebihan Activity Based Costing (ABC)

Activity Based Costing (ABC) memiliki berbagai keunggulan yang menjadikannya metode unggul, terutama bagi perusahaan yang memiliki variasi produk tinggi serta proses operasional yang kompleks. Dibandingkan metode tradisional, ABC mampu memberikan informasi biaya yang lebih relevan untuk mendukung pengambilan keputusan manajerial dan strategis.

a) Memberikan Informasi Biaya yang Lebih Rinci dan Akurat

Salah satu keunggulan utama ABC adalah kemampuannya dalam menyajikan informasi biaya yang lebih rinci dan akurat. Pada metode tradisional, biaya overhead sering dialokasikan secara merata berdasarkan volume produksi atau jam kerja langsung, tanpa mempertimbangkan kompleksitas aktivitas yang sebenarnya.

Sebaliknya, dalam ABC, setiap aktivitas dianalisis secara terpisah dan biaya dibebankan berdasarkan cost driver yang mencerminkan konsumsi sumber daya secara nyata. Hal ini memungkinkan perusahaan untuk

mengetahui secara tepat biaya yang dikeluarkan pada setiap aktivitas yang terkait dengan produk atau jasa.

Menurut Charles T. Horngren, penggunaan ABC dapat mengurangi distorsi biaya dan meningkatkan akurasi informasi biaya, terutama dalam lingkungan produksi yang kompleks.

Secara nasional, Hansen dan Mowen (2018) menyatakan bahwa ABC memberikan pengukuran biaya yang lebih tepat karena berbasis aktivitas, bukan sekadar volume.

b) Memudahkan Manajemen dalam Analisis Profitabilitas Produk

Dengan informasi biaya yang lebih rinci, manajemen dapat melakukan analisis profitabilitas produk secara lebih akurat. ABC memungkinkan perusahaan untuk mengidentifikasi produk mana yang benar-benar menguntungkan dan mana yang justru merugikan.

Sebagai contoh, produk dengan volume penjualan rendah namun memerlukan aktivitas kompleks seperti inspeksi berulang atau pengemasan khusus dapat terlihat memiliki margin rendah dalam sistem ABC. Informasi ini sangat penting dalam pengambilan keputusan strategis, seperti penghentian produk atau perbaikan proses produksi.

Menurut Robin Cooper, ABC membantu perusahaan dalam memahami profitabilitas produk secara lebih realistis dengan menelusuri biaya hingga ke aktivitas yang mendasarinya.

Sementara itu, secara nasional Mulyadi (2019) menegaskan bahwa analisis biaya yang akurat sangat

penting dalam mengevaluasi kinerja produk dan menentukan strategi bisnis.

c) Mengidentifikasi Aktivitas yang Boros atau Tidak Efisien

Kelebihan lain dari ABC adalah kemampuannya dalam mengidentifikasi aktivitas yang tidak efisien atau tidak memberikan nilai tambah (non-value-added activities). Dengan pemetaan aktivitas yang jelas, perusahaan dapat mengetahui aktivitas mana yang menyerap biaya besar namun tidak meningkatkan nilai produk.

Contoh aktivitas yang dapat diidentifikasi antara lain inspeksi berulang, rework, atau proses yang berlebihan. Setelah aktivitas tersebut teridentifikasi, manajemen dapat mengambil langkah perbaikan seperti:

- Mengurangi aktivitas yang tidak perlu
- Mengotomatisasi proses
- Meningkatkan kualitas produksi untuk menghindari pengulangan kerja

Menurut Robert S. Kaplan, ABC berperan sebagai alat manajemen yang efektif dalam meningkatkan efisiensi dengan menghilangkan pemborosan dalam aktivitas.

Dalam konteks nasional, Rudianto (2018) menyatakan bahwa pendekatan berbasis aktivitas membantu perusahaan dalam mengendalikan biaya dan meningkatkan efisiensi operasional.

d) Mendukung Perencanaan Strategis dan Penetapan Harga

Dengan informasi biaya yang lebih akurat, perusahaan dapat menyusun strategi yang lebih tepat, terutama dalam hal penetapan harga dan perencanaan bisnis. ABC memberikan dasar yang kuat dalam menentukan harga jual yang kompetitif sekaligus menguntungkan.

Menurut Hilton Ronald W., informasi biaya berbasis aktivitas sangat penting dalam mendukung keputusan penetapan harga (pricing decision) yang berbasis pada kondisi nyata konsumsi sumber daya.

Selain itu, Michael E. Porter menekankan bahwa keunggulan kompetitif dapat dicapai melalui efisiensi biaya dan diferensiasi, yang keduanya dapat didukung oleh informasi dari sistem ABC.

Secara nasional, Supriyono (2018) menyatakan bahwa informasi biaya yang akurat sangat penting dalam penyusunan strategi bisnis, termasuk dalam pengambilan keputusan terkait diversifikasi produk, outsourcing, maupun ekspansi usaha.

Dengan demikian, data dari ABC tidak hanya digunakan untuk tujuan operasional, tetapi juga sebagai dasar dalam pengambilan keputusan strategis jangka panjang seperti:

- a. Pengembangan produk baru
- b. Penentuan strategi harga
- c. Keputusan outsourcing
- d. Evaluasi merger dan akuisisi

Kelebihan utama Activity Based Costing terletak pada kemampuannya dalam memberikan informasi biaya

yang akurat, mendukung analisis profitabilitas, meningkatkan efisiensi operasional, serta memperkuat perencanaan strategis perusahaan. Oleh karena itu, metode ini sangat relevan diterapkan pada perusahaan modern yang menghadapi kompleksitas operasional dan persaingan bisnis yang tinggi.

2. Kekurangan Activity Based Costing (ABC)

Meskipun Activity Based Costing (ABC) menawarkan berbagai keunggulan dalam meningkatkan akurasi informasi biaya, metode ini juga memiliki sejumlah keterbatasan yang perlu dipertimbangkan sebelum implementasi. Tantangan ini umumnya berkaitan dengan kompleksitas sistem, kebutuhan sumber daya, serta kesesuaian dengan karakteristik perusahaan.

a) Memerlukan Biaya Implementasi yang Tinggi

Salah satu kendala utama dalam penerapan ABC adalah tingginya biaya implementasi. Perusahaan perlu mengalokasikan sumber daya yang cukup besar untuk:

- a. Mengidentifikasi dan memetakan seluruh aktivitas
- b. Menentukan cost driver yang relevan
- c. Melatih karyawan
- d. Mengembangkan atau mengintegrasikan sistem informasi akuntansi

Menurut Robert S. Kaplan dan Robin Cooper, sistem ABC membutuhkan investasi awal yang signifikan karena tingkat detail dan kompleksitasnya lebih tinggi dibandingkan sistem tradisional. Selain itu, Colin Drury (2018) menyatakan bahwa biaya implementasi yang tinggi sering menjadi

hambatan utama, terutama bagi perusahaan kecil dan menengah yang memiliki keterbatasan sumber daya.

b) Proses Pengumpulan Data yang Kompleks

Metode ABC menuntut pengumpulan data yang sangat rinci terkait aktivitas dan cost driver. Hal ini melibatkan pencatatan yang detail atas berbagai aktivitas operasional serta konsumsi sumber daya yang digunakan. Menurut Charles T. Horngren, kompleksitas dalam pengumpulan data dapat meningkatkan risiko kesalahan, terutama jika sistem informasi yang digunakan belum memadai. Kesalahan dalam identifikasi aktivitas atau pemilihan cost driver dapat menyebabkan distorsi biaya yang justru mengurangi keandalan informasi. Hilton Ronald W. menambahkan bahwa sistem ABC memerlukan dukungan teknologi informasi yang baik agar proses pengumpulan dan pengolahan data dapat berjalan secara efisien.

c) Kurang Cocok untuk Bisnis dengan Sedikit Variasi Produk

ABC tidak selalu relevan untuk semua jenis perusahaan. Pada perusahaan dengan produk homogen dan proses produksi yang sederhana, manfaat yang diperoleh dari ABC cenderung tidak signifikan. Dalam kondisi tersebut, metode tradisional yang lebih sederhana justru lebih efisien dan ekonomis karena:

- a. Tidak memerlukan biaya implementasi tinggi
- b. Proses penghitungan lebih cepat
- c. Informasi biaya yang dihasilkan sudah cukup memadai

Menurut Colin Drury, ABC lebih cocok digunakan pada perusahaan dengan tingkat kompleksitas tinggi, sementara pada perusahaan dengan proses sederhana, sistem tradisional masih relevan.

Kekurangan Activity Based Costing terutama terletak pada biaya implementasi yang tinggi, kompleksitas dalam pengumpulan data, serta keterbatasan penerapan pada perusahaan dengan proses sederhana. Oleh karena itu, sebelum mengadopsi ABC, perusahaan perlu melakukan analisis kelayakan secara menyeluruh untuk memastikan bahwa manfaat yang diperoleh lebih besar dibandingkan biaya yang dikeluarkan. Dengan pertimbangan yang tepat, perusahaan dapat menentukan apakah ABC merupakan metode yang paling sesuai atau justru metode tradisional yang lebih efisien untuk digunakan.

3.11 Manfaat Strategis Activity Based Costing (ABC) bagi Perusahaan

Meskipun Activity Based Costing (ABC) memiliki beberapa keterbatasan, manfaat strategis yang ditawarkannya dapat menjadi keunggulan kompetitif bagi perusahaan, khususnya dalam menghadapi dinamika bisnis modern yang semakin kompleks. Penerapan ABC yang tepat dan berkelanjutan tidak hanya meningkatkan akurasi biaya, tetapi juga memberikan dampak strategis terhadap pengambilan keputusan, efisiensi operasional, serta pengendalian biaya.

1. Pengambilan Keputusan yang Lebih Baik

Salah satu manfaat utama ABC adalah kemampuannya dalam menyediakan informasi biaya yang akurat dan berbasis aktivitas, sehingga manajemen dapat mengambil keputusan secara lebih rasional dan berbasis data (data-driven decision making). Menurut Peter Atrill dan Eddie McLaney (2019), sistem biaya berbasis aktivitas memungkinkan manajer untuk memahami struktur biaya secara lebih mendalam, sehingga keputusan seperti ekspansi produk, investasi teknologi, atau efisiensi operasional dapat dilakukan dengan risiko yang lebih rendah. Sebagai contoh, perusahaan dapat mengidentifikasi produk yang tampak menguntungkan secara volume penjualan, namun sebenarnya memiliki biaya overhead tinggi. Dengan informasi tersebut, manajemen dapat memutuskan untuk menghentikan atau memperbaiki produk tersebut.

2. Penetapan Harga yang Lebih Kompetitif

Penentuan harga merupakan salah satu aspek krusial dalam strategi pemasaran. ABC memberikan dasar yang lebih kuat dalam menetapkan harga karena didasarkan pada konsumsi sumber daya yang sebenarnya. Menurut Ray H. Garrison (2021), informasi biaya yang akurat memungkinkan perusahaan menetapkan harga yang kompetitif tanpa mengorbankan profitabilitas. Dengan ABC, perusahaan dapat menghindari: Overpricing (harga terlalu tinggi sehingga tidak kompetitif) dan Underpricing (harga terlalu rendah sehingga mengurangi laba). Secara nasional, Bustami Bastian (2018) menjelaskan bahwa ketepatan dalam penentuan harga sangat bergantung pada

ketepatan perhitungan biaya, sehingga metode ABC menjadi alat yang efektif dalam mendukung strategi harga.

3. Peningkatan Efisiensi Proses

ABC memungkinkan perusahaan untuk melakukan evaluasi proses bisnis secara menyeluruh dengan mengidentifikasi aktivitas yang tidak efisien atau tidak bernilai tambah. Menurut Atkinson Anthony A. (2018), sistem ABC dapat digunakan sebagai dasar dalam melakukan **continuous improvement**, karena memberikan visibilitas terhadap aktivitas yang menyerap biaya besar namun tidak memberikan kontribusi signifikan terhadap nilai produk. Dengan adanya informasi tersebut, perusahaan dapat menerapkan berbagai pendekatan peningkatan efisiensi seperti:

- Lean production
- Six Sigma
- Digitalisasi proses bisnis

Secara nasional, Blocher Edward J. (2017) menyatakan bahwa manajemen berbasis aktivitas (activity-based management) yang didukung oleh ABC mampu meningkatkan efisiensi proses dan kualitas operasional perusahaan.

4. Pengendalian Biaya yang Lebih Efektif

Salah satu manfaat paling nyata dari ABC adalah kemampuannya dalam mengidentifikasi dan mengendalikan biaya overhead yang sebelumnya sulit dilacak dalam sistem tradisional. Menurut Kinney Michael R. (2020), ABC memberikan transparansi biaya yang lebih tinggi sehingga manajemen dapat melakukan pengendalian biaya secara lebih sistematis dan proaktif. Melalui ABC, aktivitas yang

selama ini dianggap wajar dapat dianalisis lebih dalam untuk menemukan potensi pemborosan. Dengan demikian, perusahaan dapat:

- a. Mengurangi biaya yang tidak perlu
- b. Mengoptimalkan penggunaan sumber daya
- c. Meningkatkan efisiensi operasional

Secara strategis, Activity Based Costing tidak hanya berfungsi sebagai alat penghitungan biaya, tetapi juga sebagai alat manajemen yang mampu meningkatkan kualitas pengambilan keputusan, memperkuat daya saing melalui penetapan harga yang tepat, meningkatkan efisiensi proses, serta memperbaiki pengendalian biaya. Namun demikian, penerapan ABC harus tetap diimbangi dengan sistem akuntansi keuangan yang baik, karena kedua sistem tersebut saling melengkapi dalam memberikan gambaran menyeluruh mengenai kinerja perusahaan. ABC berperan dalam aspek manajerial dan internal, sedangkan akuntansi keuangan memberikan informasi eksternal yang dibutuhkan oleh pihak-pihak berkepentingan.

DAFTAR PUSTAKA

- Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M., & Young, S. M. (2018). *Management Accounting*. Pearson.
- Atrill, P., & McLaney, E. (2019). *Management Accounting for Decision Makers*. Pearson.
- Blocher, E. J. (2017). *Manajemen Biaya (Cost Management)*. Salemba Empat.
- Bustami, B., & Nurlela. (2018). *Akuntansi Biaya*. Mitra Wacana Media.
- Drury, C. (2018). *Management and Cost Accounting*. Cengage Learning.
- Dunia, F. A., & Abdullah, W. (2018). *Akuntansi Biaya*. Salemba Empat.
- Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2021). *Managerial Accounting*. McGraw-Hill.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2018). *Akuntansi Manajerial*. Salemba Empat.
- Hilton, R. W., & Platt, D. E. (2020). *Managerial Accounting: Creating Value in a Dynamic Business Environment*. McGraw-Hill Education.
- Hornigren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2018). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. Pearson.
- Kaplan, R. S., & Cooper, R. (1998). *Cost & Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*. Harvard Business School Press.
- Kinney, M. R., & Raiborn, C. A. (2020). *Cost Accounting: Foundations and Evolutions*. Cengage Learning.
- Mulyadi. (2019). *Akuntansi Biaya*. UPP STIM YKPN.

- Porter, M. E. (1985). *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*. Free Press.
- Rudianto. (2018). *Akuntansi Manajemen*. Erlangga.
- Samryn. (2017). *Akuntansi Manajemen*. Kencana.
- Supriyono. (2018). *Akuntansi Biaya dan Pengendalian Biaya*. BPFE.

BAB 4

PERENCANAAN DAN PENGENDALIAN BIAYA

Oleh Denara Akmal

Perencanaan dan pengendalian biaya merupakan bagian penting dari sistem akuntansi manajemen yang berfungsi untuk memastikan bahwa sumber daya organisasi digunakan secara efektif dan efisien. Dalam konteks akuntansi biaya modern, fungsi ini tidak hanya berorientasi pada pencatatan historis, tetapi juga berperan aktif dalam mendukung perencanaan strategis dan pengambilan keputusan. Perencanaan biaya memberikan arah dan target yang jelas bagi perusahaan, sedangkan pengendalian biaya memastikan bahwa realisasi kegiatan operasional tetap berada dalam batas yang telah direncanakan. Dengan demikian, kedua fungsi ini saling melengkapi dan menjadi dasar dalam menciptakan keunggulan kompetitif.

4.1 Konsep Perencanaan Biaya

Perencanaan merupakan suatu proses perencanaan organisasi mencakup penetapan tujuan, evaluasi berbagai alternatif strategi beserta proyeksi hasilnya, pemilihan strategi yang paling optimal, serta penyampaian tujuan dan mekanisme pencapaiannya secara sistematis kepada seluruh

unit dalam organisasi guna memastikan keselarasan dan efektivitas pelaksanaan (Horngren *et al.*, 2012).

Menurut Supriyono (2011), biaya dapat didefinisikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi yang terjadi dan akan terjadi, serta diukur dalam satuan uang untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu. Perkembangan lingkungan bisnis saat ini semakin dinamis yang ditandai dengan globalisasi, kemajuan teknologi, hingga persaingan yang ketat. Perusahaan dituntut untuk memiliki sistem pengelolaan biaya yang adaptif seiring dengan globalisasi. Perusahaan tidak lagi cukup hanya mengetahui biaya yang dikeluarkan, melainkan juga harus mampu merencanakan biaya agar tetap sesuai dengan tujuannya.

Perencanaan biaya merupakan suatu proses yang terstruktur dalam menetapkan sasaran biaya serta merumuskan langkah-langkah strategis untuk mencapainya dalam periode tertentu. Proses ini mencakup kegiatan identifikasi kebutuhan sumber daya, penyusunan estimasi biaya, serta penentuan prioritas alokasi dana agar penggunaannya dapat dilakukan secara efektif dan efisien (Hansen & Mowen, 2007). Proses perencanaan biaya pada awalnya dimulai dari proses penetapan tujuan akhir organisasi atau perusahaan. Perencanaan biaya seringkali dikaitkan dengan penganggaran. Penganggaran merupakan aktivitas perencanaan rinci yang digunakan untuk menciptakan suatu proyek di masa depan dengan satuan kuantitatif (Garrison *et al.*, 2024).

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa perencanaan biaya merupakan suatu proses menetapkan target biaya melalui penyusunan anggaran agar sesuai dengan tujuan perusahaan.

4.1.1 Tujuan Perencanaan Biaya

Banyak perusahaan memanfaatkan anggaran sebagai instrumen manajerial untuk mencapai beberapa tujuan utama. Pertama, anggaran digunakan sebagai dasar dalam merencanakan alokasi sumber daya agar dapat memberikan pelayanan yang optimal kepada pelanggan. Kedua, anggaran berfungsi sebagai alat untuk menetapkan target kinerja sehingga mampu mendorong karyawan untuk mencapai hasil yang lebih tinggi. Ketiga, anggaran dimanfaatkan sebagai dasar evaluasi kinerja sekaligus penentuan sistem penghargaan bagi karyawan. Perencanaan biaya di perusahaan digunakan sebagai awal pengambilan keputusan bagi manajemen.

Sebagai ilustrasi, seorang manajer penjualan biasanya akan bekerja sama dengan atasan dalam menyusun anggaran penjualan untuk periode mendatang. Anggaran penjualan yang telah ditetapkan tersebut kemudian menjadi acuan bagi berbagai departemen lain dalam merencanakan penggunaan sumber daya. Misalnya, manajer produksi akan menentukan jumlah output yang harus dihasilkan guna memenuhi target penjualan yang telah dianggarkan.

Selain itu, anggaran penjualan juga memiliki dampak langsung terhadap aspek kompensasi individu di perusahaan. Pencapaian penjualan yang melebihi target anggaran dapat menjadi indikator kinerja yang baik dan berpotensi meningkatkan peluang kenaikan gaji, bonus, maupun promosi jabatan. Sebaliknya, realisasi penjualan yang berada di bawah target anggaran dapat berdampak negatif terhadap kompensasi finansial serta prospek pengembangan karier.

4.1.2 Jenis Perencanaan Biaya

Perencanaan biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan beberapa pendekatan, salah satunya adalah berdasarkan jangka waktu pelaksanaannya, yaitu perencanaan biaya jangka pendek dan perencanaan biaya jangka panjang. Perencanaan biaya jangka pendek umumnya berfokus pada aktivitas operasional harian perusahaan dan biasanya disusun untuk periode satu tahun atau kurang. Dalam konteks ini, perencanaan biaya diarahkan pada pengendalian biaya operasional agar tetap berada dalam batas efisiensi yang telah ditetapkan. Perencanaan biaya jangka pendek sering kali diwujudkan dalam bentuk anggaran tahunan yang mencakup berbagai komponen biaya, seperti bahan baku, tenaga kerja, dan overhead, sehingga dapat digunakan sebagai alat pengendalian kinerja operasional (Garrison *et al.*, 2024).

Sebaliknya, perencanaan biaya jangka panjang memiliki orientasi yang lebih strategis dan berfokus pada keberlanjutan serta pertumbuhan perusahaan di masa depan. Perencanaan ini biasanya mencakup periode lebih dari satu tahun dan berkaitan dengan keputusan-keputusan penting, seperti investasi jangka panjang, ekspansi usaha, diversifikasi produk, serta pengembangan teknologi. Dalam hal ini, perencanaan biaya tidak hanya berfungsi sebagai alat pengendalian, tetapi juga sebagai bagian integral dari perencanaan strategis yang bertujuan untuk menciptakan keunggulan kompetitif dan meningkatkan nilai perusahaan (Horngren *et al.*, 2012).

Tabel 4.1 Perbandingan Jenis Perencanaan Biaya
Berdasarkan Jangka Waktunya

Aspek	Perencanaan Biaya Jangka Pendek	Perencanaan Biaya Jangka Panjang
Waktu	Kurang dari 1 tahun	Lebih 1 tahun
Fokus	Operasional harian	Strategis
Tujuan	Efisiensi biaya operasional	Keunggulan bersaing
Sifat	Detail dan spesifik	Umum dan strategis
Kelebihan	Dapat dikendalikan	Mendukung tujuan perusahaan jangka panjang
Kelemahan	Kurang fleksibel	Ketidakpastian tinggi
Contoh	Anggaran produksi selama 1 tahun	Investasi mesin baru selama 5 tahun

Dari tabel 4.1, dapat dilihat bahwa perencanaan biaya jangka pendek dan jangka panjang memiliki beberapa perbedaan utama. Selain berdasarkan jangka waktu, perencanaan biaya juga dapat diklasifikasikan berdasarkan tingkat fleksibilitasnya, yaitu perencanaan tetap (fixed planning) dan perencanaan fleksibel (flexible planning). Perencanaan tetap disusun berdasarkan satu tingkat aktivitas tertentu dan tidak mengalami perubahan meskipun terjadi fluktuasi dalam volume kegiatan. Sebaliknya, perencanaan fleksibel dirancang untuk dapat menyesuaikan dengan perubahan tingkat aktivitas, sehingga lebih adaptif terhadap kondisi lingkungan bisnis yang dinamis dan tidak pasti. Dengan menggunakan pendekatan fleksibel,

perusahaan dapat melakukan penyesuaian anggaran secara lebih akurat sesuai dengan realisasi aktivitas, sehingga meningkatkan relevansi informasi biaya dalam proses pengendalian dan pengambilan keputusan (Hansen & Mowen, 2007);(Supriyono, 2011).

4.2 Konsep Pengendalian Biaya

Pengendalian biaya merupakan salah satu fungsi penting dalam manajemen yang bertujuan untuk memastikan bahwa biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan. Pengendalian biaya dilakukan melalui proses pengawasan, evaluasi, dan tindakan korektif terhadap realisasi biaya. Pengendalian biaya menjadi salah satu tujuan dari akuntansi biaya karena proses pengendalian biaya menjadi alat dan dasar untuk menganalisis kegiatan-kegiatan di perusahaan. Konsep pengendalian biaya dalam akuntansi biaya tradisional sangat berbeda dengan akuntansi biaya modern. Dalam akuntansi biaya tradisional, pengendalian biaya hanya digunakan sebagai perhitungan biaya yang menyebabkan pemborosan di perusahaan, namun dalam akuntansi biaya modern pengendalian biaya digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan strategis bagi perusahaan.

Menurut Supriyono (2011), pengendalian biaya adalah proses membandingkan biaya yang terjadi dengan biaya yang telah direncanakan serta mengambil tindakan atas hasil perbandingan biaya yang direncanakan dan biaya aktual. Pengendalian biaya mencakup proses pemantauan biaya, membandingkan dengan target biaya, dan mengambil tindakan apabila dibutuhkan (Horngren *et al.*, 2012).

Pengendalian biaya merupakan suatu proses terstruktur yang mencakup perencanaan, pelaksanaan, pemantauan, dan evaluasi keuangan usaha agar senantiasa sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Penerapan pengendalian yang efektif akan meminimalisasi potensi risiko-risiko keuangan yang bisa terjadi dalam kegiatan operasional perusahaan (Setiorini *et al.*, 2025).

Dengan demikian, pengendalian biaya tidak hanya berfungsi sebagai alat pengawasan, tetapi juga sebagai mekanisme untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasional perusahaan.

4.2.1 Tahapan Pengendalian Biaya

Pengendalian biaya dilakukan melalui beberapa tahapan sistematis sebagai berikut:

1. Penetapan Standar Biaya

Perusahaan menetapkan standar biaya sebagai tolok ukur dalam pengendalian. Standar ini dapat berupa biaya bahan baku, tenaga kerja, maupun overhead. Standar biaya mencerminkan kondisi ideal yang seharusnya dicapai oleh perusahaan (Hansen & Mowen, 2007).

2. Pengukuran dan Pencatatan Biaya Aktual

Semua biaya yang terjadi dicatat secara sistematis dan akurat khususnya dalam akuntansi biaya modern. Proses ini penting untuk memastikan ketersediaan data yang valid dalam analisis. Biaya aktual menjadi dasar utama dalam melakukan evaluasi terhadap perencanaan biaya yang telah ditetapkan sebelumnya. Pengukuran dan pencatatan biaya aktual merupakan tahap penting dalam proses pengendalian biaya yang bertujuan untuk

mengetahui secara pasti jumlah biaya yang benar-benar terjadi selama kegiatan operasional perusahaan.

3. Analisis Varians (Variance Analysis)

Analisis varians adalah metode yang digunakan untuk membandingkan biaya standar (yang direncanakan) dengan biaya aktual (yang terjadi) guna mengetahui adanya penyimpangan (selisih) serta penyebabnya.

- *Favorable variance* → biaya aktual lebih rendah dari biaya standar
- *Unfavorable variance* → biaya aktual lebih tinggi dari biaya standar

Dengan demikian, analisis varians tidak hanya menghitung selisih, tetapi juga menjelaskan penyebab dan menjadi dasar pengambilan keputusan.

4. Tindakan Korektif

Tindakan korektif merupakan langkah yang diambil oleh manajemen untuk memperbaiki penyimpangan (varians) yang terjadi antara biaya aktual dan biaya yang telah distandarkan. Tindakan ini dilakukan setelah proses evaluasi dan analisis varians untuk memastikan bahwa kesalahan atau inefisiensi tidak terulang di periode berikutnya.

Jika ditemukan penyimpangan yang signifikan, maka manajemen harus segera mengambil tindakan perbaikan, seperti:

- Mengurangi pemborosan
- Meningkatkan efisiensi tenaga kerja
- Mengganti pemasok bahan baku
- Memperbaiki biaya operasional
- Pelatihan dan peningkatan kinerja karyawan.

5. Evaluasi Kinerja

Hasil pengendalian biaya digunakan untuk menilai kinerja manajemen dan unit kerja. Hal ini penting dalam sistem penilaian kinerja organisasi.

Evaluasi kinerja merupakan bagian akhir dari siklus pengendalian biaya. Tanpa evaluasi kinerja, perusahaan tidak dapat mengetahui apakah perencanaan sudah efektif, apakah pengendalian sudah berjalan dengan baik dan apakah target telah tercapai.

Contoh kasus pengendalian biaya:

Sebuah perusahaan manufaktur, PT Nusantara Sehat, merencanakan produksi 1.000 unit produk pada bulan Januari 2026. Berdasarkan perencanaan, biaya yang dianggarkan adalah sebagai berikut:

- Biaya bahan baku: Rp30.000/unit
- Biaya tenaga kerja langsung: Rp50.000/unit
- Biaya overhead pabrik: Rp20.000/unit

Sehingga total biaya standar per unit adalah Rp100.000.

Namun, pada akhir periode, realisasi menunjukkan:

- Produksi aktual: 1.000 unit
- Biaya bahan baku: Rp45.000/unit
- Biaya tenaga kerja: Rp40.000/unit
- Biaya overhead: Rp25.000/unit

Pembahasan

1. Perhitungan Total Biaya Standar

$$\text{Total biaya} = 1.000 \text{ unit} \times \text{Rp } 100.000 = \text{Rp}100.000.000$$

2. Perhitungan Total Biaya Aktual

$$\text{Total biaya aktual} = 1.000 \text{ unit} \times (\text{Rp } 45.000 + 40.000 + 25.000) = \text{Rp } 110.000.000$$

Dari perhitungan di atas, diperoleh bahwa total biaya standar (yang direncanakan) adalah sebesar Rp 100.000.000, sementara setelah dilakukan, total biaya aktual (yang terjadi) diperoleh sebesar Rp 110.000.000. Total perhitungan tersebut menunjukkan adanya pemborosan biaya sebesar Rp 10.000.000 (Rp 110.000.000 – Rp 100.000.000).

Analisis Varians

Varians biaya:

$$\begin{aligned} &= \text{Biaya aktual} - \text{biaya standar} \\ &= \text{Rp}110.000.000 - \text{Rp}100.000.000 \\ &= \text{Rp}10.000.000 \text{ (Unfavorable)} \end{aligned}$$

Artinya perusahaan mengalami pemborosan biaya sebesar Rp 10.000.000.

Analisis Varians Per Komponen

a. Varians Bahan Baku

$$\begin{aligned} &= (45.000 - 30.000) \times 1.000 \\ &= \text{Rp}15.000.000 \text{ (Unfavorable)} \end{aligned}$$

Beberapa kemungkinan penyebab ternyata *unfavorable* pada bahan baku di antaranya karena kenaikan harga bahan baku dan pemborosan dalam penggunaan bahan baku

b. Varians Tenaga Kerja

$$\begin{aligned} &= (50.000 - 40.000) \times 1.000 \\ &= \text{Rp}10.000.000 \text{ (Favorable)} \end{aligned}$$

Dalam komponen tenaga kerja, biaya standar lebih tinggi dibandingkan dengan biaya aktual, sehingga dapat

disimpulkan bahwa efisiensi tenaga kerja meningkat dan menguntungkan bagi PT. Nusantara Sehat.

c. Varians Overhead

$$\begin{aligned} &= (25.000 - 20.000) \times 1.000 \\ &= \text{Rp}3.000.000 \text{ (Unfavorable)} \end{aligned}$$

Biaya overhead mengalami unfavorable, karena biaya standar lebih rendah daripada biaya aktual. Hal ini dapat disebabkan karena penggunaan biaya overhead yang tidak efisien dalam kondisi aktual.

Dengan demikian, walaupun biaya tenaga kerja efisien, peningkatan biaya bahan baku dan biaya overhead menyebabkan total biaya aktual menjadi lebih tinggi dari biaya standar. Hal ini menunjukkan bahwa pentingnya pengendalian biaya secara menyeluruh.

4.2.2 Jenis - Jenis Pengendalian Biaya

Pengendalian biaya dapat diklasifikasikan ke dalam beberapa jenis berdasarkan pendekatan waktu dan objek pengendaliannya. Klasifikasi ini penting untuk memahami bagaimana perusahaan mengelola biaya secara efektif dalam berbagai kondisi operasional.

1. Pengendalian Biaya Berdasarkan Waktu

a. Pengendalian Preventif (Feedforward Control)

Pengendalian preventif merupakan pengendalian yang dilakukan sebelum kegiatan operasional berlangsung. Tujuannya untuk mencegah terjadinya pemborosan atau penyimpangan biaya sebelum suatu kegiatan benar – benar berjalan (Hansen & Mowen, 2007).

Contoh:

- Penyusunan anggaran
- Penetapan standar biaya
- Seleksi pemasok bahan baku

Contoh kasus:

Sebuah perusahaan manufaktur menetapkan standar penggunaan bahan baku sebesar 5 kg per unit produk. Sebelum produksi dimulai, bagian pembelian melakukan seleksi pemasok terlebih dahulu untuk mendapatkan harga bahan baku terbaik.

b. Pengendalian Detektif (Concurrent Control)

Pengendalian ini dilakukan selama proses kegiatan berlangsung. Tujuannya adalah agar manajer dapat memastikan bahwa pelaksanaan kegiatan tetap sesuai dengan rencana (Horngren *et al.*, 2012).

Contoh:

- Pengawasan proses produksi
- Monitoring penggunaan bahan baku
- Pengendalian tenaga kerja secara langsung

Contoh kasus:

Supervisor produksi memantau penggunaan bahan baku setiap hari dan ditemukan bahwa penggunaan bahan mencapai 6 kg per unit (melebihi standar). Supervisor dapat memberikan instruksi perbaikan proses produksi untuk melakukan pengendalian biaya.

c. Pengendalian Korektif (Feedback Control)

Pengendalian ini dilakukan setelah kegiatan selesai, dengan cara membandingkan biaya aktual dengan rencana yang telah ditetapkan.

Contoh:

- Analisis varians
- Evaluasi laporan biaya
- Audit biaya

Contoh kasus:

Setelah satu bulan, perusahaan membandingkan anggaran biaya produksi Rp100.000.000 dengan realisasi Rp120.000.000.

Dari kasus tersebut terjadi selisih Rp20.000.000 (unfavorable). Manajer dapat melakukan evaluasi penyebab dan perbaikan untuk periode berikutnya.

2. Pengendalian Biaya Berdasarkan Objek Pengendalian

a. Pengendalian Biaya Bahan Baku

Pengendalian ini berfokus pada pengendalian biaya yang terkait dengan penggunaan bahan baku.

Contoh:

- Pengendalian pembelian
- Pengawasan pemakaian bahan baku
- Pengurangan limbah produksi

Contoh kasus:

Perusahaan makanan menemukan banyak bahan baku yang rusak di gudang.

Manajer dapat melakukan pengendalian dengan cara memperbaiki sistem penyimpanan, menggunakan metode

FIFO dalam persediaan bahan baku dan mengurangi pembelian bahan baku yang berlebih.

b. Pengendalian Biaya Tenaga Kerja

Pengendalian ini merupakan pengendalian yang bertujuan untuk mengontrol biaya tenaga kerja agar tetap efisien.

Contoh:

- Penentuan standar waktu kerja
- Pengawasan produktivitas karyawan
- Sistem insentif

Contoh kasus:

Produktivitas karyawan di suatu perusahaan menurun, sehingga biaya tenaga kerja per unit meningkat.

Manajer dapat melakukan pelatihan karyawan, menerapkan sistem insentif berbasis kinerja, dan mengevaluasi jam kerja karyawan, sehingga dapat diketahui penyebab menurunnya produktivitas karyawan.

c. Pengendalian Biaya Overhead

Pengendalian ini berfungsi untuk mengontrol biaya tidak langsung seperti biaya listrik, sewa, dan pemeliharaan. Pengendalian biaya overhead penting karena sifatnya yang sulit ditelusuri secara langsung ke produk (Supriyono, 2011).

Kesimpulan

Jenis-jenis pengendalian biaya memiliki pendekatan yang berbeda namun saling melengkapi. Dengan penerapan yang tepat dan disertai contoh praktik nyata, perusahaan dapat

meningkatkan efisiensi, mengurangi pemborosan, serta meningkatkan kinerja keuangan secara keseluruhan.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdel Rhmam Elbakri Mansour Ombadi, & Omer Mohammed Nour Asfaday Abdelkarim. (2024). The Role of Strategic Cost Management in Enhancing Business Sustainability., 27. <https://doi.org/10.59735/arabjhs.vi27.628>
- Carter, W. K. (2014). *Cost Accounting* (14th ed.). Cengage Learning.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2007). *Managerial Accounting* (Eighth). Thomson Higher Education.
- Henri, J.-F., Boiral, O., & Roy, M.-J. (2016). Strategic cost management and performance: The case of environmental costs. *The British Accounting Review*, 48(2), 269–282. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2015.01.001>
- Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. v. (2012). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis* (D. Batista, Ed.; 14th ed.). Pearson .
- Garrison, R. H. ., Noreen, E. W. ., Brewer, P. C. ., & Montague, N. R. . (2024). *Managerial accounting*. McGraw Hill LLC.
- M. Reyroso, J. A., C. Ibarra, V., & J. Reyroso, C. (2023). COSTING, PLANNING AND CONTROL, AND STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING PRACTICES OF SMEs: EVIDENCE IN THE PHILIPPINES. *Corporate Sustainable Management Journal*, 1(1), 06–10. <https://doi.org/10.26480/csmj.01.2023.06.10>
- Mulyadi. (2010). *Akuntansi Biaya* (10th ed.). UPP STIM YKPN.

- Salim, I. P., Simanjuntak, M. R. A., & Oei, F. J. (2025). Model of cost management for the Jakarta–Bandung high-speed railway project. *Proceedings of the Institution of Civil Engineers - Management, Procurement and Law*, 178(4), 199–220. <https://doi.org/10.1680/jmapl.24.00017>
- Setiorini, H., Kurniasih, N., Rahmiyanti, S., Syahrenny, N., & Akmal, D. (2025). *Akuntansi Untuk UMKM* (D. P. Sari, Ed.). Get Press Indonesia.
- Supriyono, R. A. (2011). *Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pembuat Keputusan* (2nd ed., Vol. 2). BPFE.

BAB 5

PENGAMBILAN KEPUTUSAN BERBASIS INFORMASI BIAYA (COST-BASED DECISION MAKING)

Oleh Aina Zahra Parinduri

5.1 Pendahuluan

Ekosistem bisnis yang kompetitif, kemampuan manajemen untuk mengambil keputusan yang tepat waktu dan akurat merupakan faktor determinan keberlangsungan organisasi. Informasi biaya dalam konteks ini tidak lagi sekadar angka historis untuk keperluan pelaporan eksternal, melainkan bertransformasi menjadi "bahan baku" utama dalam proses formulasi keputusan strategis. Pengambilan keputusan berbasis informasi biaya adalah proses manajemen di mana keputusan ekonomi seperti harga, produksi, struktur produk, atau sumber daya dibuat dengan mempertimbangkan data biaya yang relevan, baik akuntansi maupun non-akuntansi. Tujuan dari proses ini adalah untuk membuat pilihan yang paling menguntungkan secara ekonomi.

Kesalahan dalam menginterpretasikan struktur biaya atau ketidakmampuan dalam mengidentifikasi biaya yang relevan dapat menyebabkan risiko strategis yang signifikan,

termasuk hilangnya pangsa pasar, inefisiensi operasional, hingga kegagalan finansial jangka panjang. Bab ini akan membedah secara mendalam metodologi pengambilan keputusan taktis dengan menggunakan informasi biaya sebagai kompas utama.

Pengambilan keputusan berbasis informasi biaya berarti mengidentifikasi solusi yang tersedia untuk suatu masalah, mengidentifikasi biaya dan pendapatan yang terkait dengan setiap solusi, dan kemudian memilih solusi dengan biaya terendah atau laba tertinggi tanpa mengorbankan tujuan bisnis. Biasanya, informasi biaya yang digunakan berupa biaya relevan, yang berarti biaya yang berbeda dari satu alternatif ke alternatif berikutnya, bukan biaya masa lalu, yang dikenal sebagai biaya surut, atau biaya yang tidak berubah di semua alternatif.

Langkah-langkah umum dalam akuntansi manajemen adalah sebagai berikut (Hansen and Mowen, 2017):

- 1. Mengidentifikasi masalah:** "Apakah perusahaan menerima atau menolak pesanan khusus?"
- 2. Menentukan opsi alternatif,** seperti menerima pesanan khusus atau menolaknya.
- 3. Mengumpulkan biaya terkait dan keuntungan**
 - Biaya yang berbeda antara alternatif (biaya variabel, jika ada)
 - Harga jual khusus atau pendapatan tambahan.
- 4. Menghapus biaya tidak penting**
 - Abaikan biaya hilang dan biaya tetap yang tidak berubah.
- 5. Mempertimbangkan faktor kualitatif**
Dampak reputasi, hubungan pelanggan atau kapasitas produksi

6. Memilih alternatif terbaik

Perbandingan kontribusi margin atau laba bersih dari masing-masing opsi membantu Anda memilih opsi terbaik.

5.2 Analisis Biaya Relevan (*Relevant Cost Analysis*)

Analisis biaya relevan adalah sebuah pendekatan manajerial yang berfokus pada identifikasi biaya dan pendapatan yang memiliki dampak langsung terhadap keputusan yang sedang dipertimbangkan. Analisis ini membantu manager memfokuskan perhitungan pada biaya masa depan yang berbeda antar alternatif daripada biaya masa lalu atau biaya yang tidak berubah sama sekali (Arkes and Blumer, 1985).

Untuk dapat dikategorikan sebagai "relevan", sebuah informasi harus memenuhi dua kriteria fundamental:

1. **Berorientasi Masa Depan (*Future-Oriented*):** Biaya tersebut harus merupakan arus kas yang akan terjadi, bukan yang sudah terjadi.
2. **Berbeda di Antara Alternatif (*Incremental/Differential*):** Biaya tersebut harus menunjukkan perbedaan nilai antara satu pilihan dengan pilihan lainnya.

Tujuan analisis biaya relevan

- untuk membantu manager memilih opsi dengan biaya relevan terendah dan keuntungan dan kontribusi tertinggi.

- Menghindari membuat keputusan yang terlalu rumit karena informasi tentang biaya yang sebenarnya tidak memengaruhi keputusan Anda.
- Keputusan jangka pendek seperti membuat atau membeli, menerima atau menolak pesanan khusus, mempertahankan atau menutup produk, dan mengganti mesin menjadi lebih objektif.

Langkah-langkah analisis biaya relevan

1. Identifikasi alternatif keputusan

Misalnya: (a) membuat komponen sendiri, (b) membeli dari luar; atau (a) menerima pesanan khusus, (b) menolak.

2. Identifikasi biaya relevan tiap alternatif

- Biaya yang berbeda antar alternatif (misal: biaya variabel, biaya tambahan, biaya kesempatan).
- Abaikan *sunk cost* dan biaya tetap yang sama di semua alternatif.

3. Analisis perbandingan

- Hitung selisih biaya relevan (*differential cost*) atau selisih kontribusi antar alternatif.
- Bisa menggunakan metode biaya tambahan (*incremental cost*) atau biaya kesempatan (*opportunity cost*).

4. Pilih alternatif terbaik

Pilih alternatif yang meminimumkan biaya relevan atau memaksimumkan kontribusi/laba relevan (Hansen & MOwen, 2017).

Misalnya perusahaan mempertimbangkan:

- Membeli komponen A dari luar (harga Rp.100.000/unit), atau
- Membuat sendiri dengan biaya variabel Rp.50.000/unit, tetapi mesin harus disewa tambahan Rp.10 juta per tahun.

Yang dipakai dalam analisis biaya relevan adalah:

- Biaya variabel pembuatan,
- Biaya sewa mesin tambahan,
- Harga beli dari luar,

dan bukan biaya tetap pabrik yang tetap terjadi di semua pilihan.

5.2.1. Konsep Sunk Cost dan Irrelevansi Masa Lalu

Salah satu hambatan psikologis terbesar dalam manajemen adalah kecenderungan untuk mempertimbangkan *sunk cost* (biaya tenggelam). *Sunk cost* adalah pengeluaran yang telah terjadi di masa lalu dan tidak dapat dipulihkan kembali melalui keputusan apa pun di masa depan. Dalam perspektif akuntansi biaya modern, *sunk cost* harus diabaikan sepenuhnya karena tidak memenuhi kriteria relevansi. biaya yang sudah terjadi dan tidak dapat diperbaiki lagi, sehingga tidak dapat dipengaruhi oleh keputusan saat ini atau yang akan datang (Garrison, Noreen and Brewer, 2021).

Konsep ini terkait dengan *irrelevansi* masa lalu dalam pengambilan keputusan manajerial: biaya yang sudah terjadi tidak boleh menjadi dasar logika keputusan ke depan. Mengikutsertakan *sunk cost* dalam analisis hanya akan

mendistorsi logika ekonomi dan mengarahkan manajemen pada keputusan yang irasional.

Contoh sederhana:

Perusahaan sudah mengeluarkan Rp.500 juta untuk riset produk X, tetapi produk tersebut tidak laku. Uang Rp.500 juta itu sudah sunk cost; besarnya tidak akan berubah apakah perusahaan meneruskan atau menghentikan produk X.

5.2.2. Biaya Peluang (*Opportunity Cost*)

Berbeda dengan *sunk cost*, biaya peluang sering kali tidak tercatat dalam buku besar akuntansi tradisional, namun sangat relevan dalam pengambilan keputusan. Biaya peluang merepresentasikan potensi manfaat (pendapatan atau penghematan biaya) yang dikorbankan ketika memilih satu alternatif di atas alternatif lainnya.

Biaya peluang, menurut Gregor Mankiw, adalah semua yang dikorbankan untuk memperoleh sesuatu yang lain. Menurut Paul Samuelson dan William Nordhaus, itu adalah nilai produk paling berharga yang hilang sebagai akibat dari pilihan. Menurut Robert Ekelund dan Robert Tollison, ini merupakan keuntungan yang mungkin tidak terjadi dari sumber daya yang dialokasikan.

Kegagalan dalam menguantifikasi biaya peluang dapat menyebabkan manajemen meremehkan biaya sebenarnya dari sebuah keputusan. Selain itu biaya peluang adalah nilai manfaat atau keuntungan yang hilang karena kita memilih satu opsi tertentu daripada opsi terbaik lainnya. Dalam akuntansi manajemen dan bisnis, biaya ini tidak muncul sebagai biaya akuntansi dalam laporan keuangan, tetapi mereka tetap penting sebagai biaya relevan yang tidak

tercatat (implicit cost) dalam proses pengambilan keputusan.

Pengertian dan konsep dasar:

- Biaya peluang berasal dari keterbatasan sumber daya (modal, waktu, tenaga kerja, dan kapasitas produksi). Memilih satu pilihan berarti mengorbankan pilihan lain yang paling menguntungkan.
- Nilai pilihan terbaik yang dikorbankan, bukan selisih dari semua pilihan, dikenal sebagai biaya peluang.

Contoh sederhana non-akuntansi:

Jika anda memilih mengikuti magang dibayar dengan imbalan Rp.5 juta, namun harus melewatkan pekerjaan sampingan yang bisa menghasilkan Rp.10 juta, maka biaya peluang dari memilih magang adalah Rp.10 juta (nilai yang hilang dari pilihan terbaik yang dilepas).

Rumus sederhana:

Secara umum, *opportunity cost* dapat dirumuskan sebagai:

***Opportunity cost* = Nilai pilihan terbaik yang dikorbankan – Nilai yang diterima dari pilihan yang dipilih**

Contoh kasus singkat dalam bisnis:

Misalkan perusahaan memiliki mesin dengan kapasitas 1.000 jam/bulan.

Jika mesin digunakan untuk membuat produk X, laba kontribusi = Rp.250 juta.

Jika mesin digunakan untuk membuat produk Y, laba kontribusi = Rp.350 juta.

Jika perusahaan memilih membuat produk X, maka:

Pilihan terbaik yang dikorbankan = produk Y (Rp.350 juta).

Biaya peluang = Rp.350 juta – Rp.250 juta = Rp.100 juta.

Dengan demikian, biaya peluang membantu manajer melihat bahwa memilih produk X sebenarnya “mengorbankan” potensi laba sebesar Rp.100 juta dari produk Y, sehingga bisa menjadi dasar pertimbangan untuk mengubah keputusan atau mempertimbangkan kembali struktur produk.

5.3. Kerangka Keputusan Taktis

Dalam pengambilan keputusan berbasis informasi biaya, kerangka keputusan taktis adalah struktur sistematis yang membantu manajer memilih tindakan jangka pendek (seperti harga, sumber daya, produksi, atau produk) dengan memanfaatkan data biaya relevan untuk membuat pilihan terbaik secara ekonomi. Keputusan taktis biasanya berlangsung selama beberapa bulan hingga beberapa tahun dan berpusat pada efisiensi operasional sebagai bagian dari strategi jangka panjang organisasi.

Karakteristik keputusan taktis:

- Keputusan jangka menengah, seperti menentukan jumlah produksi, menerima atau menolak pesanan khusus, atau membuat atau membeli bagian, adalah contoh keputusan taktis.
- Bukan merancang strategi dasar perusahaan, tetapi mengoptimalkan laba atau meminimumkan biaya pada kondisi operasional tertentu.
- Bergantung pada informasi biaya yang relevan, seperti biaya variabel, biaya tambahan, dan biaya

kesempatan, serta pengabaian biaya yang tidak relevan, seperti biaya sunk.

Kerangka langkah-langkah umum:

Dalam sebagian besar penelitian tentang akuntansi manajemen, kerangka keputusan taktis berbasis informasi biaya terdiri dari langkah-langkah yang serupa:

- 1. Mengidentifikasi dan mendefinisikan masalah**, serta mengidentifikasi jenis keputusan taktis yang dihadapi, seperti:
 - Baik menerima maupun menolak pesanan khusus
 - Pertahankan produk atau hentikan
 - Membangun atau membeli bagian
 - Penetapan harga berdasarkan target biaya atau biaya.
- 2. Mengidentifikasi opsi yang mungkin**, susun semua opsi yang mungkin, lalu buang opsi yang tidak realistis, seperti yang membutuhkan modal atau kemampuan.
- 3. Tentukan biaya dan keuntungan tiap alternatif**
 - Fokus pada biaya yang berbeda yang ditanggung oleh alternatif (biaya variabel, biaya tambahan, dan biaya kesempatan) serta jumlah pendapatan yang akan berubah.
 - Abaikan biaya hilang dan biaya tetap yang tidak berubah.
- 4. Menghitung biaya dan manfaat relevan secara keseluruhan**

Menjumlahkan biaya relevan dan membandingkannya dengan kontribusi atau laba relevan untuk setiap pilihan.

Ini biasanya dilakukan dengan menghitung margin kontribusi atau perbedaan laba, juga dikenal sebagai perbedaan laba.

5. Mempertimbangkan analisis biaya dan memilih opsi yang memberikan

- Laba relevan tertinggi
- Biaya relevan terendah

Memenuhi kapasitas, kualitas, dan tujuan jangka panjang perusahaan dengan biaya terendah.

6. Memperhatikan faktor kualitatif

Selain angka biaya, manajer memperhatikan faktor kualitatif seperti dampak pada hubungan pelanggan, reputasi, resiko, dan keseimbangan portofolio produk.

5.3.1. Analisis Pesanan Khusus (*Special Order Decision*)

Analisis pesanan khusus, juga dikenal sebagai analisis pesanan khusus, adalah proses pengambilan keputusan taktis untuk menentukan apakah bisnis harus menerima atau menolak pesanan tambahan dengan harga khusus—biasanya di bawah harga normal—dari pelanggan tertentu tanpa mengganggu penjualan dan kapasitas produksi normal. Kapasitas sisa dan biaya relevan adalah dasar keputusan ini, bukan biaya total rata-rata yang ada (Horngren, Datar & Rajan, 2020).

Keputusan ini muncul ketika perusahaan menerima permintaan pembelian di luar saluran distribusi normal dengan harga di bawah harga jual reguler.

- **Logika Pengambilan Keputusan:** Fokus utama bukan pada laba bersih per unit secara total, melainkan pada margin kontribusi tambahan.

- **Kriteria Penerimaan:** Pesanan khusus layak diterima secara finansial jika:

Terdapat kapasitas produksi yang menganggur (*idle capacity*).

1. Harga jual yang ditawarkan melebihi biaya variabel tambahan (produksi dan distribusi).
2. Pesanan tersebut tidak mengganggu penjualan kepada pelanggan reguler atau merusak struktur harga pasar secara keseluruhan.

- **Risiko Kualitatif:** Manajemen harus mempertimbangkan dampak jangka panjang terhadap citra merek dan potensi kecemburuan dari pelanggan tetap yang membayar harga normal.

Kriteria dasar keputusan

Secara umum, analisis pesanan khusus menggunakan kriteria:

- Jika margin kontribusi pesanan khusus > 0 dan kapasitas mencukupi $\rightarrow$ terima pesanan.
- Jika margin kontribusi ≤ 0 atau pesanan mengganggu penjualan normal dan tidak ada kapasitas sisa $\rightarrow$ tolak pesanan.

Yang dimaksud margin kontribusi pesanan khusus:

Margin kontribusi = Harga jual khusus – Biaya variabel relevan

Biaya tetap biasanya tidak relevan bila masih ada kapasitas menganggur.

contoh kasus:

Profil Perusahaan:

PT. Global Pratama Teknologi adalah produsen komponen elektronik. Saat ini perusahaan beroperasi pada 70% kapasitas (7.000 unit dari kapasitas 10.000 unit).

Skenario Keputusan:

Perusahaan menerima Pesanan Khusus dari distributor luar negeri sebanyak 2.000 unit dengan harga Rp.1.500.000 per unit. Harga jual normal adalah Rp.2.500.000. Untuk memenuhi pesanan ini, perusahaan harus:

- 1. Mengeluarkan biaya variabel produksi sebesar Rp.1.100.000 per unit.
- 2. Membeli mesin khusus (sewa jangka pendek) seharga Rp.200.000.000 yang akan langsung dibayar tunai.
- 3. Mengambil kebijakan kredit (piutang) dengan termin 30 hari bagi distributor tersebut.

1. Analisis Laba Rugi Diferensial (Sebelum vs Sesudah)

Tabel 5. 1 Analisis Laba Rugi Diferensial

Komponen	Sebelum (7.000 unit)	Pesanan Khusus (2.000 unit)	Sesudah (9.000 unit)
Pendapatan	Rp17.500.000.000	Rp3.000.000.000	Rp20.500.000.000
Biaya Variabel	(Rp7.700.000.000)	(Rp2.200.000.000)	(Rp9.900.000.000)
Margin Kontribusi	Rp9.800.000.000	Rp800.000.000	Rp10.600.000.000
Biaya Tetap Relevan	-	(Rp200.000.000)	(Rp200.000.000)
Biaya Tetap Umum	(Rp5.000.000.000)	-	(Rp5.000.000.000)
Laba Operasional	Rp4.800.000.000	Rp600.000.000	Rp5.400.000.000

2. Dampak pada Laporan Posisi Keuangan (Neraca)

Berikut adalah perbandingan posisi keuangan sesaat sebelum pesanan diproses dan sesaat setelah pesanan selesai diproduksi namun sebelum piutang ditagih.

Tabel 5. 2 Perbandingan Posisi Keuangan Sesaat Sebelum Pesanan Diproses Dan Sesaat Setelah Pesanan Selesai Diproduksi Namun Sebelum Piutang Ditagih

Akun	Sebelum Keputusan (Rp)	Sesudah Keputusan (Rp)	Perubahan
ASET			
Kas	2.500.000.000	100.000.000	(2.400.000.000)*
Piutang Usaha	3.000.000.000	6.000.000.000	+3.000.000.000
Persediaan Bahan	1.500.000.000	1.500.000.000	0
Aset Tetap (Neto)	10.000.000.000	10.000.000.000	0
Total Aset	17.000.000.000	17.600.000.000	+600.000.000
LIABILITAS & EKUITAS			
Utang Usaha	2.000.000.000	2.000.000.000	0
Ekuitas (Laba Ditahan)	15.000.000.000	15.600.000.000	+600.000.000
Total Liab & Ekuitas	17.000.000.000	17.600.000.000	

Interpretasinya adalah laba naik sebesar Rp.600.000.000, laba tersebut tidak langsung berbentuk kas, melainkan tertahan di piutang usaha. keputusan yang menguntungkan secara laba-rugi bisa memperburuk likuiditas (arus kas) dalam jangka pendek.

Sebelum keputusan: aset tetap sebesar Rp.10.000.000.000 hanya menghasilkan laba Rp.4.800.000.000, dengan pesanan khusus aset yang sama (ditambah sewa mesin kecil) mampu menghasilkan laba lebih tinggi, yang berarti return on assets (ROA) perusahaan meningkat. perusahaan harus waspada terhadap risiko piutang tak tertagih.

Tabel 5.3 Tabel Perbandingan Rasio Keuangan PT. Global Pratama Tekhonologi

Rasio Keuangan	Rumus	Sebelum Keputusan	Sesudah Keputusan	Interpretasi
Current Ratio	Aset Lancar / Liabilitas Lancar	3,50 kali	3,80 kali	Secara teknis meningkat, namun kualitas aset berubah.
Cash Ratio	Kas / Liabilitas Lancar	1,25 kali	0,05 kali	Risiko Tinggi. Kemampuan membayar utang dengan uang tunai merosot tajam.
Net Working Capital	Aset Lancar - Liabilitas Lancar	Rp5,0 Miliar	Rp5,6 Miliar	Modal kerja meningkat sebesar laba yang diperoleh (Rp600 Juta).

Analisis Manajerial

1. Ilusi Likuiditas pada *Current Ratio*:

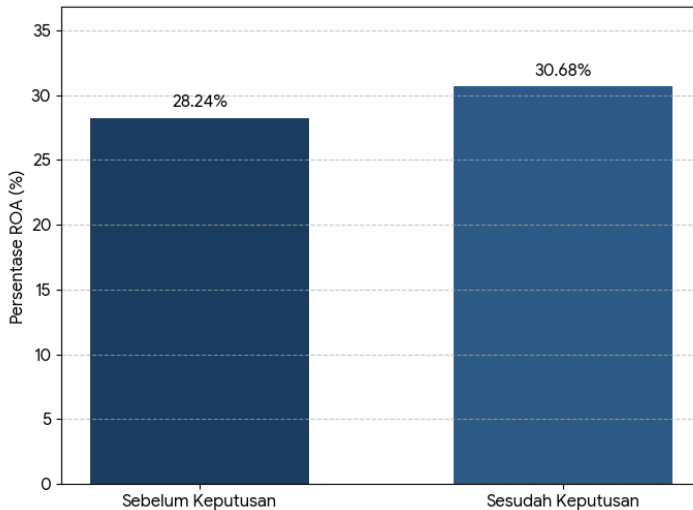
Meskipun *Current Ratio* meningkat dari 3,50 menjadi 3,80, hal ini disebabkan oleh pembengkakan piutang usaha sebesar Rp.3.000.000.000. Buku ini menekankan bahwa angka yang lebih tinggi tidak selalu berarti lebih aman jika aset tersebut tidak likuid.

2. Kritisnya *Cash Ratio*:

Penurunan drastis *Cash Ratio* menjadi 0,05 menunjukkan bahwa hampir seluruh kas perusahaan telah digunakan untuk membiayai produksi pesanan khusus dan sewa mesin. Jika terjadi kebutuhan mendesak atau utang usaha jatuh tempo sebelum piutang ditagih, perusahaan akan menghadapi krisis likuiditas.

3. Kualitas Laba (*Quality of Earnings*):

Laba tambahan sebesar Rp.600.000.000 yang tercermin pada kenaikan ekuitas adalah laba yang "terkunci". Dalam akuntansi biaya modern, keberhasilan keputusan ini sangat bergantung pada efektivitas bagian penagihan piutang (collection).



Gambar 5. 1 Nilai ROA PT. GLOBAL PRATAMA TEKNOLOGI
Sumber: PT Global Pratama Teknologi

Berdasarkan gambar 5.1 memaparkan nilai ROA sebelum ada keputusan sebesar 28,24 % dan sesudah ada keputusan nilai ROA menjadi 30,68% terjadi peningkatan ROA akibat melaksanakan dan menjalankan keputusan manjerial.

5.3.2. Keputusan Membuat atau Membeli (*Make-or-Buy Decision*)

Analisis tentang apakah perusahaan harus memproduksi komponen secara internal (make) atau membelinya dari pemasok eksternal (buy) dikenal sebagai keputusan Make-or-Buy. Keputusan ini berfokus pada biaya yang relevan, kapasitas, dan faktor strategis (Walker & Weber, 1984).

Konsep ini termasuk dalam keputusan taktikal akuntansi manajemen, di mana hanya biaya diferensial (variabel plus

biaya permanen yang dapat dihindari) dipertimbangkan, mengabaikan biaya yang tertunda dan biaya permanen yang tidak dapat dihindari.

Konsep Inti menurut buku Burt *et al.* "Pengurusan Pasokan Kelas Dunia", membuat melibatkan biaya tenaga kerja, bahan baku, overhead variabel, dan biaya manajemen; membeli melibatkan harga pembelian, transportasi, inspeksi, dan risiko kualitas.

Tujuan menjaga kontrol produksi sambil mengurangi biaya total yang relevan. Jika kapasitas dapat ditransfer ke produk lain, integrasikan dengan biaya peluang. Keputusan ini berkaitan dengan apakah perusahaan harus memproduksi komponen secara internal atau memperolehnya dari pemasok eksternal (*outsourcing*).

- **Identifikasi Biaya Relevan dalam "Membuat":**
 - Biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.
 - Biaya overhead variabel.
 - Biaya tetap yang dapat dihindari (*avoidable fixed costs*), seperti gaji penyelia khusus atau biaya sewa mesin yang hanya digunakan untuk komponen tersebut.
- **Identifikasi Biaya Relevan dalam "Membeli":**
 - Harga beli dari vendor luar.
 - Biaya logistik dan administrasi pembelian.
- **Pertimbangan Strategis:** Selain angka finansial, manajemen harus mengevaluasi kendali mutu, keandalan pengiriman pemasok, serta perlindungan terhadap kekayaan intelektual atau teknologi inti perusahaan.

Contoh

PT Nusantara saat ini memproduksi sendiri "Komponen A" sebanyak **10.000 unit** per tahun. Biaya produksi per unit adalah:

- ◆ Bahan Baku: Rp20.000
- ◆ Tenaga Kerja Langsung: Rp15.000
- ◆ Overhead Variabel: Rp5.000
- ◆ Overhead Tetap (Gaji Manajer Lini Khusus): Rp8.000
- ◆ Overhead Tetap Terpadu (Alokasi Kantor Pusat): Rp12.000
- ◆ **Total Biaya: Rp60.000**

Pemasok luar menawarkan Komponen A seharga **Rp45.000** per unit. Jika perusahaan membeli, gaji manajer lini khusus (Rp8.000) dapat dihilangkan, namun overhead tetap ada.

Analisis Perhitungan:

Kategori Biaya	Membuat (Rp)	Membeli (Rp)	Diferensial (Save)
Harga Beli Vendor	-	45.000	(45.000)
Bahan Baku	20.000	-	20.000
Tenaga Kerja Langsung	15.000	-	15.000
Overhead Variabel	5.000	-	5.000
Overhead Tetap Langsung	8.000	-	8.000
Total Biaya Relevan	48.000	45.000	3.000

Jawaban

berdasarkan perhitungan membuat komponen A dengan biaya Rp48.000 dan membeli dari Vendor lain dengan biaya Rp45.000 maka keputusan yang harus diambil adalah **Membeli** dari vendor luar. Dengan membeli, perusahaan menghemat biaya sebesar **Rp3.000 per unit** atau total **Rp30.000.000** per tahun (10.000 unit x Rp3.000). Perlu dicatat bahwa biaya overhead (Rp12.000) diabaikan karena merupakan biaya yang tidak dapat dihindari (*unavoidable cost*).

Analisis Manajerial: Perspektif Strategis dan Kualitatif

Dalam praktik profesional, manajemen tidak boleh hanya terpaku pada penghematan biaya sebesar **Rp30.000.000** tersebut. Keputusan ini melibatkan pertimbangan strategis jangka panjang sebagai berikut:

1. Penggunaan Kapasitas Menganggur (*Opportunity Cost*)

Manajemen harus menganalisis apa yang akan dilakukan dengan fasilitas produksi (mesin dan ruang pabrik) jika komponen tersebut akhirnya dibeli dari luar.

- **Skenario A:** Jika fasilitas tersebut tetap dibiarkan kosong, maka penghematan tetap sebesar Rp3.000 per unit.
- **Skenario B:** Jika fasilitas tersebut dapat disewakan kepada pihak lain atau digunakan untuk memproduksi produk baru yang menghasilkan profit, maka profit yang hilang tersebut menjadi **Biaya Peluang (*Opportunity Cost*)** yang harus ditambahkan ke opsi "Membuat".

2. Kendali Mutu dan Keandalan Pasokan

Ketergantungan pada vendor luar menciptakan risiko operasional. Manajemen harus mengevaluasi:

- **Kualitas:** Apakah vendor mampu menjaga standar presisi yang sama dengan produksi internal? Cacat pada satu komponen kecil dapat merusak seluruh produk akhir.
- **Ketepatan Waktu:** Keterlambatan pengiriman oleh vendor dapat menghentikan seluruh lini perakitan perusahaan (risiko *stock-out*).

3. Perlindungan Kekayaan Intelektual

Jika "Komponen X" mengandung teknologi rahasia atau desain inovatif yang menjadi keunggulan kompetitif perusahaan, membelinya dari vendor luar berisiko membocorkan rahasia dagang tersebut kepada pesaing yang mungkin juga merupakan pelanggan dari vendor yang sama.

4. Dampak Sosial dan Moral Karyawan

Keputusan untuk berhenti memproduksi secara internal sering kali berdampak pada pengurangan tenaga kerja atau mutasi karyawan. Hal ini dapat menurunkan moral karyawan di departemen lain dan memperburuk hubungan industrial jika tidak dikelola dengan komunikasi yang baik.

5. Fleksibilitas Jangka Panjang

Meskipun saat ini harga vendor lebih murah, ada risiko vendor akan menaikkan harga di masa depan setelah perusahaan kehilangan kemampuan (peralatan dan keahlian) untuk memproduksi sendiri. Perusahaan mungkin akan terjebak dalam posisi tawar yang lemah di masa depan.

Kesimpulan Manajerial Akhir

Secara **kuantitatif**, opsi membeli lebih unggul dengan efisiensi biaya sebesar Rp3.000 per unit. Namun secara **manajerial**, keputusan ini hanya boleh diambil jika:

1. Vendor memiliki reputasi kualitas dan ketepatan waktu yang teruji.
2. Komponen tersebut bukan merupakan bagian dari teknologi inti (*core technology*) perusahaan.
3. Kapasitas produksi yang dilepaskan dapat dialihkan untuk aktivitas lain yang lebih bernilai tambah atau benar-benar bisa dihilangkan untuk efisiensi biaya tetap.

5.3.3. Keputusan Menghentikan atau Melanjutkan Lini Produk (*Keep or Drop*)

Dijelaskan dalam buku teks akuntansi manajemen seperti "Akuntansi Manajemen" oleh Garrison *et al.*, yang menekankan penggunaan analisis diferensial untuk membedakan biaya tetap yang dapat dilacak (dapat dilacak) dari biaya yang dapat dihindari, keputusan "Tahan atau Lepaskan" adalah analisis relevan dalam akuntansi manajemen untuk mengevaluasi kontribusi segmen produk terhadap profitabilitas keseluruhan perusahaan (Hansen and Mowen, 2017).

Dalam materi akuntansi manajemen, bab keputusan taktikal, keputusan ini mempertimbangkan segment margin. Jika margin negatif tetapi kontribusi variabel melebihi biaya tetap yang dapat dilacak, lini produk layak dipertahankan. Ini karena menghentikan lini produk dapat merugikan keuntungan total karena kehilangan kontribusi. Biaya tetap yang tidak dapat dihindari, seperti sewa umum atau depresiasi bersama, tetap dibebankan ke segmen lain dan

tidak dapat dihindari dalam analisis. Tidak dapat dihindari biaya tetap, seperti depresiasi bersama atau sewa umum, masih dibebankan ke segmen lain, yang tidak diabaikan dalam analisis.

- **Analisis Margin Segmen:** Manajemen harus membedakan antara biaya tetap langsung (yang hilang jika lini dihentikan) dan biaya tetap bersama (*allocated common fixed costs*).
- **Aturan Keputusan:** Sebuah lini produk hanya boleh dihentikan jika margin kontribusi yang hilang lebih kecil daripada biaya tetap yang dapat dihindari. Jika biaya tetap bersama tetap harus ditanggung oleh lini produk lain setelah penutupan, maka penghentian tersebut justru akan menurunkan laba total perusahaan.

Sering kali, sebuah laporan segmen menunjukkan bahwa satu lini produk atau departemen mengalami kerugian. Namun, menghentikan lini tersebut tidak selalu meningkatkan laba perusahaan secara keseluruhan.

contoh :

Lini Produk "Elektronik B" menunjukkan kerugian bersih sebesar **Rp50.000.000** dalam laporan laba rugi departemen.

- Margin Kontribusi Produk B: Rp200.000.000
- Biaya Tetap Langsung (Iklan & Sewa Alat):
Rp180.000.000
- Alokasi Biaya Tetap Umum (Gaji CEO, HRD):
Rp70.000.000
- **Laba (Rugi) Bersih: (Rp50.000.000)**

Analisis Perhitungan: Manajemen harus melihat **Margin Segmen**, bukan laba bersih akhir setelah alokasi biaya umum

Analisis Relevansi	Nilai (Rp)
Margin Kontribusi yang Hilang (Jika ditutup)	(200.000.000)
Biaya Tetap yang Dapat Dihindari (Sewa & Iklan)	180.000.000
Dampak Penutupan Terhadap Laba Total	(20.000.000)

Jawaban & Kesimpulan:

Perusahaan harus **Melanjutkan (Keep)** Produk B. Meskipun secara pembukuan menunjukkan rugi, Produk B masih menyumbangkan margin kontribusi sebesar **Rp200.000.000** untuk membantu menutup biaya tetap umum perusahaan. Jika produk ini ditutup, laba total perusahaan justru akan **turun sebesar Rp20.000.000** karena biaya tetap umum sebesar Rp70.000.000 tetap harus dibayar dan akan dibebankan ke produk lain.

5.4 Integrasi Faktor Kuantitatif dan Kualitatif (pendekatan Holistik)

Meskipun informasi biaya memberikan fondasi kuantitatif yang kokoh, pengambilan keputusan tidak boleh dilakukan dalam hampa udara. Faktor-faktor kualitatif seperti moral karyawan, kepuasan pelanggan, hubungan jangka panjang dengan pemasok, dan tanggung jawab sosial perusahaan harus diintegrasikan ke dalam analisis akhir. Pengambilan keputusan berbasis informasi biaya yang efektif adalah sinergi antara presisi angka akuntansi dengan ketajaman visi manajerial (Vaughn, 1986) .

1. Faktor Kuantitatif:

Faktor ini mencakup perhitungan numerik seperti biaya diferensial, biaya kesempatan, dan sunk cost yang telah dibahas sebelumnya. Untuk contoh, bandingkan biaya relevan, yang terdiri dari operasional dan investasi, dengan mengabaikan sunk cost, dan menghitung keuntungan netto masa depan. Tabel perbandingan digunakan untuk memastikan integrasi dimulai.

2. Faktor Kualitatif

Kualitas produk, risiko, kepuasan karyawan, dan regulasi adalah beberapa faktor kualitatif yang harus dipertimbangkan. Faktor-faktor ini tidak diukur secara moneter, tetapi mereka menimbang nilai subjektif seperti keberlanjutan jangka panjang atau reputasi merek. Faktor-faktor ini mempertimbangkan aspek subjektif seperti keberlanjutan jangka panjang atau reputasi merek, meskipun tidak diukur secara moneter.

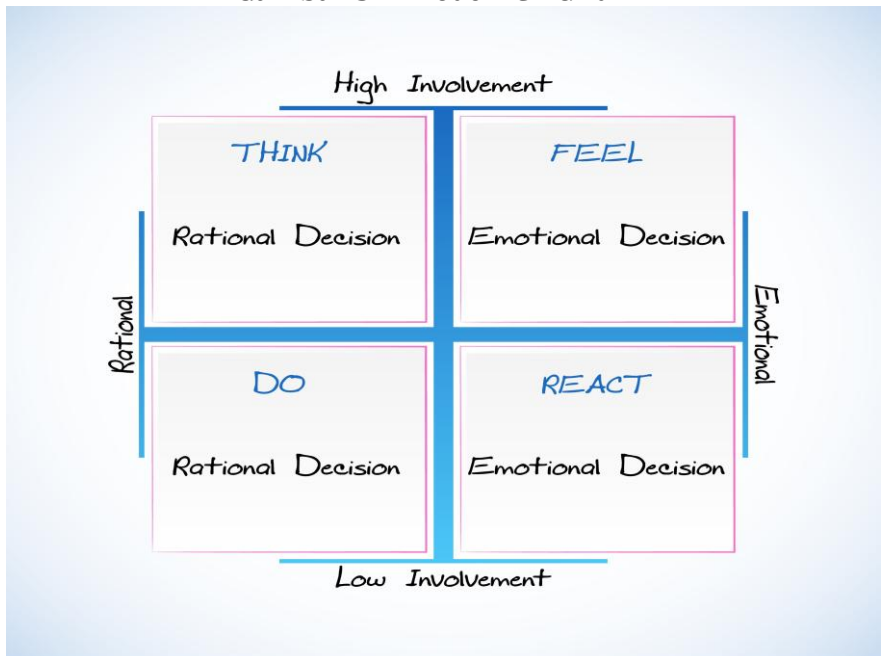
Kesimpulan

Secara **kuantitatif**, opsi membeli lebih unggul dengan efisiensi biaya sebesar Rp3.000 per unit. Namun secara **manajerial**, keputusan ini hanya boleh diambil jika:

1. Vendor memiliki reputasi kualitas dan ketepatan waktu yang teruji.
2. Komponen tersebut bukan merupakan bagian dari teknologi inti (*core technology*) perusahaan.
3. Kapasitas produksi yang dilepaskan dapat dialihkan untuk aktivitas lain yang lebih bernilai tambah atau benar-benar bisa dihilangkan untuk efisiensi biaya tetap.

Matriks 1

Gambar 5.2 Model FCB Grid



sumber: Foote, Cone & Belding

Matrik model FCB Grid (Foote, Cone & Belding) adalah kerangka kerja strategis tahun 1980 dikembangkan oleh Richard Vaughn untuk memahami perilaku konsumen berdasarkan keterlibatan (*involment*) dan cara berfikir (*think vs feel*). hal ini diintegrasikan dalam pengambilan keputusan dalam perusahaan oleh seorang manajer agar memperhatikan ke empat quadran ini, perusahaan tidak hanya memikirkan laba atau loss untuk pengambilan keputusan. konteks manajerial model ini menyeimbangkan antara *hard skills* (analisis data biaya) dan *soft skills* (instuisi dan dampak psikologis organisasi). Dalam setiap pengambilan keputusan membutuhkan informasi yang mendalam perlu pemikiran rasional (*learn-feel-do*) yaitu pelajari - rasakan - beli dan keterlibatan rasional vs emotional memberikan keputusan strategi yang baik bagi perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Banker, R. D., & Johnston, H. H. (1993). An Empirical Study of Cost Drivers in the U.S. Airline Industry. *The Accounting Review*, 68(3), 576-601.
- Blocher, E. J., Stout, D. E., Juras, P. E., & Cokins, G. (2019). *Cost Management: A Strategic Emphasis* (8th ed.). McGraw-Hill Education.
- Cooper, R., & Kaplan, R. S. (1991). *The Design of Cost Management Systems: Text, Cases, and Readings*. Prentice Hall.
- Cooper, R., & Kaplan, R. S. (1988). Measure Costs Right: Make the Right Decisions. *Harvard Business Review*, 66(5), 96-103.
- Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2021). *Managerial Accounting* (17th ed.). McGraw-Hill Education.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2021). *Cornerstones of Cost Management* (5th ed.). Cengage Learning.
- Hornigren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2021). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis* (17th ed.). Pearson.
- <https://ejournal.unsrat.ac.id/v3/index.php/emba/article/view/44700/40910>
- <https://id.scribd.com/document/684881582/Akmen-9-Modul-Pengambilan-Keputusan-Taktis-Special-Order-sell-or-process-further>
- <https://id.scribd.com/document/684881582/Akmen-9-Modul-Pengambilan-Keputusan-Taktis-Special-Order-sell-or-process-further>

<https://id.scribd.com/document/348387263/aplikasi-biaya-relevaan>

<https://jurnaluniv45sby.ac.id/index.php/Inisiatif/article/download/3449/3109>

https://repository.uajy.ac.id/id/eprint/27628/3/180423948_Bab%202.pdf

<https://feb.unisma.ac.id/MATERI%20AJAR%20DOSEN/AKMEN/HRR/Pert%2010%20Akmen.pdf>

https://repository.uajy.ac.id/id/eprint/27628/3/180423948_Bab%202.pdf

<https://id.scribd.com/document/544256541/TACTICAL-DECISION-MAKING-KELOMPOK-5-AKUNTANSI-MANAJEMEN-A2>

<https://mekari.com/blog/langkah-langkah-pengambilan-keputusan/>

<https://facultive.com/analisis-biaya-relevan/>

<https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/emba/article/view/22920/22616>

<https://journal.anc-aryantonurconsulting.com/tp/article/download/69/39>

<https://www.studocu.id/id/document/sekolah-menengah-atas-negeri-1-cimahi/ekonomi/materi-akuntansi-manajemen-bab-6-amira-silva-fauzi/121795277>

<https://shiftindonesia.com/make-or-buy/>

<https://feb.unisma.ac.id/MATERI%20AJAR%20DOSEN/AKMEN/HRR/Pert%2010%20Akmen.pdf>

- Johnson, H. T., & Kaplan, R. S. (1987). *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Anderson, S. R. (2007). *Time-Driven Activity-Based Costing: A Simpler and More Powerful Path to Higher Profits*. Harvard Business Review Press.
- Mulyadi. (2015). *Akuntansi Biaya* (Edisi 5). Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Shillinglaw, G. (1982). *Managerial Cost Accounting*. Richard D. Irwin, Inc.
- Vaughn, R. (1980). How advertising works: A planning model. *Journal of Advertising Research*, 20(5), 27–33.
- Weygandt, J. J., Kimmel, P. D., & Kieso, D. E. (2018). *Managerial Accounting: Tools for Business Decision Making* (8th ed.). Wiley.

BIODATA PENULIS



Imelda Dea Savila, S.Pd., M.Ak.

Dosen Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas 17 Agustus 1945
Semarang

Penulis menempuh pendidikan tinggi S1 di Universitas Muhammadiyah Surakarta pada Fakultas Keguruan dan Ilmu Pendidikan Program Studi Pendidikan Akuntansi, di mana memperoleh gelar Sarjana Pendidikan. Setelah menyelesaikan pendidikan S1, pada tahun 2023 penulis melanjutkan studi ke jenjang S2 di Universitas Diponegoro pada Fakultas Ekonomika dan Bisnis Program Studi Magister Akuntansi fokus bidang Akuntansi Korporat. Latar belakang pendidikan yang kuat dan dedikasi yang tinggi terhadap bidang akuntansi, penulis berusaha menghadirkan buku yang dapat memberikan kontribusi positif bagi pembacanya, khususnya bagi mereka yang tertarik dalam bidang akuntansi atau serumpun. Penulis berharap bahwa buku ini tidak hanya bermanfaat sebagai sumber informasi akademis, tetapi juga dapat menginspirasi mahasiswa dan profesional di bidang akuntansi atau serumpun untuk terus belajar dan berkembang. Untuk

korespondensi lebih lanjut, penulis dapat dihubungi melalui email di imeldadeasa@gmail.com.

BIODATA PENULIS



Rizal Zaelani, SE., MM.

Dosen Program Studi Akuntansi
Fakultas Sosial Ekonomi
Universitas Linggabuana PGRI Sukabumi

Penulis lahir di Sukabumi tanggal 20 Juni 1971. Penulis adalah dosen tetap Program Akuntansi, Fakultas Sosial Ekonomi Universitas Linggabuana PGRI Sukabumi. Menyelesaikan pendidikan (S1) Jurusan Akuntansi serta melanjutkan (S2) Jurusan Manajemen Sumberdaya Manusia. Sedang Melanjutkan S3 Program Doktor Ilmu Manajemen Keuangan. Penulis menekuni bidang Menulis, Sejak kuliah, telah terlibat dalam penelitian dan menulis karya ilmiah. Salah satunya adalah mendapatkan hibah penelitian dari Kementrian Riset dan Teknologi Pendidikan Tinggi RI. tahun 2020 dengan judul ***Public Perceptions in Analyzing the Differences Between Cooperatives and Bank Emok in Sukabumi***, selanjutnya mendapatkan hibah penelitian pada tahun 2022 dengan judul ***The Influence of Islamic Financial Literacy, Innovation and the Government on the Sustainability of MSMEs in Sukabumi City***.

Kegiatan penelitian dan penulisan juga masih tetap dilaksanakan sebagai pelaksanaan Tridarma perguruan tinggi dengan menghasilkan jurnal ilmiah, diktat pengajaran seperti Buku Berlatih Akuntansi Manajemen, Akuntansi Keuangan Menengah, Sistem Pengendalian Manajemen, Strategi Keuangan Perusahaan: Manajemen Modal Dan Struktur Modal, Perpajakan, Membangun Fondasi Keuangan: Pengantar Praktis Untuk Akuntansi Dalam Bisnis, Akuntansi Keuangan Menengah 2, Asas-Asas Manajemen, Pengantar Akuntansi: Panduan Praktis Untuk Memahami Laporan Keuangan , Akuntansi Biaya tahun 2024, Manajemen Investasi 2025, AKUNTANSI AGRIBISNIS 2025, AKUNTANSI BIAYA MODERN 2026 hingga saat ini.

**Penulis dapat dihubungi melalui e-mail :
rizalzaelani@unlip.ac.id**

BIODATA PENULIS



Liyanita Dewi Kurnia, S.E., M.Ak
Dosen di Program Studi Akuntansi
Universitas Sains Indonesia

Penulis lahir di kota Jakarta pada 27 Maret 1994 dan menetap di kota Bekasi. Menyelesaikan sarjana (S1) di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Bisnis Bekasi pada 2016 dan Pasca Sarjana (S2) di Universitas Trisakti tahun 2024. Saat ini penulis aktif sebagai pengajar di Universitas Sains Indonesia pada Program Studi Akuntansi. Penulis dapat dihubungi melalui email Liyanitad@gmail.com

BIODATA PENULIS



Denara Akmal, M.Acc.

Dosen Program Studi Perbankan Syariah
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam UIN SMH Banten

Penulis lahir di Padang, 04 Agustus 1995. Penulis merupakan dosen tetap pada Program Studi Perbankan Syariah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam UIN SMH Banten. Penulis menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi Universitas Andalas dan melanjutkan S2 pada Jurusan Akuntansi Universitas Gadjah Mada. Penulis menekuni bidang Akuntansi, khususnya bidang Akuntansi Manajemen, Akuntansi Biaya, Perilaku Akuntansi, dan Akuntansi UMKM. Selain itu, Penulis juga pernah bekerja di salah satu E-Commerce terbesar di Indonesia asal Singapura. Tidak hanya itu, di samping pekerjaan Penulis sebagai dosen tetap, Penulis juga aktif sebagai seorang tutor akuntansi di berbagai universitas.

BIODATA PENULIS



Aina Zahra Parinduri, SE, MM

Dosen Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti

Penulis lahir di Jakarta, November 1981. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Trisakti. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi, melanjutkan S2 pada Jurusan Magister Manajemen dan sedang berjalan menempuh S3 Akuntansi Universitas Brawijaya Jakarta. Penulis menekuni bidang Menulis, Akuntansi manajemen, strategik dan pengendalian kinerja, manajemen keuangan, analisa laporan keuangan dan kewirausahaan,