

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Konsep Biaya

2.1.1.1 Pengertian Biaya

Penetapan tarif retribusi kebersihan ditentukan oleh berbagai faktor yang menjadi komponen dalam perhitungannya. Salah satunya adalah biaya (*cost*) yang digunakan dalam penyelenggaraan pelayanan jasa kebersihan. Robert T. Sprouse dan Maurice Moonitz dalam Carter (2009: 128) mendefinisikan biaya sebagai “nilai tukar, pengeluaran, pengorbanan untuk memperoleh manfaat”.

Sementara itu Horngren, Datar, dan Foster (2008: 216) mengartikan biaya sebagai sumber daya yang dikorbankan (*sacrificed*) atau dilepaskan (*forgone*) untuk mencapai tujuan tertentu. Maka, biaya (*cost*) dapat diartikan sebagai sesuatu yang mempunyai nilai tertentu yang dikeluarkan, dikorbankan, dan ditukar untuk memperoleh manfaat dan tujuan tertentu. Selanjutnya disebutkan pula adanya pemicu biaya (*cost driver*) yang merupakan tingkat aktivitas atau volume yang menjadi dasar timbulnya biaya dalam rentang waktu tertentu. Pemicu biaya dari suatu variabel adalah tingkat aktivitas atau volume yang perubahannya proporsional dengan perubahan biaya variabel. Biaya yang bersifat tetap tidak mempunyai pemicu biaya dalam jangka pendek, namun mungkin mempunyai pemicu biaya dalam jangka panjang.

Penetapan biaya pada perusahaan manufaktur tentu saja akan berbeda dengan perusahaan jasa dan juga bidang publik, termasuk pemerintahan. Untuk pemerintah daerah, kategori biaya yang terdapat dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) berupa akun belanja. Berikut ini unsur-unsur biaya yang tercantum di dalam APBD:

- a. Belanja Pegawai
- b. Belanja Barang dan Jasa
- c. Belanja Modal
- d. Belanja Hibah

e. Belanja Lain-Lain

2.1.1.2 Analisis Perilaku Biaya

Proses produksi dan penjualan barang dan jasa memerlukan perencanaan dan pengendalian biaya. Hal ini dapat berjalan baik jika manajer dapat memahami secara menyeluruh mengenai hubungan antara biaya dengan aktivitas bersangkutan, yang sering disebut sebagai perilaku biaya. Menilai perilaku biaya dapat maksimal jika dilakukan pencatatan atas biaya yang digunakan dan sumber daya yang diperoleh.

Dalam hal ini Horngren (2008: 236) mengklasifikasikan pola perilaku biaya menjadi dua jenis, yaitu biaya variabel dan biaya tetap. Biaya variabel (*variable cost*) secara total berubah seiring dengan perubahan tingkat aktivitas atau volume yang terkait. Biaya tetap (*fixed cost*) tidak akan berubah secara total selama periode waktu tertentu, sekalipun terjadi perubahan besar atas tingkat aktivitas atau volume terkait. Klasifikasi ini berlaku jika biaya dikaitkan dengan suatu aktivitas tertentu atau periode waktu tertentu.

Sementara itu, Carter (2009: 57) mengklasifikasikan pola perilaku biaya menjadi tiga jenis, yaitu biaya tetap, biaya variabel, dan biaya semi-variabel. Biaya tetap didefinisikan sebagai biaya yang secara total tidak berubah saat aktivitas bisnis meningkat atau menurun. Biaya variabel merupakan biaya yang secara total meningkat secara proporsional terhadap peningkatan dalam aktivitas dan menurun secara proporsional terhadap penurunan dalam aktivitas. Selanjutnya biaya semi-variabel adalah biaya yang memperlihatkan karakteristik-karakteristik baik dari biaya tetap maupun biaya variabel.

Berdasarkan pendapat para ahli tersebut, maka pola perilaku dapat diklasifikasikan menjadi biaya variabel dan biaya tetap. Biaya variabel merupakan biaya yang berubah sesuai dengan intensitas dari aktivitas. Dan biaya tetap merupakan biaya yang bersifat tetap pada waktu tertentu dan tidak bergantung pada intensitas dari aktivitas yang berlangsung

2.1.1.3 Biaya Satuan (*Unit Cost*)

Biaya satuan atau *unit cost* merupakan biaya yang dihitung untuk satu satuan unit barang atau jasa (Dian Kartikasari, 2010). Sedangkan menurut Fenny

(2010), Biaya Satuan adalah biaya yang dihitung untuk setiap satu satuan produksi (pelayanan). Biaya satuan diperoleh dari biaya total (Total Cost) dibagi dengan jumlah produk (D) atau TC/Q . Biaya total (*Total Cost*) adalah jumlah dari biaya tetap dan biaya variabel ($TC = FC + VC$). Perhitungan biaya satuan di rumah sakit dengan rumus tersebut, banyak dipengaruhi tingkat utilitasi. Makin tinggi tingkat utilisasi makin besar juga jumlah Q dan makin kecil biaya satuan pelayanan. Sebaliknya, makin rendah tingkat utilisasi makin kecil jumlah Q dan akan semakin besar biaya satuan suatu pelayanan.

Unit cost adalah penghitungan yang didasarkan pada biaya-biaya yang dikeluarkan secara nyata dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. struktur tarif yang dapat dipakai untuk mengatasi keterbatasan subsidi dan harga pasaran yang berlaku adalah dengan pendekatan *unit cost*. Biaya satuan sangat penting artinya karena merupakan salah satu dasar dalam menentukan tarif pelayanan disamping faktor kemampuan dan kemauan membayar dari masyarakat.

Perhitungan biaya satuan yang didasarkan atas pengeluaran nyata terhadap produk/pelayanan (dengan rumus TC/Q) disebut biaya satuan aktual (*actual unit cost*). Disamping biaya satuan aktual juga ada yang disebut dengan biaya satuan normatif (*normative unit cost*) yaitu besarnya biaya yang diperlukan untuk menghasilkan suatu jenis pelayanan kesehatan menurut standar baku. Besarnya biaya satuan normatif ini terlepas dari apakah pelayanan tersebut dipergunakan oleh pasien atau tidak. Biaya satuan normatif lebih kecil dari biaya satuan aktual bila utilisasi/output yang dihasilkan lebih kecil dari kapasitas produksi. Untuk menghitung biaya satuan normatif, pertama biaya total yang pernah dihitung di unit produksi yang bersangkutan dipisah menjadi:

- Biaya variabel di unit yang bersangkutan (obat, makan, ATK, dll)
- Biaya tetap di unit yang bersangkutan (investasi, pemeliharaan, gaji)

Perhitungan biaya satuan normatif diperoleh dengan rumus:

$$UC = \frac{FC}{Cap} + \frac{VC}{Q}$$

(Fenny Hamka, 2010)

Dimana:

UC = Biaya satuan normatif

FC = Biaya tetap

Cap = Kapasitas unit bersangkutan selama satu tahun

VC = Biaya variabel

Q = Jumlah output

Menurut Nurul dalam Dian (2010) dijelaskan bahwa dalam mendistribusikan biaya dari unit penunjang ke unit produksi ada empat pendekatan yaitu: (i) *Simple Distribution*, yaitu dengan membagi habis biaya di unit-unit penunjang ke unit produksi berdasarkan bobot tertentu; (ii) *Step Down Methode*, membagi biaya dengan memilih pusat biaya penunjang yang paling besar biayanya untuk dialokasikan ke unit penunjang lain dan unit produksi; (iii) Metode Distribusi Ganda yaitu mula-mula mendistribusikan biaya dari unit penunjang ke unit penunjang lainnya dan unit produksi, kemudian akumulasi dari unit penunjang dialokasikan sampai habis ke unit produksi; (iv) Metode Distribusi Multiple, yaitu membagi biaya dari unit penunjang ke sesama unit penunjang, dan sesama unit produksi. Selain keempat metode tersebut, dalam pengalokasian biaya ke pada produk/jasa dikenal juga metode pembiayaan berbasis aktivitas (*activity based costing*).

2.1.2 Metode Penentuan Harga Pokok

Terdapat beberapa metode dalam penetapan harga pokok. Menurut Mulyadi dalam Agus Sudarmaji (2000) menyebutkan metode *Full Costing* merupakan salah satu metode penentuan harga pokok produksi, baik biaya produksi yang berperilaku variabel maupun tetap. Jika perusahaan menggunakan pendekatan *Full Costing* dalam penentuan harga pokok produksinya, *Full Cost* merupakan total biaya produksi (biaya bahan baku + biaya tenaga kerja langsung + biaya *overhead* pabrik variabel + biaya *overhead* pabrik tetap) ditambah dengan total biaya non produksi (biaya administrasi & umum + biaya pemasaran).

Full cost dapat pula dihitung dengan menggunakan *variable costing* dalam perhitungan harga pokok produksinya. *Variable costing* merupakan salah satu metode penentuan harga pokok produksi, disamping *full costing*, yang membebankan hanya biaya produksi yang berperilaku variabel saja kepada produk. Jika perusahaan menggunakan pendekatan *full costing* dalam penentuan

harga pokok produksinya, *full cost* merupakan total biaya variabel ditambah dengan total biaya tetap.

Metode penentuan harga pokok produk diatas yaitu metode *full costing* dan *variable costing*, atau sering disebut dengan akuntansi biaya tradisional, menggunakan volume produksi sebagai dasar untuk mengalokasikan biaya produksinya. Penentuan harga pokok produk dengan metode tradisional kurang akurat. Hal ini didukung oleh pernyataan Carter (2009: 496) yang menyatakan bahwa dibandingkan dengan akuntansi biaya tradisional, ABC mewakili penerapan penelusuran biaya yang lebih menyeluruh. Perhitungan biaya produk tradisional menelusuri hanya biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung ke setiap unit output. Tetapi, ABC mengakui bahwa banyak biaya-biaya lain yang pada kenyataannya dapat ditelusuri, tidak ke unit output, tetapi ke aktivitas yang diperlukan untuk memproduksi output.

Supriyono dalam Agus Sudarmaji (2000) mengatakan bahwa penentuan harga pokok secara ABC menggunakan *cost driver* dalam jumlah yang jauh lebih banyak dibandingkan dengan dalam sistem konvensional yang hanya menggunakan satu atau dua *driver* berdasarkan unit. Sebagai hasilnya, metode ini meningkatkan ketelitian. Namun ditinjau dari sudut manajerial, bagaimanapun juga sebagai sistem, ABC menawarkan lebih dari hanya ketelitian informasi mengenai harga pokok produk, sistem ini juga menyediakan informasi tentang biaya dari berbagai aktivitas. Pengetahuan atas biaya berbagai aktivitas tersebut memungkinkan para manajer untuk memfokuskan diri pada aktivitas-aktivitas yang memberikan peluang untuk melakukan penghematan biaya dengan cara menyederhanakan aktivitas, melaksanakan aktivitas dengan lebih efisien, meniadakan aktivitas yang tidak bernilai tambah dan sebagainya.

2.1.3 Sistem Biaya Tradisional

2.1.3.1 Konsep Dasar Sistem Biaya Tradisional

Sistem biaya tradisional yang banyak digunakan perusahaan tidak dapat memperhitungkan biaya-biaya tidak langsung ke produk menggunakan dasar alokasi seperti jam tenaga kerja langsung atau jam mesin. Menurut Carter (2009: 499-500):

“Sistem biaya tradisional memiliki karakteristik khusus yaitu penggunaan ukuran yang berkaitan dengan volume atau ukuran tingkat unit secara eksklusif sebagai dasar untuk mengalokasikan *overhead* ke output. Untuk alasan tersebutlah maka sistem biaya tradisional disebut juga sistem berdasarkan unit (*Unit Cost System*)”.

Dalam menghitung harga pokok produk dengan menggunakan sistem biaya tradisional, pembebanan biaya atas biaya tidak langsung dilakukan dengan menggunakan dasar pembebanan secara menyeluruh atau per departemen. Hal ini akan menimbulkan banyak masalah karena produk yang dihasilkan tidak dapat mencerminkan biaya yang sebenarnya diserap untuk menghasilkan produk tersebut. Sebagai akibatnya akan muncul produk *undercosting* dan produk *overcosting*.

Dalam sistem secara tradisional dapat dilihat bahwa biaya-biaya yang terlibat biasanya hanya biaya langsung saja, yaitu biaya tenaga kerja dan biaya material. Namun seiring dengan berjalannya waktu biaya-biaya yang bisa digolongkan kedalam biaya langsung. Biaya-biaya tersebut seperti biaya reparasi, perawatan, utilitas, dan lain sebagainya. Sistem biaya akan membebaskan biaya tidak langsung kepada basis alokasi yang tidak representatif.

2.1.3.2 Penggolongan Sistem Biaya Tradisional

Menurut Carter (2009: 107), sistem biaya yang dialokasikan ke unit produksi dapat digolongkan menjadi dua macam, yaitu:

1. Biaya Aktual atau Historis

Dalam sistem biaya aktual atau historis, informasi biaya dikumpulkan pada saat biaya terjadi, tetapi penyajian hasilnya ditunda sampai semua operasi produksi untuk periode akuntansi tersebut telah selesai dilakukan atau dalam bisnis jasa, semua jasa untuk periode tersebut telah diserahkan.

2. Biaya Standar

Dalam sistem biaya standar, produk-produk, operasi-operasi, dan proses-proses dihitung biayanya berdasarkan jumlah yang telah ditentukan sebelumnya dari sumber daya yang akan digunakan dan harga yang telah ditentukan sebelumnya dari sumber daya tersebut.

Masih menurut Carter (2009: 107), alokasi biaya ke unit produksi bisa saja memasukan seluruh biaya manufaktur atau hanya yang bersifat variabel, yaitu:

1. *Full Absorption Costing*

Dalam penghitungan harga pokok produk, memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik baik yang berperilaku tetap maupun variabel. Jadi dalam penghitungannya terdiri dari unsur harga pokok produksi (biaya bahan baku, biaya *overhead* pabrik *variabel*, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik tetap) ditambah dengan biaya non produksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum).

2. *Variable Costing*

Dalam penghitungan harga pokok produk memperhitungkan biaya produksi variabel yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Jadi dalam penghitungannya terdiri dari unsur harga pokok produksi variabel (biaya bahan baku, biaya *overhead* pabrik variabel, biaya tenaga kerja langsung) ditambah dengan biaya non produksi variabel (biaya pemasaran variabel, biaya administrasi umum variabel), dan biaya tetap (biaya *overhead* tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap).

2.1.2.3 Kelebihan dan Kelemahan Sistem Biaya Tradisional

Menurut Carter (2009: 500), kelebihan-kelebihan yang terdapat dalam sistem biaya tradisional diantaranya:

1. Sistem biaya tradisional lebih sederhana karena jumlah tempat penampungan biaya *overhead* dan dasar alokasinya sama yaitu tingkat unit.
2. Sistem biaya tradisional mudah diterapkan, sehubungan dengan penggunaan sistem perhitungan biayanya satu tahap karena tidak menggunakan pusat biaya yang terpisah.
3. Memudahkan manajer untuk melakukan perhitungan karena tidak banyak menggunakan *cost driver* dalam pengalokasian biaya *overhead* dan tidak diperlukan identifikasi pemicu aktivitas untuk suatu aktivitas.
4. Sistem biaya tradisional dapat membantu manajemen dalam perencanaan dan pengendalian kegiatan di dalam perusahaan yang masih menggunakan

teknologi yang sederhana dalam proses produksinya untuk menghasilkan produk.

Sedangkan menurut Supriyono (2002: 74-77), kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam sistem biaya tradisional antara lain:

1. Sistem akuntansi biaya tradisional terlalu menekankan pada tujuan penentuan harga pokok produk yang dijual. Akibatnya sistem ini hanya menyediakan informasi yang relatif sangat sedikit untuk mencapai keunggulan dalam persaingan global.
2. Sistem akuntansi biaya tradisional untuk biaya *overhead* terlalu memusatkan pada distribusi dan alokasi biaya *overhead* daripada berusaha untuk mengurangi pemborosan dengan menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah.
3. Sistem akuntansi biaya tradisional menghasilkan informasi biaya yang terdistorsi sehingga mengakibatkan pembuatan keputusan yang menimbulkan konflik dengan keunggulan perusahaan.
4. Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan biaya langsung dan tidak langsung serta biaya tetap dan variabel hanya berdasarkan faktor penyebab tunggal misalnya volume produk, padahal dalam lingkungan teknologi maju cara penggolongan tersebut menjadi kabur karena biaya dipengaruhi oleh berbagai macam aktivitas.
5. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak mencerminkan sebab akibat biaya karena seringkali beranggapan bahwa biaya ditimbulkan oleh faktor tunggal misalnya volume produk atau jam kerja langsung.

2.1.4 Sistem *Activity Based Costing*

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

harga pokok produksi (*product costing*) yang ditujukan untuk menyajikan informasi harga pokok secara cermat bagi kepentingan manajemen, dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya alam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk.

2.1.4.1 Konsep Activity Based Costing (ABC)

Menurut Carter (2009: 296), *Activity Based Costing System* adalah:

“Suatu sistem perhitungan biaya di mana tempat penampungan biaya *overhead* yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang memasukkan satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume (*non-volume related factor*)”.

Sedangkan menurut Vincent Gaspersz (2006: 156) *Activity Based Costing* adalah metode yang mengukur biaya suatu produk (barang/jasa) individual berdasarkan aktivitas-aktivitas yang menghasilkan produk individual itu. Asumsi yang melandasi ABC adalah aktivitas-aktivitas mengendalikan biaya, dimana biaya itu dikendalikan oleh produk individual, selanjutnya produk individual itu dikendalikan oleh pelanggan produk itu.

Activity Based Costing menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut. Aktivitas adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yakni, bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Aktivitas-aktivitas ini menjadi titik perhimpunan biaya. Dalam sistem ABC, biaya ditelusuri ke aktivitas dan kemudian ke produk. Sistem ABC mengasumsikan bahwa aktivitas-aktivitaslah, yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk.

ABC sistem menjadikan aktivitas sebagai pusat kegiatannya dan juga untuk mempertanggungjawabkan biaya. Oleh karena aktivitas tidak hanya dijumpai di perusahaan manufaktur, dan tidak terbatas di tahap produksi, maka menurut Mulyadi (2003: 51-52), sistem ABC dapat dimanfaatkan di perusahaan non manufaktur dan mencakup biaya di luar produksi. Masih menurut Mulyadi (2003: 49), sistem ABC didesain untuk berbagai tipe perusahaan dan menggunakan aktivitas sebagai basis untuk mengukur, mengklasifikasikan, mencatat, dan menyediakan data biaya.

Garrison (2007) menjelaskan bahwa dalam *Activity Based Costing* terdapat:

- a. Biaya produksi dan non produksi yang dibebankan ke produk
- b. Beberapa biaya produksi tidak dimasukkan ke dalam biaya produk
- c. Ada sejumlah *pool* biaya *overhead*, setiap *pool* dialokasikan ke produk dan objek perhitungan biaya (*costing*) lainnya dengan menggunakan ukuran aktivitas masing-masing yang khusus
- d. Basis alokasi biasanya berbeda dengan basis alokasi dalam sistem akuntansi biaya tradisional
- e. Tarif *overhead* atau tarif aktivitas disesuaikan dengan kapasitas aktivitas dan bukannya dengan kapasitas yang dianggarkan

2.1.4.2 Penentuan Biaya Jasa Dengan ABC

Penerapan *activity based costing* pada umumnya dilakukan pada perusahaan manufaktur. Namun sistem ini juga dapat diterapkan di perusahaan jasa. Sebagaimana pernyataan Indra Bastian (2008: 227), perusahaan-perusahaan jasa bisa mencoba untuk menerapkan sistem *Activity Based Costing*. Terdapat beberapa mitos dan realitas tentang ABC menurut Mulyadi (2003: 48), diantaranya:

Tabel 2.1

Mitos dan Realitas *Activity Based Costing*

Mitos	Realitas
Sistem ABC merupakan sistem pencatatan, penggolongan, peringkasan, penyajian, dan penginterpretasian informasi biaya	Sistem ABC merupakan sistem analisis biaya berbasis aktivitas untuk memenuhi kebutuhan personel dalam pengambilan keputusan baik yang bersifat strategik maupun operasional.
Sistem ABC merupakan sistem akuntansi dengan perusahaan manufaktur sebagai modelnya.	Sistem ABC merupakan sistem informasi biaya yang dapat diterapkan dalam semua perusahaan (manufaktur, jasa, dagang)
Sistem ABC berfokus pada perhitungan biaya produk dan <i>cost control</i> .	Sistem ABC berfokus pada <i>long term strategic cost reduction</i> .
Sistem ABC merupakan tanggung jawab fungsi akuntansi.	Sistem ABC mengubah cara menjalankan bisnis sehingga sistem ABC menjadi tanggung jawab semua personel terutama <i>operating personnel</i> .

Karakteristik dari perusahaan jasa antara lain:

1. Output sering sulit didefinisikan dan tidak berwujud
2. Aktivitas untuk melaksanakan jasa lebih sulit diprediksi
3. Biaya kapasitas gabungan mewakili sebagian besar proporsi dan total biaya, serta sulit untuk dikaitkan dengan aktivitas-aktivitas menghasilkan output.

Menurut Sudarmaji Agus (2000), penentuan biaya produk atau jasa berdasarkan ABC menggunakan empat jenis aktivitas sebagai dasar untuk menjelaskan permintaan sumberdaya organisasi yang dikonsumsi oleh produk atau jasa. Empat jenis aktivitas tersebut selanjutnya di paparkan oleh Sulastiningsih dan Zulkifli, sebagai berikut:

- a. *Unit Level Activities*, yaitu aktivitas yang terjadi dalam setiap unit produk dan akan memicu timbulnya biaya yang disebut *unit level activity costs*. Biaya ini berhubungan secara proporsional dengan volume produk, seperti biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya angkut. Biaya ini dibebankan ke produk berdasarkan biaya per unit produk dikalikan dengan total unit produk.
- b. *Batch level activities*, yaitu aktivitas dalam setiap *batch* produk yang akan memacu munculnya biaya yang disebut dengan *batch level activity costs*. Biaya ini tidak berhubungan secara proporsional dengan setiap unit produk, tetapi berhubungan proporsional dengan banyaknya *batch output* yang diproduksi. Misalnya, setup mesin dalam setiap kali menangani order, memacu timbulnya biaya setup mesin. Total produk akan dibebani *batch activity costs* sebesar biaya per *batch* dikalikan berapa kali total produk tersebut dibagi dalam *batch*.
- c. *Product Sustaining Activities*, yaitu aktivitas untuk mempertahankan produk agar tetap ada di pasaran dan tetap laku dijual. Biaya yang timbul dari aktivitas ini disebut *product sustaining activity costs*. Biaya ini tidak mempunyai hubungan proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi dan jumlah *batch* produk. Misalnya, biaya penelitian dan pengembangan produk, biaya desain proses produksi, biaya desain produk. Biaya ini dibebankan ke produk berdasarkan taksiran jumlah unit produk tertentu yang akan dihasilkan dalam satu siklus produksi

- d. *Facilities sustaining activities*, yaitu aktivitas yang ditujukan untuk mempertahankan kapasitas produk dan usaha-usaha untuk menghindari *idle capacity*. Biaya yang ditimbulkan oleh aktivitas ini disebut *facility sustaining activity costs*. Biaya ini tidak memiliki hubungan langsung dengan volume produksi, melainkan bersifat periodikal, misalnya biaya penyusutan, biaya asuransi dan pajak bumi dan bangunan. Pembebanan biaya ini kepada produk berdasarkan taksiran unit produk yang dihasilkan pada kapasitas normal, bukan pada kapasitas sesungguhnya.

2.1.4.3 Kelebihan dan Kelemahan *Activity Based Costing*

Dalam praktek pengaplikasiannya, sistem *Activity Based Costing* memiliki kelemahan dan keunggulan. Keunggulan *Activity Based Costing* menurut Supriyono (2002: 698), antara lain:

1. Memperbaiki mutu pengambilan keputusan

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

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

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

3. Memberikan kemudahan dalam menentukan biaya relevan

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

4. Suatu pengkajian ABC dapat meyakinkan manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk meningkatkan mutu sambil secara simultan memfokus pada mengurangi biaya. Analisis biaya dapat menyoroti bagaimana benar-benar mahalnya proses manufakturing, yang pada akhirnya dapat memicu aktivitas untuk mereorganisasi proses, memperbaiki mutu dan mengurangi biaya
5. ABC dapat membantu dalam pengambilan keputusan
6. Manajemen akan berada dalam suatu posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar
7. Dengan analisis biaya yang diperbaiki, manajemen dapat melakukan analisis yang lebih akurat mengenai volume, yang dilakukan untuk mencari *break event* atas produk yang bervolume rendah
8. Melalui analisis data biaya dan pola konsumsi sumber daya, manajemen dapat mulai merencanakan kembali proses manufakturing untuk mencapai pola keluaran mutu yang lebih efisien dan lebih tinggi.
9. *Activity Based Costing System* mengatasi adanya distorsi informasi atas biaya produk yang dibebankan dan dihasilkan dari sistem pembebanan biaya tradisional
10. *Activity Based Costing System* lebih memberikan informasi yang akurat mengenai biaya-biaya yang muncul dan dibebankan kepada produk, terutama bagi perusahaan yang memiliki volume produksi tinggi dan diversifikasi produk yang beraneka ragam

Sementara itu, kelemahan-kelemahan yang ada dalam *Activity Based Costing* menurut Carter (2009: 513), antara lain:

1. ABC memerlukan usaha pengumpulan data melampaui yang diperlukan untuk persyaratan pelaporan eksternal sehingga seringkali menyulitkan
2. Dalam ABC tidak terfokus pada pengukuran waktu setiap aktivitas yang dilakukan dan tidak terdeteksi adanya efisiensi waktu dan peroduktivitas proses produksi.
3. Manajemen seringkali kesulitan dalam mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang akan memberikan nilai tambah dan aktivitas-aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah.

2.2 Hasil Penelitian Yang Relevan

Tabel 2.2
Perbedaan dengan Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti dan Judul Penelitian	Perbedaan
1	Agus Sudarmaji (2000) “Analisis Penarifan Retribusi Pelayanan Persampahan/Kebersihan dengan Metoda <i>Activity Based Costing</i> ”.	Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah kuantitatif. Kemudian metode pengumpulan datanya ditambah dengan wawancara.
2	Widhi Ariessrianti Rochdianingrum (2011) “Potensi Retribusi Kebersihan Sampah Rumah Tangga dalam Pendapatan Asli Daerah Studi Kasus di Kota Semarang”	Variabel pada penelitian ini adalah <i>Unit Cost</i> pelayanan kebersihan menggunakan metode tradisional dan <i>Activity Based Costing</i> . Subjek penelitian ini adalah PD Kebersihan Kota Bandung.
3	Amirah Basheen Said (2011) “Analisis Perbandingan Penetapan Tarif Inap Rumah Sakit dengan Metode Tradisional dan Metode ABC serta Implikasinya terhadap Pendapatan Rawat Inap Rumah sakit (Studi Kasus Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung)”	Penelitian ini tidak memiliki variabel terikat. Subjek penelitian ini adalah PD Kebersihan Kota Bandung
4	A. Gunasekaran (1999) “ <i>Application of activity-based costing: some case Experiences</i> ”	Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah kuantitatif. Kemudian metode pengumpulan datanya ditambah dengan wawancara. Menggunakan satu variabel yaitu <i>Unit Cost</i> pelayanan kebersihan dengan dimensi metode tradisional dan <i>Activity Based Costing</i> .
5	Joon Jong No, Brian H. Kleiner (1997) “ <i>How to implement activity-based costing</i> ”	Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah kuantitatif. Kemudian metode pengumpulan datanya ditambah dengan wawancara. Menggunakan satu variabel yaitu <i>Unit Cost</i> pelayanan kebersihan dengan dimensi metode tradisional dan <i>Activity Based Costing</i> .
6	Muhlas Aziz (2010) “Penentuan Harga Pokok	Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif.

	Produk Jasa Transportasi Menggunakan Metode <i>Activity Based Costing</i> ”	
7	Widhi Ariesrianti Rochdianingrum (2011) “Potensi Retribusi Kebersihan Sampah Rumah Tangga dalam Pendapatan Asli Daerah Studi Kasus di Kota Semarang”	Variabel pada penelitian ini adalah <i>Unit Cost</i> pelayanan kebersihan menggunakan metode tradisional dan <i>Activity Based Costing</i> . Subjek penelitian ini adalah PD Kebersihan Kota Bandung.

2.3 Kerangka Pemikiran

Pemerintah Daerah Kota Bandung melalui PD kebersihan, berkewajiban untuk memberikan pelayanan persampahan dan kebersihan kepada masyarakat. Dalam penyelenggaraannya, pelayanan jasa tersebut menghasilkan biaya yang dibebankan kepada masyarakat berupa Retribusi Persampahan / Kebersihan.

Penerimaan Retribusi Pelayanan Persampahan / Kebersihan belum dapat secara efektif memenuhi biaya yang dihasilkan dari operasional pelayanan kebersihan tersebut. Mengingat PD Kebersihan yang masih bergantung pada APBD untuk memenuhi kebutuhan operasionalnya, padahal dengan adanya PD Kebersihan diharapkan dapat menambah jumlah asupan terhadap Pendapatan Asli Daerah. Penetapan retribusi tersebut menggunakan metode tradisional yang dirasa belum menghasilkan output yang maksimal, sehingga perlu dilakukan analisis terhadap penerapannya.

Siti Mulyani (2003) menyebutkan bahwa pada metode konvensional (tradisional) produk-produk dan volume produksi yang terkait merupakan penyebab timbulnya biaya. Biaya-biaya diklasifikasikan atas dasar biaya langsung dan biaya tidak langsung dengan menggunakan ukuran produksi, yaitu *unit based measures*, seperti jam buruh langsung, jam mesin dan biaya material sebagai dasar pengalokasian biaya produksi tidak langsung (*overhead*) ke produk. Sedangkan pada sistem ABC memusatkan pada aktivitas individu sebagai dasar objek biaya, ABC sistem menghitung biaya aktivitas individu dan pengumpulan biaya sebagai objek biaya. Seperti produk dan pelayanan dalam batas aktivitas yang dijalankan untuk menghasilkan produk atau pelayanan. Jadi, pada sistem ABC pembebanan

biaya kepada produk atau pelanggan berdasarkan sumber daya yang dikonsumsi dengan mengidentifikasi biaya-biaya kepada setiap aktivitas yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk tersebut.

Lebih lanjut Muhlas Aziz (2010) menyebutkan perbedaan metode tradisional dan ABC dalam tabel berikut:

Tabel 2.3
Perbedaan Metode Tradisional dan ABC

	Metode Tradisional	Metode ABC
Tujuan	Inventori Level	<i>Product Costing</i>
Lingkup	Tahap Perproduksi	Tahap Desain, Produksi, Tahap pengembangan
Fokus	Biaya bahan baku, tenaga kerja langsung	Biaya <i>Overhead</i>
Periode	Periode Akuntansi	Daur Hidup Produk
Teknologi yang digunakan	Metode Manual	Komputer Telekomunikasi

Metode tradisional dan *Activity Based Costing* digunakan dalam penentuan harga pokok produksi, dimana perbedaan yang mendasari keduanya adalah dasar pengalokasian biaya pada tiap-tiap metode tersebut. Adanya perbedaan dalam metode tersebut akan berpengaruh pada hasil, dalam hal ini tarif retribusi, yang berbeda.

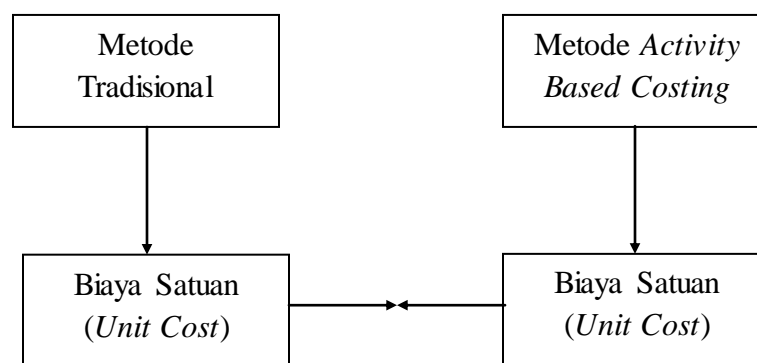
Penelitian yang dilakukan oleh Sudarmaji (2000) menunjukkan bahwa dibandingkan penarifan dengan metode ABC, penarifan yang digunakan (tradisional) menyebabkan beberapa subjek retribusi mengalami kondisi *undercosted* dan *overcosted*. Kemudian Muhlas Aziz (2010) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa profit produk jasa transportasi dengan metode ABC lebih besar daripada besar profit dengan metode tradisional.

Hasil penelitian tersebut diperkuat oleh penelitian Amirah (2011) yang membandingkan pengaruh penetapan tarif rawat inap dengan metode ABC dan tradisional terhadap pendapatan rawat inap Rumah Sakit Muhammadiyah. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa tarif dengan metode ABC memiliki

pengaruh yang lebih besar terhadap pendapatan rawat inap, jika dibandingkan dengan tarif menggunakan metode tradisional.

Pada penelitian ini peneliti menghitung *Unit Cost* pada pelayanan kebersihan menggunakan metode tradisional dan *Activity Based Costing*. Hasil dari perhitungan tersebut akan diperbandingkan satu sama lain. Sehingga pada kesimpulannya akan didapat metode yang menghasilkan biaya satuan (*Unit Cost*) yang paling tinggi.

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran



2.4 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2011:53), hipotesis merupakan jawaban dari permasalahan yang telah dirumuskan dalam perumusan masalah, sedangkan kebenaran dari hipotesis perlu diuji terlebih dahulu melalui analisis data.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah dipaparkan, maka peneliti menduga bahwa ***Unit Cost* dengan menggunakan *Activity Based Costing* lebih besar daripada *Unit Cost* dengan metode *Traditional Costing*.**