

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Pengertian Akuntansi Biaya Tradisional

Pengertian sistem akuntansi biaya menurut menurut Mulyadi (2003: 149) adalah akuntansi biaya yang didesain untuk perusahaan manufaktur dan jasa yang berorientasi ke penentuan *cost* produk dengan fokus biaya pada tahap produksi. Akuntansi biaya tradisional terdiri dari dua macam : (1) akuntansi biaya dengan fokus ke penentuan *cost* produk dan (2) akuntansi pertanggungjawaban.

Menurut pernyataan diatas akuntansi biaya tradisional merupakan struktur dasar di dalam sistem akuntansi biaya yang menunjukkan kebutuhan untuk menentukan biaya per unit produk sebuah laporan keuangan eksternal yang syaratnya ditetapkan oleh sebuah perusahaan.

Menurut Supriyono dalam bukunya Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi (2002: 263) menyatakan bahwa "Sistem Biaya Tradisional hanya membebankan biaya pada produk sebesar biaya produksinya". Biaya produksi terdiri dari tiga elemen, yaitu:

- a. Biaya bahan baku
- b. Biaya Tenaga kerja langsung
- c. Biaya *overhead*

Supriyono juga menyatakan bahwa biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya langsung sehingga tidak menimbulkan masalah dalam pembebanan pada produk. Pembebanan biaya langsung dapat dilakukan dengan pelacakan langsung atau pelacakan *driver*. Sedangkan pada biaya *overhead* terdapat masalah karena biaya ini tidak memiliki hubungan antara masukan dengan keluaran yang dapat diobservasi secara fisik, oleh sebab itu pembebanannya harus berdasarkan penelusuran *driver* dan alokasi.

2.2 Penetapan Tarif *Overhead*

Dalam bukunya Akuntansi Manajerial, Garrison dan Nooren (2000: 293-294) menjelaskan tentang penerapan tarif *overhead* menjadi dua metode sebagai berikut:

1. Tarif *overhead* tunggal (*Plantwide overhead rate*)

Plantwide overhead rate digunakan keseluruhan dalam perusahaan dan biasanya basis yang digunakan adalah jam kerja langsung. Pendekatan yang sederhana ini dapat mendistorsi biaya produksi biaya produksi per unit pada saat akan digunakan sebagai pembuatan keputusan. Tenaga kerja langsung merupakan komponen terbesar dalam biaya produk pada saat sistem biaya dikembangkan pada tahun 1800-an, sehingga ada korelasi positif antara tenaga kerja langsung dengan biaya *overhead*. Tetapi saat ini tarif *overhead* tunggal berdasarkan tenaga kerja langsung tidak lagi memuaskan. Hal ini disebabkan karena dalam beberapa perusahaan tenaga kerja langsung tidak lagi memiliki korelasi yang tinggi dengan biaya *overhead* dan juga aktivitas yang berkaitan dengan *overhead* sangat bervariasi sehingga tidak mampu lagi mencerminkan keadaan yang sesungguhnya.

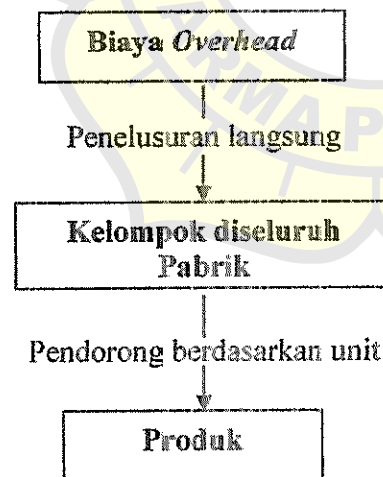
2. Tarif *overhead* departemen (*Departmental overhead rate*)

Tarif ini berbasis alokasi pada masing-masing departemen yang disesuaikan dengan sifat pekerjaan yang dilakukan departemen tersebut, sehingga biaya-biaya yang akan timbul dapat ditelusuri lebih teliti lagi. Kesalahan juga dapat terjadi dalam mengalokasi biaya *overhead* jika situasi perusahaan memiliki rentang produk yang berbeda dalam volume, *batch size* atau kompleksitas produksi dalam pendekatan departemen berdasarkan pada volume sebagai faktor untuk mengalokasikan biaya *overhead* ke produk.

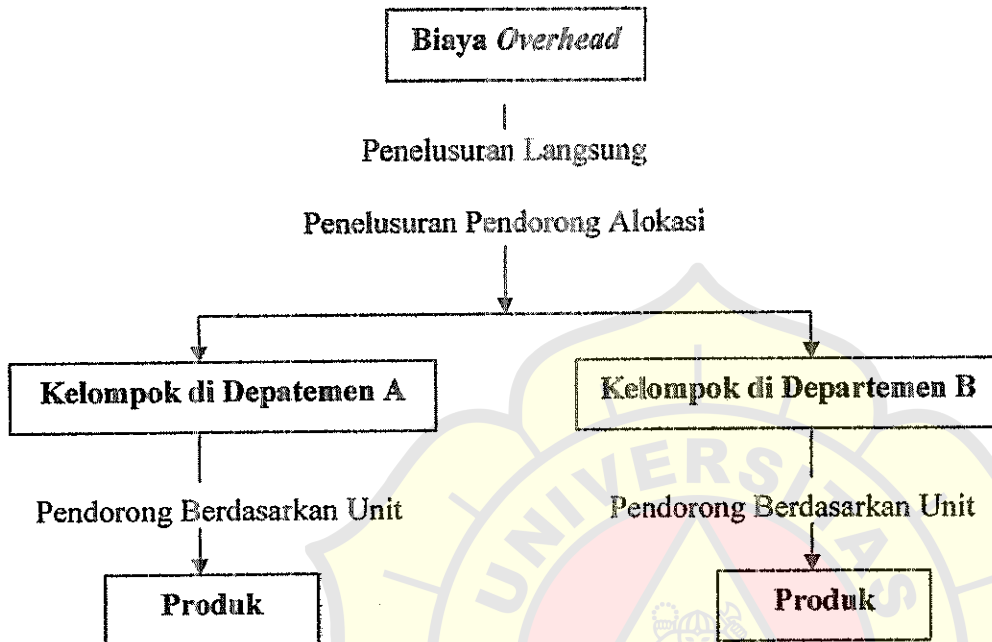
Gambar 2

Pembebanan Biaya *Overhead* dengan Sistem tradisional

a. Tarif Pabrik



b. Tarif Departemen



Sumber : Hansen & Mowen, Manajemen Biaya, Salemba Empat, Jakarta, 2000

2.3 Keterbatasan Sistem Biaya tradisional

Penggunaan metode tradisional dapat menimbulkan distorsi biaya. Distorsi biaya menurut Supriyono (2002:267) adalah pembebanan biaya yang terlalu tinggi (*overstated*) atau terlalu rendah (*understated*) pada suatu objek biaya.

Lima faktor yang dapat menyebabkan terjadinya distorsi dalam sistem biaya tradisional, yaitu:

1. Pengalokasian biaya ke produk yang tidak berhubungan dengan produk yang diproduksi, seperti biaya penelitian dan pengembangan untuk produk mendatang.

2. Penghilangan biaya yang berhubungan dengan produk yang diproduksi, seperti biaya penjualan, biaya umum dan administrasi, yang biasanya tidak dapat dikapitalisasikan dan dibebankan ke persediaan.
3. Pembebanan biaya hanya ke sebagian *output* perusahaan. Misalnya *output* perusahaan terdiri dari *tangible* dan *intangibile* produk, tetapi biaya-biaya yang terjadi hanya dibebankan ke produk *tangible* saja.
4. Pengalokasian secara tidak langsung biaya yang tidak akurat ke produk.

Pengalokasian ini dapat menyebabkan dua macam distorsi, yaitu:

- a. *Price Distorsions*, yang terjadi jika sistem biaya terlalu *aggregate* dan penggunaan *overage price* sebagai pengganti *specific labor hour* meskipun terdapat perbedaan besar dalam tarif gaji aktual untuk *skilled* and *unskilled individual*.
 - b. *Quality distorsions*, yang terjadi jika biaya secara tidak langsung dialokasikan ke produk dengan menggunakan suatu dasar yang tidak proporsional secara sempurna terhadap konsumsi aktual atas sumber daya untuk produk. Misalnya produk yang *labor-intensive* seringkali *overstated* jika jam kerja langsung digunakan untuk mengalokasikan seluruh biaya *overhead* ke produk.
5. Pengalokasian *common/join cost* ke produk. Misalnya, suatu mesin di *set-up* untuk memproduksi suatu *batch* produk, maka biaya *set-up* dialokasikan ke setiap unit di dalam *batch*.

Keterbatasan utama sistem akuntansi biaya tradisional menurut Blocher (2000:118) adalah penggunaan tarif tunggal atau tarif departemental yang berdasarkan pada volume. Tarif ini menghasilkan biaya produk yang tidak akurat jika sebagian besar biaya *overhead* tidak berhubungan dengan volume, dan jika perusahaan menghasilkan komposisi produk yang bermacam-macam dengan volume, ukuran dan kompleksitas yang berbeda-beda.

Dari uraian-uraian mengenai sistem biaya tradisional tersebut diatas dapat diperoleh gambaran mengenai kelebihan dan kelemahan dari *SBT* dibandingkan sistem akuntansi biaya yang lebih terkini (*activity based costing*).

Kelebihan sistem biaya tradisional:

1. Prosedur dari sistem biaya tradisional tidak begitu rumit dan cara penghitungan lebih sederhana dibandingkan *ABC*, sehingga dapat lebih mudah di implementasikan.
2. Sistem biaya tradisional cocok untuk perusahaan yang membuat produk homogen atau produk yang tidak memiliki banyak variasi baik dari jenis, kualitas, maupun volume.

Kelemahan sistem biaya tradisional:

1. Sistem biaya tradisional melakukan produksi yang berlebihan agar biaya tidak langsung dapat terserap oleh volume produksi agar kinerja terkesan bagus (*variance overhead negative*) dan juga dapat timbul kesalahan fokus produksi pada perusahaan yang memiliki banyak ragam produk yaitu manajemen akan mendukung produk pada produk yang pengerjaannya relative lebih muda karena *overhead* ditekan.

2. Skala ekonomi dari suatu kapasitas sumber daya tidak diperhitungkan, misalnya tarif yang dibebankan dari biaya set-up mesin untuk setiap unit produk adalah sama, tanpa memperhatikan apakah produksi dalam skala kecil atau produksi skala besar.
3. Terjadinya distorsi sehingga penawaran sulit dilakukan
4. Banyaknya produk bervolume rendah yang dibebani biaya per unit terlalu besar sehingga harga jual yang ditawarkan pada konsumen terlalu besar dibandingkan dengan para pesaing

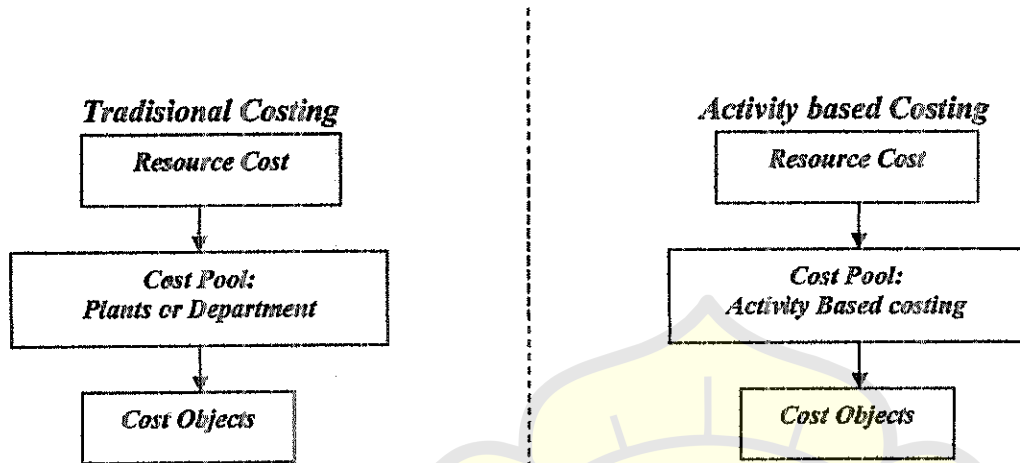
2.4 Activity Based Costing System

Diperlukan suatu sistem biaya untuk dapat menelusuri biaya *overhead* menurut aktivitas-aktivitas yang terkait di dalam melakukan penelusuran biaya *overhead* secara tepat. *Activity based costing* adalah salah satu upaya untuk dapat menghasilkan informasi yang akurat sebagai upaya mengatasi masalah dalam pembebanan biaya *overhead*.

Pengertian Activity Based Costing

Activity Based Costing adalah sistem biaya terbaru yang mulanya digunakan untuk memahami dan mengendalikan biaya tidak langsung, dan sekarang *ABC* telah dikembangkan menjadi suatu sistem yang dapat membantu manajemen menentukan apa yang menimbulkan biaya dan bagaimana mengelolanya. Secara umum perbedaan antara sistem biaya tradisional dengan *activity based costing* dapat digambarkan dari gambar *two-stage allocation procedures* berikut:

Gambar 3

Two-Stage Allocation Procedures

Sumber: Mulyadi, *Activity based Cost system*, yang telah diolah oleh penulis

Berikut akan dibahas beberapa definisi *Activity Based costing* menurut para ahli manajemen biaya, antara lain:

1. Menurut Blocher (2000:120)

Activity Based costing adalah pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan karena aktivitas.

2. Menurut Mulyadi (2003:41)

Activity Based Costing adalah sistem akuntansi biaya berbasis aktivitas yang masih berorientasi pada penentuan *cost* produk yang akurat dalam perusahaan manufaktur.

3. Menurut Garrison dan Noreen (2003:316)

Activity Based Costing recognizes that performance of activities triggers the consumption of resources that are recorded as costs. ABC is another name from "Transactions and activities performed in an organization, and

then allocatee them appropriately to product according to each product's use of activities.

(*Activity Based Costing* mengakui pelaksanaan aktivitas yang menimbulkan konsumsi sumber daya yang dicatat sebagai biaya. *ABC* adalah nama lain dari “kalkulasi biaya berbasis transaksi” yang mengalokasi biaya ke transaksi dari aktivitas yang dilaksanakan dalam suatu organisasi, dan kemudian mengalokasi biaya tersebut secara tepat ke produk sesuai dengan pemakaian aktivitas setiap produk).

4. Menurut T. Horngren, George Foster dan Srikant Datar(2003:39)

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

(Suatu pendekatan kalkulasi biaya yang terfokus pada aktivitas sebagai objek biaya yang fundamental. *Activity based Costing* menggunakan biaya dari aktivitas tersebut sebagai dasar untuk mengalokasi biaya ke objek yang lain seperti produk, jasa atau pelanggan).

5. Menurut Hansen dan Mowen (2003:122)

“Activity Based Costing systems first trace cost to activities then to product....”.

Dari beberapa definisi tersebut dapat diambil pengertian yaitu “ *Activity based costing* adalah suatu sistem untuk kalkulasi biaya produk, mengembangkan anggaran, mengukur kinerja dan menilai persediaan dengan menentukan apa yang sebenarnya menimbulkan biaya”.

Manfaat dari pendekatan *Activity Based Costing*:

1. Membantu manajemen untuk melihat jenis produk atau konsumen mana yang sebenarnya memberi keuntungan yang signifikan
2. Membantu menerima atau tidaknya suatu pesanan khusus, karena perhitungan biaya produksi dari pesanan tersebut dapat lebih akurat
3. Model *ABC* membantu manajemen untuk mengidentifikasi tempat-tempat atau proses mana yang mendapat prioritas untuk dilakukan program perbaikan melalui pengurangan biaya
4. Dengan masing-masing departemen memiliki pemahaman yang cukup tentang *ABC*, maka pendekatan *ABC* mengurangi kompetisi antar departemen yang tidak perlu, karena hubungan antara satu proses dengan proses lain dan konsekuensi atas biaya yang timbul telah dimengerti sebelumnya

Adapun tujuan dikembangkannya sistem *Activity Based Costing* adalah:

1. Untuk mengidentifikasi aktivitas-aktivitas
2. Untuk memahami dan mengendalikan biaya tidak langsung
3. Untuk mengembangkan anggaran, mengukur performa atau kinerja serta menilai persediaan

Suatu *cost system* dianggap telah usang harus diganti ketika *net present value* keuntungan dari perbaikan *product cost* melebihi *net present value* mendesain ulang suatu *cost system* yang baru.

Berikut adalah keadaan dimana diperlukannya sistem ABC:

- a. *Cost of measurement* relatif menjadi lebih rendah dibandingkan potensi *cost of errors*.
- b. Kompetisi yang semakin ketat dalam industri sejenis sehingga diperlukan *pricing* yang tepat.
- c. Semakin beragamnya produk baik jenis maupun volume serta kompleksitas proses produksi.

2.5 Tahap-tahap Perancangan *Activity Based Costing*

Langkah-langkah yang harus diperhatikan dalam penyusunan sistem ABC :

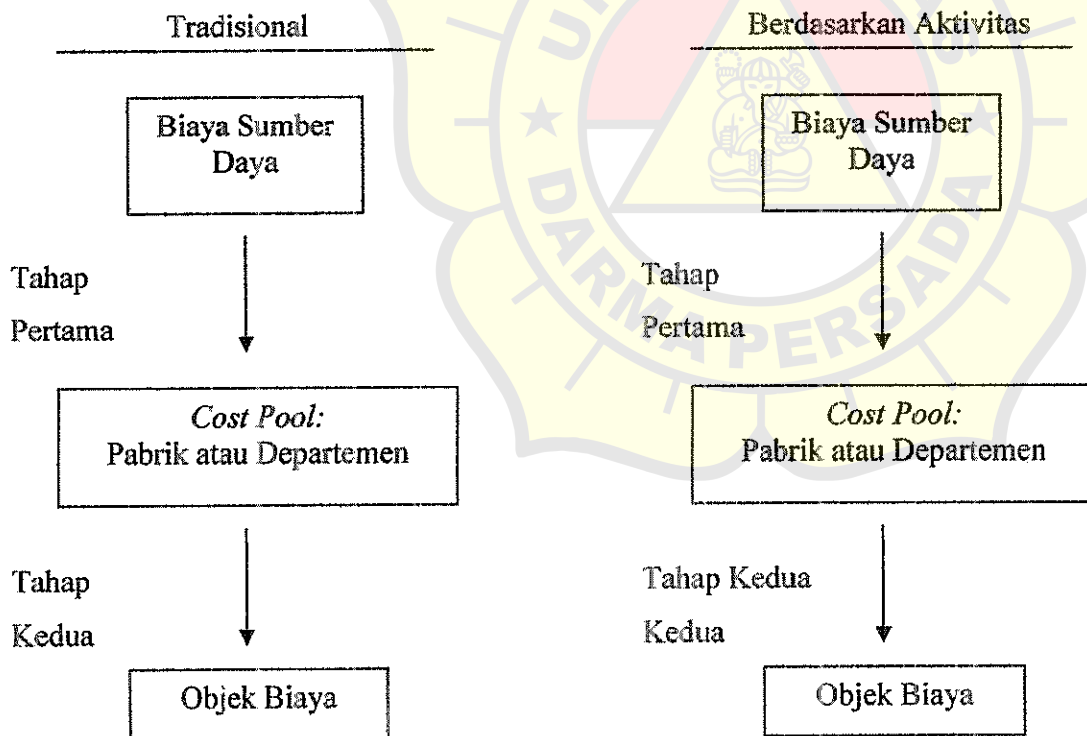
1. Bebaskan seluruh biaya yang terjadi ke departemen-departemen yang bersangkutan.
2. Pisahkan biaya-biaya menurut fungsinya apakah untuk *product driver* atau untuk *consumer driver*.
3. Pisahkan lalu golongkan departemen-departemen pendukung ke dalam departemen utama atau fungsional yang harus memiliki jenis biaya utama dan digerakkan oleh berbagai aktivitas.
4. Golongkan departemen-departemen biaya ke dalam *cost pool fungsional*.
5. Identifikasi aktivitas, kemudian identifikasi *driver* tahap pertama.
6. Identifikasi *driver* tahap kedua berdasarkan data yang tersedia, hubungannya dengan sumber daya, dan dampaknya terhadap perilaku.
7. Identifikasi tingkat aktivitas.
8. Pilihlah jumlah yang diperlukan berdasarkan sistem yang digunakan, kompleksitas perusahaan, dan sumber daya yang tersedia.

Sistem *ABC* menurut supriyono dalam bukunya *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi (2002:269)* adalah sistem yang terdiri atas dua tahap yaitu melacak biaya pada berbagai aktivitas dan kemudian ke berbagai produk.

Ada dua tahapan dalam pengalokasian biaya produksi. Menurut Blocher dalam bukunya *Manajemen Biaya (2000:121)*, prosedur alokasi dua tahap membebankan biaya sumber daya yang disebut biaya *overhead* ke *cost pool* dan kemudian ke objek biaya berdasarkan bagaimana suatu objek biaya menggunakan sumber daya tersebut.

Gambar 4

Prosedur Dua Tahap



Penjelasan prosedur dua tahap dalam gambar 4:

1. Alokasi tahap pertama

Pada tahap pertama penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas meliputi empat langkah sebagai berikut:

a. Penggolongan sebagai aktivitas

Berbagai aktivitas diklasifikasikan ke dalam beberapa kelompok aktivitas yang mempunyai hubungan fisik yang jelas dan mudah ditentukan.

b. Pengasosasian biaya dengan aktiviat

Menghubungkan berbagai biaya dengan setiap kelompok aktivitas berdasarkan pelacakan langsung dan *driver-driver* sumber.

c. Penentuan kelompok-kelompok biaya homogen

Biaya homogen adalah sekumpulan biaya overhead yang terhubung secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dan berbagai macam biaya tersebut digabung menjadi satu *driver* tunggal.

d. Penentuan tarif kelompok

Tarif kelompok adalah tarif biaya overhead per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas.

2. Alokasi tahap kedua

a. Penentuan tarif overhead

Dalam penentuan tarif overhead berdasarkan pada aktivitas-aktivitas yang sesuai.

1) Aktivitas berlevel unit (*unit level activities*)

Merupakan aktivitas yang dikerjakan setiap kali satu unit produk diproduksi, besar kecilnya aktivitas dipengaruhi oleh jumlah unit yang diproduksi.

2) Aktivitas berlevel *Batch* (*Batch level activities*)

Adalah aktivitas yang dikerjakan setiap kali batch diproduksi, besar kecilnya aktivitas ini dipengaruhi jumlah *batch* yang diproduksi.

3) Aktivitas berlevel produk (*Product level activities*)

Adalah aktivitas yang dikerjakan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi oleh perusahaan.

4) Aktivitas berlevel fasilitas (*Fasilitas level activities*)

Adalah aktivitas yang meliputi untuk menopang proses permanufacturan secara umum yang diperlukan untuk menyediakan fasilitas untuk memproduksi produk namun banyak sedikitnya aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume atau bauran produk yang diproduksi.

b. Pembebanan *overhead* pada produk

Untuk *overhead* berlevel unit dapat digunakan pelacakan langsung, biaya *overhead* berlevel *batch* dan penopang produk dapat digunakan pelacakan *driver* sedangkan *overhead* penopang aktivitas digunakan alokasi berdasarkan kebijakan manajemen.

c. Penentuan *overhead* dibebankan pada setiap jenis produk berdasarkan sistem

ABC, langkah selanjutnya adalah penentuan biaya total dan biaya per unit untuk setiap jenis produk.

Menurut Garrison dan Noreen dalam bukunya Akuntansi Manajerial (2000:297),

ada beberapa tahapan dalam menerapkan *Activity Based Costing* yaitu:

1. Mengidentifikasi dan mendefinisikan aktivitas dan *pool* aktivitas

2. Apabila mungkin, dilakukan penelusuran langsung ke aktivitas dan objek biaya
3. Membebankan biaya ke *pool* biaya aktivitas
4. Menghitung tarif aktivitas
5. Membebankan biaya ke objek biaya dengan menggunakan tarif aktivitas dan ukuran aktivitas
6. Menyusun laporan manajemen

Agar beban biaya yang timbul dapat dialokasikan dengan tepat kepada produk yang bersangkutan, maka perlu diadakan pengamatan mengenai proses produksi dari awal hingga akhir proses. Tujuannya tidak lain adalah untuk mencatat semua aktivitas yang terjadi dan kemudian digolongkan ke dalam aktivitas utama dan aktivitas pendukung. Jika terdapat biaya yang tidak dapat dimasukkan ke dalam salah satu di antara kedua aktivitas tersebut, biaya tersebut harus dikeluarkan dari perhitungan biaya produksi karena tidak dapat dibebankan kepada objek biaya. Selain itu, kumpulan biaya haruslah homogen. Hal ini penting karena kumpulan biaya yang homogen dapat menentukan keakuratan informasi biaya yang dihasilkan. Suatu kumpulan biaya merupakan kumpulan biaya yang homogen apabila kumpulan biaya tersebut dapat dijelaskan dengan pemicu biaya (*cost driver*) yang sama. *Cost driver* atau pemicu biaya merupakan penyebab utama timbulnya biaya.

Cost driver dapat dibedakan menjadi:

- a. *Controllable cost driver* yaitu pemicu biaya yang berkaitan dengan timbulnya biaya yang dapat dikendalikan.

- b. *Contingent cost driver* yaitu faktor-faktor yang menyebabkan timbulnya biaya yang tidak terduga.

2.6 Manfaat dan Keterbatasan Sistem Activity Based Costing

Manfaat *Activity Based Costing* menurut Blocher (2000:127-128):

1. Semakin akuratnya harga pokok produk yang dilaporkan, sehingga akan memperbaiki mutu pengambilan keputusan manajemen yang mengarahkan kepada pengukuran profitabilitas produk yang lebih baik tentang penentuan harga jual, lini produk, dan pengeluaran modal.
2. Manajemen perusahaan dapat melakukan perbaikan secara terus-menerus terhadap aktivitas-aktivitas perusahaan untuk mengurangi biaya tidak langsung.
3. Memudahkan untuk menentukan biaya-biaya relevan untuk pengambilan keputusan bisnis
4. Menyediakan informasi mengenai *control system* yang sangat berguna sebagai dasar peningkatan (*improvement*)

Berdasarkan manfaat tersebut *Activity Based Costing* membantu mengurangi distorsi yang disebabkan oleh alokasi biaya tradisional. *Activity Based Costing* juga memberikan pandangan yang jelas tentang bagaimana komposisi perbedaan produk, jasa, aktivitas perusahaan yang memberikan kontribusi sampai lini yang paling dasar dalam jangka panjang.

Walaupun *Activity Based Costing* memberikan alternatif penelusuran biaya ke produk individual secara lebih baik, tetapi juga mempunyai keterbatasan yang harus diperhatikan oleh manajer sebelum menggunakannya dan menghitung biaya produk.

Keterbatasan yang dimaksud adalah:

1. Alokasi

Meskipun data aktivitas tersedia, beberapa biaya mungkin membutuhkan alokasi ke departemen dan produk berdasarkan ukuran volume yang arbitrer, karena mendapatkan aktivitas khusus yang menyebabkan munculnya biaya yang tidak praktis. Misalnya kebersihan pabrik atau *plant lay-out*.

2. Mengabaikan biaya

Beberapa biaya harus dihilangkan, seperti pemasaran, riset atau garansi produk.

3. Pengeluaran waktu yang dikonsumsi

Implementasi *ABC* membutuhkan proses yang panjang, rumit dan mahal.

2.7 Penerapan sistem *Activity Based Costing* dalam perusahaan jasa

Ada perbedaan mendasar antara perusahaan jasa dan manufaktur, dimana aktifitas dalam perusahaan manufaktur cenderung menjadi jenis yang sama dan dilaksanakan dengan cara yang serupa. Sedangkan pada perusahaan jasa, dapat dilihat bagaimana banyaknya dan beragamnya produk (jasa) yang ditawarkan (dihasilkan) oleh bank, rumah sakit atau hotel.

Melalui penerapan sistem *ABC* yang tepat diharapkan perusahaan memiliki pemahaman yang lebih baik dalam hal:

1. Segmentasi pelanggan yang dilayani

2. Produk yang ditawarkan pada segmen tersebut
3. Metode pemberian pelayanan kepada pelanggan

2.8 Harga Pokok Kamar

Kebijakan penentuan harga jual produk yang ditawarkan oleh perusahaan kepada masyarakat memiliki komponen-komponen pembentuknya. Faktor-faktor pembentuknya adalah:

1. Biaya produk yang bersangkutan atau harga pokok, artinya dalam kondisi normal perusahaan tidak akan menjual produknya dibawah biaya produksinya.
2. Sasaran perusahaan, seperti pangsa pasar
3. Persaingan
4. Ciri-ciri pembeli, menyangkut kebutuhan, penghasilan dan perilaku pembelian.
5. Kondisi-kondisi ekonomi.

Harga pokok merupakan acuan dasar dalam penentuan harga jual produk, selayaknya bagi produsen dalam melakukan pertukaran dengan konsumen akan barang dan jasa yang ditawarkannya hendaknya bernilai rasional. Artinya, produsen harus mengetahui besarnya biaya-biaya untuk menghasilkan barang-barang dan jasa-jasanya tersebut.

Tentunya, informasi biaya akan bermanfaat dalam kalkulasi harga pokok barang atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan. Karena, harga pokok produk itu sendiri adalah merupakan akumulasi dari biaya-biaya yang dibebankan pada produk yang dihasilkan. Adapun definisi tentang biaya adalah “satuan-satuan nilai yang dikorbankan untuk proses produksi”.

Selanjutnya bentuk dari biaya-biaya yang dikeluarkan sebagai komponen harga pokok yang biasanya terjadi adalah:

1. Pemakaian bahan baku, pembantu dan bahan lain
2. Tenaga kerja
3. Aktiva tetap berkenaan dengan kegiatan produksi
4. Tanah
5. Pemakaian jasa-jasa pihak ketiga
6. Pajak

Pada perusahaan industri, klasifikasi biaya menurut sifatnya dapat dibedakan menjadi:

1. Biaya-biaya produksi, meliputi: pemakaian bahan baku langsung, upah langsung dan biaya produksi tidak langsung (*overhead*).
2. Biaya-biaya komersial, meliputi: biaya-biaya penjualan, biaya-biaya administrasi dan umum.

Adapun yang menjadi komponen biaya dalam hotel adalah:

1. Pelayanan hotel, sebagai biaya pelayanan hotel yang diberikan kepada *customer* yang terdiri dari: biaya tenaga kerja, material, dan *overhead*.
2. Biaya bahan dan alat, yakni biaya bahan dan alat yang digunakan langsung untuk memberikan pelayanan kepada *customer*.
3. Biaya yang dikategorikan sebagai biaya penjualan, biaya administrasi umum.

Namun demikian, masalah yang timbul dari masing-masing komponen biaya tersebut diatas adalah mengenai jumlah atau kuantitas fisik dan nilainya atau kuantitas fisik yang dinyatakan dalam satuan moneter.

Jika dihubungkan dengan produk baik barang atau jasa yang diproduksi dan dijual maka biaya-biaya pada perusahaan industri dapat diklasifikasikan dan disusun dalam harga pokok sebagai berikut:

I. Biaya bahan langsung

I.1. Bahan baku langsung XXXX

I.2. Upah langsung XXXX

Jumlah biaya produksi langsung		XXXX

II. Biaya produksi tak langsung

II.1. Bahan tak langsung XXXX

II.2. Upah tak langsung XXXX

II.3. Biaya produksi tak langsung lainnya XXXX

Jumlah biaya produksi tak langsung		XXXX

Harga pokok		XXXX

III. Biaya komersil

III.1. Biaya penjualan XXXX

III.2. Biaya administrasi dan umum XXXX

Jumlah biaya komersil

xxx

Harga pokok penjualan

xxx

Sedangkan pengelompokan biaya yang terjadi pada hotel dikategorikan sebagai biaya langsung dan biaya tak langsung. Namun sebelumnya, perlu juga diperhatikan dasar pertimbangan penentuan biaya yakni sifat pembiayaan hotel bersangkutan, apakah mendapat subsidi atau tidak. Biaya itu sendiri meliputi:

- a. Biaya langsung pelayanan, yakni biaya yang berkaitan dengan usaha untuk menghasilkan pendapatan jasa, terbagi atas:
 1. Biaya tenaga kerja langsung: honorarium, gaji pegawai, dan sebagainya.
 2. Biaya *overhead* pelayanan jasa: biaya penyusutan, biaya pemeliharaan, biaya listrik dan air, biaya asuransi peralatan dan gedung dan sebagainya.
- b. Biaya tidak langsung jasa adalah biaya administrasi dan umum atas pengelolaan hotel atau biaya yang tidak dapat dibebankan langsung, seperti:
 1. Biaya direksi
 2. Biaya pegawai administrasi umum
 3. Biaya tamu, rapat dan jamuan
 4. Biaya iklan dan penjualan

Kemudian biaya langsung yang terjadi dikumpulkan pada masing-masing pusat pendapatan yang ada di hotel antara lain: *spa, food & beverage*, dan sebagainya. Sedangkan biaya tidak langsung dapat dialokasikan dengan proporsi tiap pusat hasil

usaha terhadap total hasil usaha, atau proporsi tiap pusat biaya terhadap total biaya, atau secara merata atau dialokasikan berdasarkan kebijakan pimpinan.

Sehingga biaya-biaya tersebut yang tersusun dan terakumulasi dalam harga-harga yang akan menjadi acuan dalam penentuan harga dan penilaian harga-harga yang ditawarkan dipasar. Maka penghitungan biaya-biaya persatuan (*unit cost*) produk baik barang atau jasa merupakan hal yang terpenting.

Hal ini menurut Suparto Adikoesoemo sangat diperlukan guna upaya pengelolaan keuangan yang bertujuan menambah pendapatan dan menekan biaya tanpa mengurangi kualitas pelayanan hotel.

Istilah harga pokok yang digunakan dalam penelitian ini adalah menyangkut *total cost* yaitu termasuk harga pokok penjualan ditambah dengan bagian biaya administrasi dan penjualan.

Pengertian harga pokok adalah sebagai jumlah biaya yang diperhitungkan untuk membuat hasil produksi siap untuk dijual, yang terdiri dari: bahan-bahan, upah langsung, *overhead*, biaya penjualan, biaya umum dan administrasi serta biaya *research* (penelitian) dan *development* (pengembangan).

Secara ringkas, berbagai hal yang menyangkut perhitungan harga pokok termasuk metode penghitungan yang digunakan maupun perilaku biaya yang terjadi menjadi kebijakan setiap perusahaan berdasarkan karakteristik masing-masing.

Maka, harga pokok yang terjadi pada hotel adalah *unit cost* yakni keseluruhan biaya yang dicatat dan dikumpulkan pada setiap pusat produksi jasa, baik yang langsung maupun yang dibebankan dari pusat biaya lain dibagi dengan jumlah satuan jasa yang dihasilkan.

Akhirnya dapat disimpulkan bahwa harga pokok kamar *deluxe suite* merupakan sumbangan dari pembebanan biaya tidak langsung atau dari pusat biaya lain sesuai dengan proporsi jasa kamar hotel yang ditawarkan kepada masyarakat.

