

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Konsep Biaya**

Biaya menurut Datar dan Rajan (2018, 49) merupakan suatu pengorbanan sumber daya demi mencapai tujuan tertentu. Biaya akan diukur sebagai jumlah moneter yang harus dibayar untuk mendapatkan barang atau jasa. Pada kehidupan sehari-hari, sering kali istilah biaya (*cost*) diartikan sama dengan beban (*expense*) karena sama-sama pengeluaran. Tetapi pada kenyataannya biaya dan beban adalah berbeda. Jika diartikan, beban merupakan biaya yang akan dibebankan atas pendapatan kemudian akan dikurangi dengan pendapatan pada satu periode akuntansi, sedangkan biaya terjadi setiap sumber daya yang dikeluarkan untuk mendapatkan sesuatu, tanpa menghiraukan pengeluaran tersebut akan menambah aset atau bahkan akan menjadi beban. Luasnya cakupan tentang biaya mengakibatkan diperlukannya ilmu yang berfokus tentang biaya.

Akuntansi biaya merupakan cabang ilmu pengetahuan yang berfokus tentang biaya. Menurut Kurniawan dkk., (2017, 4) akuntansi biaya dapat dikatakan sebagai perhitungan biaya persediaan yang hasil perhitungannya dimuat di dalam neraca dan laporan laba rugi, yang perhitungan harga pokok produksi (*cost of good manufactured*) merupakan gambaran dari akuntansi biaya.

Akuntansi biaya diharapkan dapat berperan sebagai alat bagi manajemen dalam menyediakan informasi tentang biaya. Peran akuntansi biaya bagi manajemen dapat berupa penentuan biaya dan laba yang dihasilkan dari proses produksi, mengurangi pengeluaran biaya produksi dengan inovasi metode pembiayaan serta dapat menjadi alat dalam pengambilan keputusan.

## **2.2 Klasifikasi Biaya**

Klasifikasi biaya dalam perusahaan manufaktur sangat penting dilakukan untuk menentukan biaya produk. Menurut Carter (2006, 2-12) terdapat lima klasifikasi biaya secara umum, yaitu klasifikasi biaya berdasarkan produk, volume produksi, departemen, periode akuntansi, dan keputusan/tindakan/evaluasi. Penulis hanya menyajikan klasifikasi biaya yang terkait dengan pembahasan pada karya tulis ini yaitu klasifikasi biaya berdasarkan produk dan klasifikasi biaya berdasarkan volume produksi.

### **2.2.1 Klasifikasi biaya berdasarkan produk**

Biaya dengan klasifikasinya terkait dengan biaya produk dimulai dengan menghubungkan biaya dalam proses produksi suatu produk. Total biaya operasi dalam lingkup usaha manufaktur terdiri atas biaya produksi dan beban komersial.

Beban komersial (*commercial expense*) merupakan beban-beban yang tidak terkait langsung dalam proses produksi suatu produk. Beban-beban ini dapat berupa beban pemasaran dan beban administratif.

Biaya produksi (*production cost*) atau biaya manufaktur merupakan biaya-biaya yang berkaitan langsung dengan proses produksi suatu produk. Biaya-biaya yang terkait langsung dengan proses produksi suatu produk ini terdiri atas:

#### 2.2.1.1 Biaya bahan baku langsung (*direct materials*)

Biaya bahan baku langsung merupakan biaya yang secara langsung dapat ditelusuri secara fisik pada produk. Sebagai contoh, dalam pembuatan meja belajar, kayu merupakan bahan baku langsung karena bagian utama dari produk dan dapat ditelusuri/dilihat secara fisik pada meja tersebut. Menurut Kurniawan dkk., (2017, 12) bahan baku langsung merupakan seluruh material yang membentuk produk jadi dan dilaporkan dalam perhitungan *cost* suatu produk.

#### 2.2.1.2 Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*)

Biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya yang diberikan sebagai upah kepada tenaga kerja yang telah berkontribusi secara langsung dalam proses manufaktur (proses pengolahan bahan baku langsung menjadi produk jadi). Sebagai contoh, upah tenaga kerja yang bekerja sebagai pemahat kayu dalam pembuatan meja.

#### 2.2.1.3 Biaya tidak langsung (*factory overhead*)

Biaya tidak langsung merupakan biaya yang berkontribusi dalam pembuatan suatu produk pada proses manufaktur yang tidak dapat secara langsung ditelusuri ke objek biaya. Komponen biaya tidak langsung ini meliputi semua biaya produksi selain *direct material* dan *direct labor*. Sebagai contoh, dalam pembuatan meja, biaya tidak langsungnya dapat berupa paku, lem perekat, dan lain-lain.

### 2.2.2 Klasifikasi biaya berdasarkan volume produksi

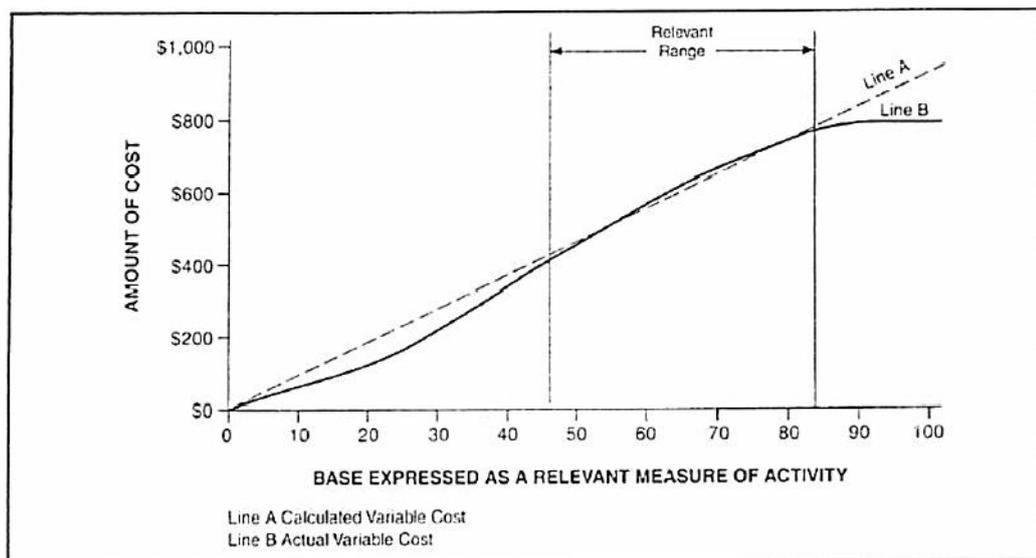
Biaya menurut perilakunya dalam merespon perubahan volume produksi dapat digolongkan menjadi tiga jenis yaitu biaya variabel (*variable cost*), biaya

tetap (*fixed cost*), dan biaya semivariabel (*semivariable cost*).

### 2.2.2.1 Biaya Variabel (*variable cost*)

Biaya variabel menurut Aprilia (2021) merupakan biaya yang berubah secara total dalam kaitan dengan aktivitas atau *output* yang dipilih. Biaya variabel biasanya dapat diidentifikasi secara langsung dengan aktivitas yang memicu biaya (*cost driver*). Hubungan antara biaya variabel dengan aktivitas umumnya diasumsikan linier positif yaitu jumlah biaya variabel meningkat dengan jumlah yang konstan untuk setiap satu unit kenaikan aktivitas. Namun dalam keadaan yang aktual, hubungan aktual jarang terjadi secara linier sempurna. Kurva biaya variabel dapat ditunjukkan dalam gambar II.1.

Gambar II.1 Kurva Biaya Variabel



Sumber: Carter (2006, p. 70)

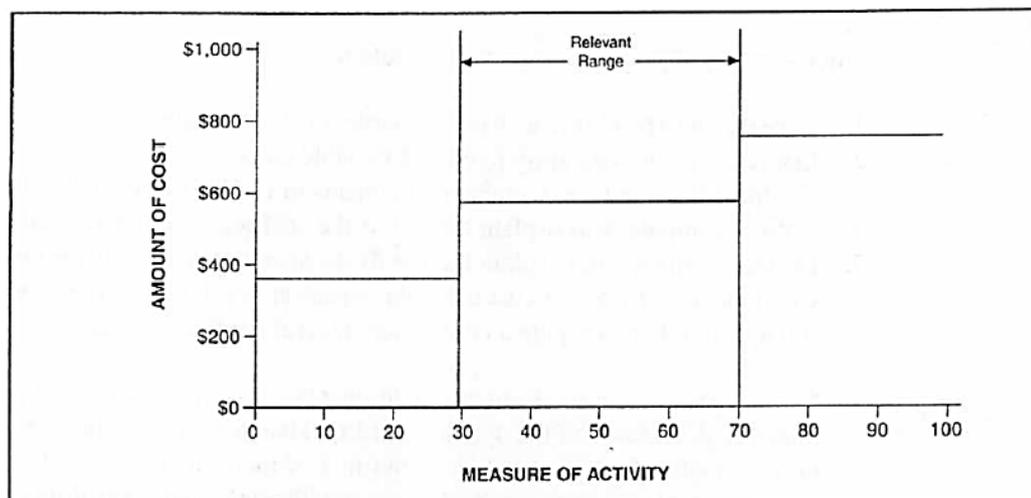
Berdasarkan Gambar II.1 terdapat dua garis. Garis A menunjukkan bahwa jika kuantitas (*cost driver*) bertambah ke kanan maka biaya (*total cost*) akan berbanding lurus yakni akan semakin bertambah secara proporsional dalam

rentang yang relevan. Garis B menunjukkan bahwa biaya variabel yang aktual tidaklah linier sempurna dalam aktivitas yang dijalankan.

#### 2.2.2.2 Biaya Tetap (*fixed cost*)

Biaya tetap menurut Aprilia (2021) merupakan biaya yang tidak berubah secara total dalam kaitannya dengan aktivitas atau *output* yang dipilih. Secara umum *fixed cost* akan tetap dan tidak berubah jika masih dalam rentang relevan. Dengan kata lain, meskipun volume produksi mengalami kenaikan maupun penurunan selagi masih dalam rentang yang relevan maka biaya tersebut akan selalu tetap. Biaya tetap dapat dilihat dalam gambar II.2.

Gambar II.2 Kurva Biaya Tetap



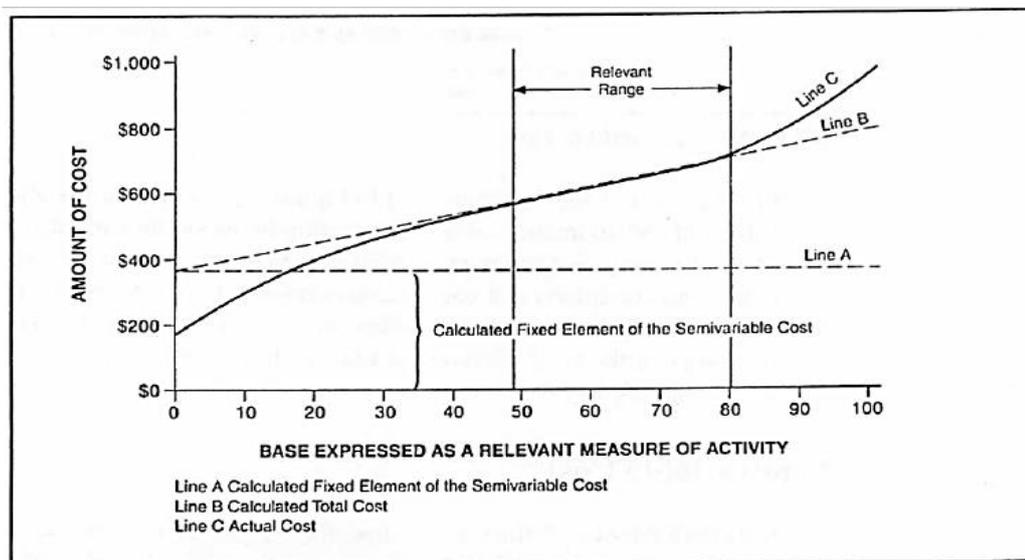
Sumber: Carter (2006, p. 69)

Berdasarkan Gambar II.2 dapat dilihat bahwa seiring dengan peningkatan kuantitas (*cost driver*) ternyata biaya total (*total cost*) tetap konstan dalam rentang yang relevan. Sebagai contoh, pada rentang relevan 30-70, total biayanya akan selalu tetap sebesar \$600.

### 2.2.2.3 Biaya Semivariabel (*semivariable cost*)

Biaya semivariabel menurut Aprilia (2021) merupakan biaya yang memiliki komponen tetap dan komponen variabel di dalamnya. Karakteristik biaya semivariabel dapat berupa penggunaan minimum yang harus digunakan atas sumber daya tertentu agar unit bisnis dapat beroperasi. Biaya minimum tersebut merupakan biaya tetap, dan penambahan biaya selanjutnya merupakan biaya variabel. Sebagai contoh, biaya listrik yang biaya langganan abonemen merupakan biaya tetap dan biaya pemakaian listrik sesuai kebutuhan perusahaan adalah biaya variabel. Biaya semivariabel dapat dilihat pada gambar II.3.

Gambar II.3 Kurva Biaya Semivariabel



Sumber: Carter (2006, p. 71)

Berdasarkan Gambar II.3 dapat dilihat bahwa biaya total (*total cost*) adalah gabungan antara total *fixed cost* dan total *variable cost*. Biaya tetap ditunjukkan oleh garis A sehingga total biaya semivariabel yang diwakili oleh garis B bentuknya lebih landai pada rentang yang relevan.

### 2.3 Konsep Harga Pokok Produksi

Menurut Datar dan Rajan (2018, 63) harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*) merupakan biaya barang yang dibeli untuk diproses hingga selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berlangsung. Bagi perusahaan manufaktur, penetapan harga pokok produksi suatu barang sangat penting untuk keberlangsungan usaha. Alasan mengapa penetapan harga pokok produksi ini sangat penting karena harga pokok produksi merupakan dasar bagi perusahaan dalam menetapkan harga jual bagi produk yang dihasilkan. Keuntungan maupun kerugian yang dialami perusahaan sangat dipengaruhi oleh harga pokok produksi. Penetapan harga pokok produksi yang terlalu tinggi dari harga jual dapat menyebabkan perusahaan dapat mengalami kerugian dan sebaliknya jika penetapan harga pokok produksi lebih rendah dari harga jual maka perusahaan tidak akan mengalami kerugian. Oleh sebab itu, perusahaan dituntut agar dapat menetapkan harga pokok produksi secara tepat dan akurat.

Secara umum, perhitungan sederhana dari harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*) didapat dari penjumlahan nilai persediaan awal dengan biaya produksi/biaya manufaktur kemudian dikurangi dengan nilai persediaan akhir. Berikut adalah contoh perhitungan harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*).

Tabel II.1 Perhitungan *Cost of goods manufactured*

Persediaan dalam pengerjaan awal, Jan 1		XXX
Biaya manufaktur tahun berjalan:		
Biaya bahan baku langsung	XXX	
Biaya tenaga kerja langsung	XXX	
Biaya <i>factory overhead</i>	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
Total persediaan dalam pengerjaan		XXX
Less: Persediaan dalam pengerjaan akhir, Jan 31		<u>(XXX)</u>
<i>Cost of goods manufactured</i>		XXX

Sumber: Datar & Rajan (2018)

Berdasarkan Tabel II.1 dapat dilihat bahwa terdapat komponen biaya produksi dalam perhitungan harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*) yaitu biaya bahan baku langsung (*direct material*), biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan biaya tidak langsung (*factory overhead*). Semua penjelasan atas biaya-biaya tersebut sudah penulis jelaskan dalam subbab klasifikasi biaya berdasarkan produk.

Nilai dari *cost of goods manufactured* tersebut selanjutnya akan dimasukkan dalam komponen perhitungan harga pokok penjualan (*cost of goods sold*). Selanjutnya harga pokok penjualan tersebut akan menjadi komponen perhitungan pada laporan laba rugi perusahaan manufaktur. Menurut Dewi dan Kristanto (2013, 12) contoh laporan harga pokok penjualan pada perusahaan manufaktur dapat dilihat pada gambar II.4.

Gambar II.4 Contoh Laporan Harga Pokok Penjualan

PT A		
<i>Schedule of Cost of Goods Sold</i>		
<i>For The Year Ended December 31, 2011</i>		
<i>Direct material:</i>		
<i>Direct material inventory, January 1</i>	xxx	
<i>Add: purchase of direct material (net)</i>	xxx	
<i>Direct material available for used</i>	xxx	
<i>Deduct: direct material inventory, December 31</i>	(xxx)	
<i>Direct material used</i>		xxx
<i>Direct labor:</i>		
		xxx
<i>Manufacturing overhead:</i>		
<i>Indirect material used</i>	xxx	
<i>Indirect labor</i>	xxx	
<i>Depreciation expense</i>	xxx	
<i>Insurance expense</i>	xxx	
<i>Other manufacturing overhead</i>	xxx	
<i>Total manufacturing overhead</i>	xxx	
<i>Total manufacturing cost</i>		xxx
<i>Add: work in process inventory, January 1</i>		xxx
<i>Subtotal</i>		xxx
<i>Deduct: work in process inventory, December 31</i>		(xxx)
<i>Cost of goods manufactured</i>		xxx
<i>Add: finished goods inventory, January 1</i>		xxx
<i>Cost of goods available for sale</i>		xxx
<i>Deduct: finished goods inventory, December 31</i>		(xxx)
<i>Cost of goods sold</i>		xxx

Sumber: Dewi & Kristanto (2013, p. 12)

Berdasarkan Gambar II.4 dapat dilihat bahwa nilai dari *cost of goods manufactured* akan menjadi komponen perhitungan dari *cost of goods sold* perusahaan.

#### 2.4 Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Metode *Full Costing*

*Full costing* merupakan salah satu metode dalam menentukan harga pokok produksi. Datar dan Rajan (2018, 350) dalam bukunya mengartikan metode *full costing* atau *absorption costing* sebagai metode penetapan biaya persediaan yang seluruh biaya produksi baik biaya variabel (*direct material, direct labor, variabel-FOH*) maupun biaya tetap (*fixed-FOH*) diperhitungkan sebagai biaya produksi.

Perhitungan harga pokok produksi dengan metode *full costing* dapat dilihat sebagai berikut.

Tabel II.2 Perhitungan Harga Pokok Produksi Metode *Full Costing*

Biaya bahan baku langsung	XXX
Biaya tenaga kerja langsung	XXX
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	XXX
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	<u>XXX</u>
Harga pokok produksi	XXX

Sumber: Datar & Rajan (2018)

Perusahaan manufaktur selanjutnya akan membuat laporan laba rugi (*income statement*) yang mana laporan ini akan memberikan informasi mengenai kinerja perusahaan dalam periode tertentu. Kinerja perusahaan dapat tercermin salah satunya dari profit yang didapatkan. Format umum laba rugi (*income statement*) dengan metode *full costing* dapat dilihat pada Tabel II.4.

Tabel II.3 Perhitungan Laba Rugi dengan Metode *Full Costing*

<i>Sales</i>		XXX
<i>Direct Material</i>	XXX	
<i>Direct Labor</i>	XXX	
<i>FOH-Variable</i>	XXX	
<i>FOH-Fixed</i>	XXX	
<i>Cost of good sold</i>		(XXX)
<i>Gross Profit</i>		XXX
<i>Sales Expense</i>	XXX	
<i>General and Admin Expense</i>	XXX	
<i>Operating Expense</i>		(XXX)
<i>Operating Income</i>		XXX

Sumber: Kurniawan *et al* (2017, p. 146)

Berdasarkan Tabel II.3 dapat dilihat bahwa *gross profit* didapat dengan mengurangkan *sales* dengan *cost of good sold*. *Cost of good sold* didapat dengan cara menjumlahkan *direct material*, *direct labor*, *foh-variabel*, *foh fixed*. *Gross profit* kemudian dikurangkan dengan *operating expense*. *Operating expense* didapat dengan cara menjumlahkan *sales expense* dengan *general and admin expense*. Hasil pengurangan *gross profit* dengan *operating expense* sebagai *operating income*.