

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Umum Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya merupakan alat pelengkap bagi manajemen dalam mencapai tujuan perusahaan. Menurut Drury (2018, 17) akuntansi biaya berkaitan dengan akumulasi biaya dalam menilai seberapa besar biaya persediaan untuk dilaporkan ke pihak eksternal dan perhitungan laba rugi. Akuntansi biaya didefinisikan secara luas sebagai persiapan data statistik dan penerapan metode pengendalian biaya untuk mendapatkan kepastian atas profit dari suatu kegiatan yang direncanakan (Alex, 2012, 2). Sementara Soejanto, dkk. (2016, 42) mengartikan akuntansi biaya sebagai proses mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan informasi kepada pihak yang menggunakan informasi tersebut untuk dilakukan penilaian dan pengambilan keputusan yang jelas.

Berdasarkan pendapat para ahli, dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya merupakan proses mengidentifikasi biaya, mengukur, dan melaporkan informasi ke pihak yang membutuhkan untuk selanjutnya dilakukan penilaian dan pengambilan keputusan. Informasi yang dilaporkan yaitu biaya yang dikeluarkan atas barang atau persediaan selama kegiatan usaha. Akuntansi biaya menjadi alat

pengendalian biaya untuk memperoleh kepastian atas keuntungan dari kegiatan yang direncanakan.

2.2 Konsep dan Klasifikasi Biaya

2.2.1 Konsep Biaya

Biaya merupakan unsur terpenting dalam aktivitas operasional perusahaan. Informasi biaya dianggap penting bagi perusahaan untuk pertanggungjawaban keuangan dan pertimbangan manajer dalam mengelola perusahaan. Secara sederhana, biaya dapat didefinisikan sebagai suatu pengorbanan yang dilakukan untuk memperoleh manfaat atau tujuan tertentu. Mulyadi (2018, 8) mendefinisikan biaya secara luas yaitu pengorbanan sumber daya ekonomi yang dinilai dengan satuan uang yang telah terjadi atau akan terjadi untuk mencapai sasaran tertentu.

Orang awam sering kali menyamakan istilah biaya (*cost*) dengan beban (*expense*). Secara konsep, setiap beban yang dicatat oleh perusahaan merupakan biaya tetapi tidak setiap biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan adalah beban. Biaya dan beban merupakan dua istilah yang memiliki definisi berbeda menurut para ahli. Carter (2006, 2-1) mendefinisikan biaya sebagai nilai tukar, pengeluaran, dan pengorbanan yang dilaksanakan untuk memperoleh suatu manfaat. Sementara itu, arus keluar berupa barang atau jasa yang disebut sebagai *expense* selanjutnya dibandingkan dengan pendapatan (*revenue*) untuk menentukan laba perusahaan (Carter, 2006, 2-1).

Tujuan utama perusahaan komersial tentunya untuk memperoleh keuntungan. Dalam mencapai tujuan tersebut, perusahaan akan melakukan

kegiatan produksi. Pada proses produksi, perusahaan akan mengeluarkan sumber daya untuk membeli material atau bahan baku. Pengeluaran atau harga yang dibayarkan untuk memperoleh bahan baku tersebut disebut dengan biaya. Biaya tidak akan memengaruhi net aset atau selisih dari total aset dengan total kewajiban. Bahan baku tersebut diproses menjadi barang jadi untuk selanjutnya dijual. Ketika perusahaan berhasil menjual barang jadi tersebut maka biaya yang dikeluarkan sebelumnya untuk membeli bahan baku akan dilaporkan sebagai beban dalam laporan laba rugi. Munculnya beban ditandai dengan penurunan pada net aset akibat penggunaan sumber daya ekonomi untuk memperoleh pendapatan.

Biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan pada kegiatan operasionalnya akan diakumulasikan dan diukur sebagai suatu item atau aktivitas tertentu yang dikenal dengan istilah objek biaya (*cost object*). Item atau aktivitas yang dapat dijadikan objek biaya yaitu produk, departemen, *batch*, divisi, pesanan pelanggan, dan lain-lain. Penentuan objek biaya penting bagi perusahaan untuk mencegah kesalahan dalam membebankan biaya dan pengambilan keputusan.

2.2.2 Klasifikasi Biaya

Carter (2006, 2-9) dalam bukunya menyatakan terdapat lima dasar klasifikasi biaya yang paling umum digunakan yaitu berdasarkan produk, volume produksi, departemen produksi, periode akuntansi, dan pengambilan keputusan.

1) Berdasarkan produk

Pada perusahaan manufaktur, total biaya yang dikeluarkan pada aktivitas operasional perusahaan dibagi menjadi dua yaitu biaya manufaktur (*manufacturing cost*) dan beban komersial (*commercial expense*). Biaya

manufaktur merupakan biaya yang erat kaitannya dengan proses produksi untuk menghasilkan barang atau jasa. Biaya manufaktur terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan *factory overhead*. Tingkat kesulitan dalam menelusuri biaya menjadi pertimbangan utama untuk mengklasifikasikan suatu biaya sebagai biaya langsung atau biaya tidak langsung. Selain biaya produksi, perusahaan juga mengeluarkan biaya pemasaran untuk meningkatkan penjualan dan biaya untuk mengendalikan perusahaan yang dikenal dengan istilah beban komersial.

2) Berdasarkan volume produksi

Biaya dapat diklasifikasikan menjadi biaya *variable*, biaya tetap, dan biaya *semivariable* berdasarkan volume produksinya. Biaya *variable* merupakan total biaya yang akan mengalami perubahan secara proporsional terhadap perubahan volume produksi dalam rentang yang masih relevan. Sementara itu, biaya tetap merupakan seluruh biaya yang tidak mengalami perubahan atau bersifat konstan sepanjang perubahan volume produksi dalam rentang yang relevan (Carter, 2006, 2-12). Peningkatan volume produksi akan mengakibatkan biaya tetap per unit semakin rendah. Karakteristik biaya dengan gabungan sifat biaya *variable* dan biaya tetap disebut biaya *semivariable*. Perbedaannya dengan biaya *variable*, biaya *semivariable* berubah tetapi tidak sebanding dengan perubahan pada volume produksi (Mulyadi, 2018, 16).

3) Berdasarkan departemen produksi

Klasifikasi biaya berdasarkan departemen produksi dibagi menjadi biaya langsung departemen (*direct departmental cost*) dan biaya tidak langsung

departemen (*indirect departmental cost*). Biaya langsung departemen berkaitan erat dengan departemen dimana biaya tersebut berasal dan dapat ditelusuri secara langsung, sedangkan biaya tidak langsung departemen tidak dapat ditelusuri ke suatu departemen. Biaya bersama (*common cost*) dan biaya gabungan (*join cost*) merupakan jenis biaya tidak langsung departemen (Carter, 2006, 2-15). *Common cost* merupakan biaya yang timbul akibat dua atau lebih kegiatan, sedangkan *joint cost* terjadi apabila dalam suatu proses produksi menghasilkan lebih dari satu produk yang tidak dapat dihindari.

4) Berdasarkan periode akuntansi

Berdasarkan periode akuntansi, biaya diklasifikasikan menjadi *revenue expenditure* dan *capital expenditure*. *Revenue expenditure* merupakan biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk memperoleh manfaat pada masa sekarang atau tidak lebih dari satu periode, sedangkan *capital expenditure* adalah biaya yang keluar untuk memperoleh manfaat lebih dari satu periode (Carter, 2006, 2-15).

5) Berdasarkan pengambilan keputusan

Dalam proses pengambilan keputusan untuk menentukan satu pilihan dari banyaknya opsi, penting bagi perusahaan untuk mengidentifikasi biaya yang relevan dengan opsi yang ada. Biaya terkait pengambilan keputusan diklasifikasikan menjadi tiga yaitu *relevant cost*, *opportunity cost*, dan *sunk cost*. Biaya yang relevan dengan opsi yang tersedia dalam pengambilan keputusan disebut dengan *relevant cost* atau *differential cost* (Kurniawan, dkk., 2017, 14). *Opportunity cost* merupakan keuntungan atau manfaat yang tidak dapat diperoleh

jika mengambil satu pilihan. Sementara itu, suatu biaya yang telah terjadi dan tidak relevan dengan pengambilan keputusan disebut dengan *sunk cost*.

2.3 Harga Pokok Produksi

2.3.1 Definisi

Proses produksi yang dilakukan oleh perusahaan untuk menghasilkan barang merupakan serangkaian kegiatan yang menyebabkan timbulnya biaya. Dalam proses pembuatan produk, biaya dapat dikelompokkan menjadi biaya produksi dan biaya nonproduksi (Mulyadi, 2018, 16). Biaya nonproduksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan di luar proses produksi seperti untuk pemasaran atau administrasi perusahaan. Sementara itu, biaya produksi dikeluarkan untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi yang dikeluarkan akan membentuk harga pokok produksi.

Harga pokok produksi menurut Datar dan Rajan (2018, 63) yaitu mengacu pada biaya atas produk untuk diproses hingga selesai, baik yang dimulai sebelum atau selama periode akuntansi berjalan. Pendapat lainnya dari Mulyadi (2018, 21), harga pokok produksi merupakan suatu pengorbanan sumber ekonomi untuk tujuan tertentu yaitu mengolah bahan baku menjadi produk jadi. Dijelaskan lebih lanjut dalam bukunya, di dalam harga pokok produksi terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2.3.2 Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

1) Biaya bahan baku langsung

Bahan baku langsung memiliki peran penting dalam proses produksi. Kemudahan dalam menelusuri biaya bahan baku ke produk menjadi pertimbangan

bagi perusahaan dalam mengklasifikasikan biaya menjadi bahan baku langsung atau bahan baku tidak langsung. Biaya bahan baku langsung merupakan seluruh biaya bahan baku yang membentuk *finished product* dan dinyatakan dengan jelas dalam perhitungan biaya produk (Kurniawan, dkk., 2017, 12).

2) Biaya tenaga kerja langsung

Tenaga kerja menjadi pelaku utama dalam proses produksi. Biaya tenaga kerja langsung merupakan upah yang dibayarkan perusahaan kepada tenaga kerja yang terlibat secara langsung dalam mengonversi bahan baku menjadi produk jadi (Carter, 2006, 2-10). Pembayaran kepada tenaga kerja dapat didasarkan pada jam kerja atau unit produksi.

3) Biaya *overhead* pabrik

Dari ketiga unsur harga pokok produksi, biaya *overhead* pabrik adalah biaya yang paling sulit untuk ditelusuri dan nilainya relatif kecil. Biaya *overhead* pabrik merupakan seluruh biaya produksi yang tidak dapat ditelusuri secara langsung ke produk atau seluruh biaya selain biaya langsung. Secara umum, biaya *overhead* pabrik terdiri dari biaya bahan baku tidak langsung (*indirect material*) biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*), dan biaya *overhead* lainnya.

2.4 Metode Akumulasi Biaya Produksi

Biaya-biaya yang terjadi akibat aktivitas produksi perusahaan akan dihitung dan diakumulasikan untuk menghitung total biaya produksi. Metode akumulasi biaya produksi ditentukan oleh karakteristik dan cara produksi perusahaan. Menurut Carter (2006, 4-12) terdapat empat metode akumulasi biaya sebagai berikut.

1) *Job order costing*

Metode akumulasi biaya produksi dengan sistem *job order costing* merupakan perhitungan biaya yang didasarkan pada pesanan per pelanggan. Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menyelesaikan produk akan dibebankan berdasarkan pesanan pelanggan. Perusahaan yang menggunakan metode *job order costing* umumnya perusahaan yang menjual produk dengan spesifikasi pesanan pelanggan yang heterogen atau tidak identik. Contoh perusahaan tersebut yaitu bengkel, perusahaan mebel, konstruksi, perusahaan jasa arsitektur, dan lain-lain.

2) *Process costing*

Metode *process costing* merupakan sistem akumulasi biaya produksi dengan mengacu pada proses produksi atau departemen. Pada metode *process costing*, untuk menentukan biaya per unit produksi dilakukan dengan mengakumulasi seluruh biaya atas aktivitas produksi dalam satu periode waktu tertentu kemudian dibagi dengan jumlah unit produksi di periode tersebut. Metode ini umumnya digunakan oleh perusahaan dengan volume produksi yang tinggi secara berkesinambungan dan produk yang dihasilkan bersifat identik. Contoh perusahaan tersebut seperti pabrik obat-obatan, pabrik minuman, pabrik kertas, dan lain-lain.

3) *Blended methods*

Akumulasi biaya produksi dengan metode campuran (*blended methods*) mengombinasikan metode *job order costing* dan *process costing*. Metode ini umumnya digunakan oleh perusahaan dengan karakteristik proses produksinya menggunakan bahan baku yang sangat berbeda untuk setiap unit produk yang

dihasilkan tetapi bersifat identik dalam proses konversinya. Biaya bahan baku langsung akan diakumulasikan dengan menggunakan metode *job order costing* sedangkan *process costing* digunakan untuk mengakumulasikan biaya tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik.

4) *Backflush Costing*

Backflush costing merupakan metode akumulasi biaya yang umumnya digunakan oleh perusahaan yang memiliki karakteristik kecepatan tinggi dalam proses produksinya. Berbeda dengan *job order costing* dan *process costing*, pada metode *backflush costing* tidak diperlukan jurnal akuntansi secara rutin karena tingginya kecepatan proses produksi dan pergerakan persediaan menyebabkan penelusuran biaya secara terinci sulit dilakukan. *Backflush costing* mengakumulasikan biaya dari belakang atau secara terbalik berdasarkan informasi biaya di akhir periode akuntansi.

2.5 *Job Order Costing*

Datar & Rajan (2018, 129) dalam bukunya menjelaskan “*In a job-costing system, the cost object is a unit or multiple units of a distinct product or service called a job*”. Dengan kata lain, pada metode *job order costing* mengakumulasikan biaya berdasarkan pesanan dengan produk yang dihasilkan berbeda-beda. Akumulasi biaya dengan *job order costing* umumnya digunakan oleh perusahaan yang proses produksinya untuk memenuhi pesanan pelanggan dengan spesifikasi berbeda sehingga apabila satu pesanan telah diselesaikan, proses produksinya akan berhenti dan dilanjutkan kembali untuk pesanan yang berbeda.

Menurut Mulyadi (2018, 38) akumulasi biaya berdasarkan pesanan memiliki lima karakteristik sebagai berikut.

- a. Perhitungan harga pokok produksi dilakukan secara individual per masing-masing pesanan dengan spesifikasi produk yang berbeda.
- b. Seluruh biaya berhubungan erat dengan produk sesuai pesanan dan dapat diidentifikasi secara terpisah per pesanan. Biaya produksi tersebut digolongkan menjadi dua yaitu biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.
- c. Biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung merupakan bagian dari biaya produksi langsung sedangkan biaya produksi tidak langsung yaitu *overhead* pabrik.
- d. Biaya produksi langsung dibebankan berdasarkan biaya yang sesungguhnya dikeluarkan untuk bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung selama kegiatan produksi. Sementara itu, biaya produksi tidak langsung dibebankan berdasarkan tarif yang telah ditentukan di awal.
- e. Perhitungan harga pokok produksi dilakukan setelah produk pesanan selesai diproduksi. Untuk mencari harga pokok produksi satu unit diperoleh dengan membagi biaya produksi pesanan tertentu dengan kuantitas produk yang dihasilkan.

Pada metode *job order costing*, rincian biaya yang dikeluarkan untuk masing-masing pesanan perlu dicatat agar perhitungan harga pokok produksi akurat dan dapat diidentifikasi secara terpisah. Rincian biaya untuk suatu pesanan dikumpulkan dan dicatat pada *job cost sheet*. Dalam *job cost sheet*

memuat informasi yang meliputi nomor pesanan, nama pelanggan, jumlah pesanan, spesifikasi pesanan, tanggal dimulai dan penyelesaian pesanan, biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Gambar II.1 merupakan contoh *job cost sheet*.

Gambar II.1 Contoh *Job Cost Sheet*

PT ABC		Job Order No.	:998
For	:	Date Ordered	: 5/1
Product	:	Date Started	: 10/1
Specification	:	Date Wanted	: 18/1
Quantity	:	Date Completed	: 16/1
DIRECT MATERIALS			
Date	Req.No	Amount	Total
10/1	511	\$1.220,00	
11/1	531	<u>\$1.290,00</u>	
			\$2.510,00
DIRECT LABOR			
Date	Hours	Amount	Total
11/1	90	\$830,00	
12/1	80	<u>\$738,00</u>	
			\$1.568,00
FACTORY OVERHEAD			
Date	Machine Hours	Amount	Total
13/1	15	\$600,00	
15/1	<u>14,4</u>	<u>\$576,00</u>	
	29,4 x \$40		\$1.176,00
Direct Materials	\$2.510,00	Selling Price	\$7.860,00
Direct Labor	\$1.568,00	Factory Cost	\$5.254,00
FOH Applied	<u>\$1.176,00</u>	Marketing Expense	\$776,00
Total Factory Cost	\$5.254,00	Admin. Expense	<u>\$420,00</u>
		Cost to Make and Sell	<u>\$6.450,00</u>
		Profit	\$1.410,00

Sumber: diolah dari Carter, dkk. (2015)

2.6 Konsep Perlakuan Sisa Bahan Baku (*Scrap*)

Selama kegiatan produksi, sering ditemukan sisa bahan baku akibat dari tidak keseluruhan bagian bahan baku menjadi barang jadi. Menurut Carter (2006,

7-7) *scrap* dapat diuraikan sebagai bahan baku sisa setelah dilakukannya proses produksi, bahan baku cacat yang tidak dapat diproses maupun dikembalikan ke pemasok, dan bahan baku rusak karena kelalaian pekerja atau mesin. Sisa bahan baku untuk setiap produk umumnya sulit untuk ditelusuri sehingga penentuan biaya atas sisa bahan baku tidak mudah untuk dilakukan. Sisa bahan baku yang dianggap material atau memiliki nilai yang signifikan akan mengurangi biaya produksi dan dicatat sebagai persediaan sisa bahan baku untuk dikumpulkan hingga laku terjual (Carter, 2006, 7-8).

Bahan baku yang masih tersisa ada yang memiliki nilai jual ada juga yang tidak. Sisa bahan baku yang tidak memiliki nilai jual akan berakibat pada biaya bahan baku yang dibebankan lebih tinggi, sedangkan sisa bahan yang mempunyai nilai jual dapat diperlakukan sebagai pengurang biaya bahan baku, pengurang biaya *overhead*, atau penghasilan luar usaha (Tebae, dkk., 2016, 1432). Sementara itu, Supriyono (1999, dikutip dalam Kentari, 2002, 20) mengelompokkan perlakuan atas sisa bahan menjadi dua yaitu sisa bahan baku yang tidak laku dijual dan sisa bahan baku yang laku dijual.

1) Sisa bahan baku tidak laku dijual.

Permasalahan apabila sisa bahan baku tidak dapat dimanfaatkan atau dijual adalah biaya untuk membuang atau memusnahkan sisa bahan tersebut. Perlakuan biaya bergantung pada penyebab timbulnya sisa bahan.

- a. Jika bahan yang tersisa karena penyelesaian suatu pesanan, biaya pemusnahan sisa bahan akan diperhitungkan sebagai bagian dari biaya bahan baku di pesanan tersebut.

- b. Jika bahan yang tersisa terjadi secara normal dalam perusahaan, biaya sisa bahan akan diperhitungkan sebagai biaya *overhead* pabrik.

2) Sisa bahan baku laku dijual

Bahan baku yang tersisa dalam proses produksi dapat dimanfaatkan oleh perusahaan dan memberikan keuntungan. Perlakuan atas penjualan bahan baku sisa dapat diuraikan sebagai berikut.

- a. Jika bahan baku tersisa karena penyelesaian suatu pesanan, hasil sisa bahan baku akan mengurangi biaya bahan baku atau keseluruhan biaya produksi pesanan.
- b. Jika bahan baku yang tersisa bersifat normal, hasil penjualan akan mengurangi biaya *overhead* pabrik atau sebagai penghasilan lain di luar kegiatan usaha.

2.7 Konsep Penentuan Harga Jual Produk

Penentuan harga jual produk menjadi hal yang krusial bagi perusahaan sehingga tidak dapat ditetapkan secara sembarangan. Diperlukan perhitungan yang cermat untuk menentukan harga jual produk agar tetap bisa bersaing dengan kompetitor lain dan mencapai tujuan perusahaan yaitu memperoleh keuntungan. Harga jual mencakup seluruh biaya untuk menyelesaikan produk dan laba yang diinginkan. Keuntungan akan diperoleh perusahaan apabila harga jual lebih besar dari biaya yang dikeluarkan. Menurut Datar dan Rajan (2018, 548) terdapat dua pendekatan untuk menentukan harga jual produk yaitu berdasarkan harga pasar (*market based*) dan berdasarkan biaya (*cost based*).

1) *Market based*

Penentuan harga jual dengan metode *market based* umumnya digunakan oleh perusahaan pada pasar kompetitif. Perusahaan tidak memiliki kemampuan untuk mengendalikan harga pasar karena harga produk ditentukan oleh pasar. Pada *market based*, langkah awal yang dilakukan yaitu menetapkan target harga jual (*target price*) untuk memperkirakan kemampuan konsumen membayar dengan memerhatikan bagaimana kompetitor dalam menetapkan harga pada produk yang sama. Untuk memperoleh keuntungan yang ingin dicapai, selanjutnya perusahaan menetapkan target biaya atas produk (*target cost*).

2) *Cost based*

Perusahaan pada pasar yang tidak kompetitif umumnya menggunakan pendekatan berbasis biaya karena dapat mengendalikan pasar dan tidak menanggapi harga pesaing (Datar dan Rajan, 2018, 550). Penentuan harga jual dengan *cost based* dilakukan dengan terlebih dahulu menentukan keuntungan yang ingin dicapai (*mark up*) kemudian ditambahkan dengan total biaya produksi.