

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Konsep Akuntansi Biaya

2.1.1 Definisi Akuntansi Biaya

Menurut Horngren *et al.* (2015, 4) akuntansi biaya adalah proses mengukur, menganalisis, dan melaporkan informasi keuangan dan nonkeuangan yang berhubungan dengan biaya perolehan atau menggunakan sumber daya dalam suatu organisasi. Informasi yang disediakan dari akuntansi biaya akan digunakan oleh manajemen dalam perencanaan dan pengendalian bisnis, hingga penetapan biaya produksi, *services* dan *customers*, sehingga dapat membantu manajemen dalam membuat keputusan bisnis yang lebih baik.

Menurut Iryanie dan Handayani (dalam Mulyadi 2012, 1), akuntansi biaya adalah proses pengidentifikasian, pencatatan, peringkasan, pengevaluasian dan pelaporan biaya pokok suatu produk baik barang maupun jasa dengan metode dan sistem tertentu sehingga pihak manajemen dapat mengambil keputusan bisnis secara efektif dan efisien. Sejalan dengan itu, Carter (2006, 1-7) mengatakan bahwa selain digunakan untuk menghitung nilai persediaan, akuntansi biaya dapat dijadikan alat untuk pengambilan keputusan dalam pengelolaan bisnis perusahaan agar menjadi lebih berkualitas dan efektif, baik yang berifat rutin maupun strategis.

Informasi mengenai biaya produk tersebut merupakan komponen yang penting dalam operasional perusahaan, karena selain digunakan oleh manajemen dalam hal penentuan harga jual produk, informasi mengenai biaya produk juga digunakan untuk menunjang keberlangsungan proses bisnis sehingga membuat perusahaan beroperasi lebih baik lagi.

Berdasarkan definisi-definisi akuntansi biaya menurut para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya merupakan kegiatan yang memproses informasi mengenai biaya-biaya suatu produk yang hasilnya akan digunakan oleh manajemen untuk kepentingan pengambilan keputusan, perencanaan dan pengendalian, perbaikan kualitas dan efisiensi bisnis, dan kebijakan perusahaan lainnya.

2.1.2 Konsep Biaya

Horngren *et al.* (2015, 29) mengatakan bahwa biaya adalah sumber daya yang dikeluarkan untuk memperoleh suatu tujuan khusus, dan umumnya biaya diukur dengan menggunakan satuan moneter. Menurut Martika (dalam Railborn & Kinney 2014, 96) biaya menggambarkan ukuran moneter atas sumber daya yang digunakan dalam mencapai tujuan, seperti menghasilkan suatu produk atau memberikan suatu jasa. Pengeluaran sumber daya yang dilakukan merupakan harga yang harus dibayar, baik dalam bentuk tunai ataupun kredit, untuk memperoleh suatu manfaat. Pengeluaran yang dibayar dalam bentuk tunai maka biaya yang muncul adalah sebesar uang yang dikeluarkan, begitupun bila menggunakan kredit maka biaya yang muncul adalah sebesar jumlah utang yang diakui. Apabila dalam memperoleh suatu manfaat diperlukan pengeluaran lain selain biaya pokok manfaat tersebut, seperti biaya transportasi, biaya penanganan, dan biaya-biaya lainnya,

maka biaya-biaya lain tersebut termasuk dalam biaya perolahan manfaat. Oleh karena itu, biaya merupakan unsur yang penting bagi suatu perusahaan, karena tujuan utama perusahaan ialah memperoleh keuntungan, dan untuk memperoleh tujuan tersebut perusahaan harus mengeluarkan biaya-biaya untuk melakukan kegiatan-kegiatan yang mendukung tercapai tujuan tersebut.

Istilah biaya (*cost*) sering kali dipersamakan dengan beban (*expense*), namun keduanya memiliki makna yang berbeda. Beban merupakan biaya yang terpakai (*expired*) untuk mendapatkan *revenue*. Hal ini dalam akuntansi dikenal dengan prinsip “*matching cost against revenue*”, yaitu menandingkan pendapatan dengan biaya yang telah terpakai (*expired*) pada suatu periode (Kurniawan *et al.*, 2017, 8). Dengan ini dapat dikatakan bahwa beban sudah pasti biaya yang terpakai karena sudah dirasakan manfaat ekonomisnya, tapi biaya belum tentu beban karena belum dirasakan manfaat ekonomisnya.

Semua biaya-biaya yang dikeluarkan dalam kegiatan perusahaan dikumpulkan, diakumulasi dan dibebankan ke dalam suatu *item* atau aktivitas yang disebut dengan objek biaya (Carter, 2006, 2-2). Objek biaya sendiri dapat berupa produk, *batch*, pesanan pelanggan, kontrak, proyek, proses, divisi, hingga departemen.

Pada umumnya biaya-biaya yang terjadi dikelompokkan ke dalam biaya langsung (*direct cost*) dan biaya tidak langsung (*indirect cost*) (Carter, 2006, 2-3). Pengelompokan ini diukur dengan memperhatikan tingkat ketertelusuran biaya terhadap objek biaya. Biaya langsung merupakan biaya yang dapat ditelusuri, dialokasikan atau diidentifikasi secara langsung ke suatu objek biaya, sedangkan biaya tidak langsung merupakan biaya yang tidak dapat ditelusuri,

dialokasikan atau diidentifikasi secara langsung ke suatu objek biaya, karena terjadinya biaya ini untuk manfaat lebih dari satu objek biaya sehingga harus dibagi dengan basis yang sesuai (Bhigania, 2019, 5).

2.1.3 Klasifikasi Biaya

Menurut Carter (2006, 2-9) pengklasifikasian biaya penting dilakukan untuk membuat ringkasan dari informasi biaya. Pada umumnya, pengklasifikasian biaya dikaitkan antara hubungan biaya dengan hal-hal berikut.

1. Biaya terkait produk

Biaya produk atau manufaktur adalah biaya-biaya yang terjadi dalam proses produksi suatu barang yang terdiri atas:

a. Bahan baku langsung (*Direct Material*)

Bahan baku langsung merupakan semua bahan baku utama yang digunakan untuk memproduksi suatu barang, contohnya kursi kayu yang dalam pembuatannya menggunakan bahan baku utama kayu. Sehingga biaya dari bahan baku ini dapat diidentifikasi atau ditelusuri secara langsung ke objek biaya.

b. Tenaga kerja langsung (*Direct Labor*)

Tenaga kerja langsung merupakan tenaga kerja yang secara langsung membuat atau terlibat dalam proses pembuatan bahan baku menjadi suatu produk. Apabila biaya tenaga kerja terlalu kecil dibandingkan dengan total biaya produksi atau sulit untuk diidentifikasi ke dalam suatu produk maka biaya tersebut bukan termasuk biaya tenaga kerja langsung.

c. Biaya *factory overhead* (FOH)

Biaya FOH merupakan semua biaya produksi yang tidak bisa ditelusuri secara langsung terhadap objek biaya yang terdiri atas bahan baku tidak langsung (*indirect material*), tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*), biaya tidak langsung lainnya (*other indirect cost*).

Indirect material merupakan bahan baku pendukung yang diperlukan dalam proses pembuatan suatu produk yang memiliki tingkat ketertelusuran rendah atau kuantitas penggunaannya sangat minimal sehingga bila diklasifikasikan ke dalam *direct material* akan sangat tidak ekonomis, contohnya adalah paku dan lem dalam pembuatan meja kayu. *Indirect labor* merupakan tenaga kerja yang tidak terlibat secara langsung dalam proses produksi, contohnya adalah gaji *supervisor*, gaji manajer, dan lain-lain. *Other indirect cost* merupakan biaya produksi lain yang sulit untuk ditelusuri ke produk atau memiliki nilai yang kecil dibandingkan dengan biaya produksi, contohnya seperti biaya depresiasi mesin produksi, biaya listrik, biaya air, dan lain-lain. Jadi dalam biaya produksi, apabila suatu biaya tidak termasuk dalam *direct material* ataupun *direct labor* maka biaya tersebut adalah biaya FOH.

Berbeda dengan biaya produk, biaya komersial atau beban komersial merupakan biaya yang timbul setelah proses produksi selesai. Biaya di luar proses produksi tersebut akan diakumulasikan untuk mengetahui biaya untuk menjual produk. Beban komersial terdiri atas beban pemasaran dan beban administratif.

2. Biaya terkait volume produksi

a. *Variable cost*

Variable cost adalah biaya yang berubah seiring dengan perubahan volume produksi dalam rentang yang relevan. *Variable cost* menunjukkan jumlah biaya per unit yang relatif konstan dengan perubahan volume produksi dalam rentang yang relevan. Rentang yang relevan merupakan batasan, karena apabila terjadi perubahan pada jumlah produksi maka biaya per unitnya akan ikut berubah. Biaya variabel biasanya berhubungan dengan bahan baku dan tenaga kerja langsung, seperti biaya bahan baku kayu yang bertambah seiring bertambahnya jumlah produksi.

b. Fixed cost

Fixed cost merupakan biaya yang jumlahnya tetap meskipun terjadi perubahan volume produksi dalam rentang yang relevan. Ketika batasan dalam rentang yang relevan terlewati, maka diperlukan penambahan kapasitas dengan mesin baru. Contoh *fixed cost* adalah biaya sewa gedung, biaya sewa mesin produksi, biaya depresiasi mesin, biaya depresiasi gedung dan lain-lain

c. Semivariable cost

Semivariable cost merupakan biaya yang memiliki unsur *variable cost* dan *fixed cost*. *Semivariable cost* ada yang sebagian bersifat tetap, namun ada lagi yang biayanya akan berubah seiring dengan berubahnya jumlah produksi. Contohnya adalah biaya listrik, dalam biaya listrik terdapat biaya yang sifatnya tetap, seperti listrik untuk menerangkan gedung produksi, dan ada juga yang bersifat variabe, seperti listrik pada mesin produksi yang biayanya meningkat seiring dengan meningkatnya jumlah produksi.

3. Biaya terkait departemen

Pembagian segmen bisnis menjadi beberapa bagian (departemen) yang berfungsi sebagai dasar untuk mengalokasikan biaya. Produk akan dibebankan dengan biaya berdasarkan departemen-departemen yang dilaluinya. Pengasosiasian *direct cost* dan *indirect cost* akan dikaitkan dengan departemen, jika suatu biaya dapat telusuri secara langsung ke suatu departemen atau biaya yang berasal dari satu departemen maka biaya tersebut termasuk biaya departemen langsung, sebaliknya jika suatu biaya tidak dapat ditelusuri secara langsung ke suatu departemen atau biaya tersebut terjadi dalam beberapa departemen maka biaya tersebut termasuk biaya departemen tidak langsung. Contoh biaya departemen langsung adalah gaji pegawai pemotong pada departemen *cutting* dan contoh biaya departemen tidak langsung adalah biaya listrik dan biaya depresiasi gedung yang mana biaya tersebut terdapat pada lebih dari satu departemen.

4. Biaya terkait periode akuntansi

Berdasarkan periode akuntansi biaya diklasifikasikan menjadi *capital expenditure* dan *revenue expenditure*. *Capital expenditure* merupakan pengeluaran yang memberikan manfaat lebih dari satu periode dan dicatat sebagai aset dalam laporan neraca, seperti menambah ruangan dalam gedung, membangun garasi atau gudang pabrik, *overhaul* kendaraan dan lain-lain. Sedangkan *revenue expenditure* merupakan pengeluaran yang hanya memberikan manfaat pada periode terjadinya pengeluaran itu saja dan dicatat sebagai beban pada laporan laba rugi, seperti biaya pemeliharaan mesin, pergantian oli kendaraan dan lain-lain.

5. Biaya terkait pengambilan keputusan

Biaya yang berhubungan dengan suatu tindakan atau pengambilan keputusan, *differential cost* merupakan biaya relevan yang tersedia dalam pilihan pengambilan keputusan, *opportunity cost* merupakan keuntungan dari alternatif pilihan yang tidak diambil, *sunk cost* merupakan biaya yang sudah terjadi sehingga sudah tidak relevan untuk pengambilan keputusan. Penting untuk mengidentifikasikan mana biaya yang relevan dan mana biaya yang tidak relevan agar tidak salah dalam mengambil tindakan, seperti biaya penelitian dan pengembangan. Contoh jenis biaya terkait pengambilan keputusan seperti pemilihan apakah akan menjadikan lahan kosong untuk tempat usaha atau menyewakan lahan tersebut. Apabila kita memilih menjadikan lahan tersebut sebagai tempat usaha maka *differential cost*-nya adalah biaya yang muncul untuk membangun tempat usaha tersebut, seperti biaya bahan baku, tenaga kerja dan lain-lain, kemudian *opportunity cost*-nya adalah pilihan lain yang tidak dipilih, yaitu menyewakan lahan.

2.2 Metode Pembebanan Biaya Produksi

Terdapat dua sistem akumulasi perhitungan biaya yang paling banyak digunakan untuk menentukan atau menghitung biaya produksi, yaitu metode *job order costing* dan metode *process costing*. Dalam metode *job order costing*, perhitungan biaya dipusatkan atau diakumulasikan pada suatu objek biaya, seperti *batch*, produk atau pesanan pelanggan, sehingga penelusuran biaya dilakukan langsung terhadap setiap objek biaya. Sedangkan dalam metode *process costing* perhitungan biaya dipusatkan atau diakumulasikan pada suatu kegiatan produksi atau dibagi menjadi beberapa segmen seperti departemen, sehingga penelusuran biaya dilakukan terhadap departemen-departemen proses produksi (Carter, 2006, 4-

12). Perbedaan utama antara metode *job order costing* dan *process costing* adalah metode *job order costing* digunakan oleh perusahaan yang proses produksinya tidak berkelanjutan atau hanya memproduksi apabila terdapat pesanan, sedangkan metode *process costing* digunakan oleh perusahaan yang proses produksinya berkelanjutan atau terus-menerus tanpa menunggu adanya pesanan dari pelanggan.

2.3 Job Order Costing

Job order costing merupakan salah satu metode pembebanan biaya produksi yang dapat digunakan oleh perusahaan untuk menentukan harga pokok produksi suatu produk. Menurut Carter (2006, 4-12), *Job order costing* mengakumulasikan biaya produksi pada setiap *job* yang terpisah, sehingga setiap *job* harus diidentifikasi secara jelas agar tidak serupa antara pesanan yang satu dengan yang lain. Sejalan dengan itu, Horngren *et al.* (2015, 108) mengatakan bahwa dalam *job-costing system*, objek biaya adalah pesanan pelanggan (*job*), berupa produk atau jasa, yang mempunyai karakteristik dan penggunaan biaya yang berbeda, sehingga pengalokasian biaya untuk setiap *job* harus dipisahkan.

Untuk menjaga rincian pencatatan setiap pesanan pelanggan, perusahaan dapat menggunakan *job order cost sheet* atau kartu biaya pesanan, yang mana isi dan susunan dari *job order cost sheet* dapat berbeda-beda antar perusahaan sehingga perusahaan dapat menyesuaikannya. *Job order cost sheet* dapat membantu perhitungan biaya yang dilakukan perusahaan menjadi lebih efektif, karena perusahaan dapat mengerjakan banyak pesanan secara simultan dan tetap` menjaga rincian catatan untuk setiap pesanan yang dikerjakannya. Dalam *job order costing method*, perusahaan akan mulai mengolah produk setelah menerima pesanan

pelanggan yang berisi jenis dan kuantitas barang yang dipesan, spesifikasi pesanan, dan tanggal penyelesaian (Hermanto, 2016).

Dewi dan Kristanto (2013) menyebutkan karakteristik *job order costing* sebagai berikut.

- a) Perusahaan yang menggunakan *job order costing method* akan melakukan kegiatan produksi saat menerima pesanan, sehingga barang yang diproduksinya pun tergantung pada spesifikasi pesanan pelanggan. Jadi bila tidak menerima pesanan pelanggan, kegiatan produksi perusahaan dapat terputus.
- b) Biaya produksi yang muncul dikumpulkan ke dalam setiap pesanan sehingga total biaya produksi adalah jumlah biaya yang dikeluarkan untuk menyelesaikan pesanan tersebut. sehingga biaya per unit untuk setiap pesanan pelanggan didapat dengan membagi total biaya produksi dengan total unit yang diproduksi.
- c) Perusahaan dapat menggunakan *job order cost sheet* untuk mencatat rincian biaya yang dikeluarkan untuk masing-masing pesanan pelanggan. *Job order cost sheet* juga dapat menjadi buku pembantu yang berisi informasi umum seperti, jumlah pesanan, tanggal pesanan, informasi biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, biaya *overhead*, dan informasi lainnya. Contoh *job order cost sheet* dapat dilihat pada gambar II.1.

Menurut Hermanto (dalam Mulyadi 2012, 5), *job order costing method* memberikan perusahaan informasi mengenai harga pokok produksi untuk masing-masing pesanan. Dengan demikian *job order costing method* memberikan manfaat bagi perusahaan untuk menentukan harga jual kepada pelanggan, menghitung laba atau rugi untuk setiap pesanan, mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan, mengawasi pengeluaran biaya produksi, dan menentukan harga pokok

produksi untuk masing-masing pesanan yang telah selesai dikerjakan maupun yang masih dalam proses pengerjaan untuk keperluan pelaporan akuntansi.

Gambar II.1 Contoh *Job Order Cost Sheet*

Rayburn Company 1101 Maple Street / Cincinnati, OH 45227			Job Order No. 5574
FOR: Lawrenceville Construction Co.			DATE ORDERED: 1/10
PRODUCT: #14 Maple Drain Boards			DATE STARTED: 1/14
SPECIFICATION: 12' x 20" x 1" Clear Finishes			DATE WANTED: 1/22
QUANTITY: 10			DATE COMPLETED: 1/18
DIRECT MATERIALS			
DATE	REQ. NO.	AMOUNT	TOTAL
1/14	516	\$1,420.00	
1/17	531	780.00	
1/18	544	<u>310.00</u>	
			\$2,510.00
DIRECT LABOR			
DATE	HOURS	COST	
1/14	40	\$ 320.00	
1/15	32	256.00	
1/16	36	288.00	
1/17	40	320.00	
1/18	48	<u>384.00</u>	
196			\$1,568.00
FACTORY OVERHEAD APPLIED			
DATE	MACHINE HOURS	COST	
1/14	16.2	\$ 684.00	
1/16	10.0	400.00	
1/17	3.2	<u>128.00</u>	
29.4 x \$40			\$1,176.00
Summary			
Direct Materials	\$2,510.00	Selling Price	\$7,860.00
Direct Labor	1,568.00	Factory Cost	\$5,254.00
Factory Overhead		Marketing Expense	776.00
Applied	<u>1,176.00</u>	Admin. Expense	<u>420.00</u>
Total Factory Cost	<u>\$5,254.00</u>	Cost to Make	
		and Sell	<u>6,450.00</u>
		Profit	<u>\$1,410.00</u>

Sumber: Carter, 2006, "Cost Accounting", hlm 5-2

Mengenai *Job order costing*, Carter (2006, 5-2) menyatakan bahwa:

Job order costing mengakumulasikan biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan *overhead* yang kemudian dibebankan ke setiap pesanan pelanggan. Sehingga dalam akuntansi, *job order costing* dapat dilihat menjadi tiga bagian yang berhubungan. Akuntansi bahan baku terkait dengan pencatatan persediaan bahan baku, pembebanan bahan baku langsung ke pesanan dan bahan baku tidak langsung ke FOH. Akuntansi tenaga kerja terkait dengan pencatatan akun beban gaji (*payroll*), pembebanan tenaga kerja langsung ke pesanan dan tenaga kerja tidak langsung ke FOH. Akuntansi *overhead* terkait dengan pencatatan akun FOH, pengakumulasian biaya tidak langsung yang dibebankan ke FOH dan pembebanan FOH ke setiap pesanan. Untuk menentukan harga pokok produksi, dalam *job order costing method*,

perusahaan dapat membebankan biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya FOH yang muncul pada saat produksi ke setiap pesanan pelanggan. Namun permasalahan muncul terkait dengan pembebanan biaya FOH,

karena biaya FOH merupakan biaya tidak langsung sehingga sulit untuk ditelusuri, adapun munculnya biaya tidak langsung lain yang bersifat tidak rutin atau musiman atau tidak terjadi setiap saat juga menambah kesulitan dalam pengukuran biaya FOH (Carter, 2006, 5-8). Beberapa biaya FOH juga tidak dapat diukur/diketahui sampai dengan akhir periode, sedangkan informasi terkait biaya tersebut diperlukan segera oleh perusahaan. Oleh karena itu, untuk keperluan pembebanan biaya FOH, dapat digunakan *predetermined overhead rate* (tarif *overhead*) yang merupakan rasio dari estimasi total FOH terhadap estimasi total dasar alokasi FOH. Dasar alokasi FOH merupakan aktivitas yang produksi yang paling memicu timbulnya biaya, seperti jumlah jam kerja, jam mesin, total hari penyelesaian, biaya material dan aktivitas lainnya.