

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Akuntansi Biaya

C. William Thomas (2011, dikutip dalam Ningsih, 2018) mendefinisikan akuntansi adalah suatu sistem informasi, yang mengukur aktivitas bisnis, memroses data menjadi laporan, dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pengambil keputusan untuk membuat keputusan yang dapat mempengaruhi aktivitas bisnis. Pengguna laporan ini dapat berasal dari pihak internal maupun eksternal. Pihak internal secara spesifik menggunakan laporan yang dihasilkan dari akuntansi biaya untuk mengambil keputusan. Berbeda dengan pihak eksternal yang menggunakan laporan yang dihasilkan dari akuntansi keuangan.

Akuntansi biaya adalah suatu sistem informasi yang mengidentifikasi, menganalisis, dan melaporkan informasi keuangan dan non keuangan yang terkait dengan biaya perolehan atau penggunaan sumber daya dalam suatu organisasi (Ikatan Akuntan Indonesia, 2019, p. 1). Menurut Mulyadi (2016, yang dikutip dalam Biliary, 2021) pengertian akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya, pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Sedangkan Menurut Carter K William (2016, 1-7) akuntansi biaya adalah cara perhitungan

nilai persediaan yang dilaporkan di neraca dan angka harga pokok penjualan yang disajikan di laporan laba rugi.

Berdasarkan ketiga pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntansi biaya merupakan suatu alat yang digunakan manajemen untuk menghasilkan informasi keuangan dan non keuangan yang berhubungan dengan pembuatan produksi dan penggunaan sumber daya. Informasi ini digunakan oleh pengguna internal untuk membuat keputusan-keputusan yang bersifat rutin maupun strategis. Secara umum akuntansi biaya dikenal sebagai cara perhitungan nilai persediaan yang akan dilaporkan dalam neraca dan perhitungan nilai harga pokok produksi yang akan dilaporkan dalam laporan laba rugi suatu perusahaan.

2.2 Konsep Biaya

2.2.1 Pengertian

Biaya (*Cost*) adalah harga yang dibayar (pengorbanan) untuk mendapatkan manfaat (Kurniawan *et al.*, 2007, p. 8). Pengorbanan ini ditandai dengan berkurangnya akun aset kas jika manfaat yang diperoleh dibayar secara tunai, sebaliknya jika manfaat yang diperoleh dibayar secara kredit maka akun kewajiban bertambah. Manfaat dapat berupa barang atau jasa yang digunakan sebagai sumber daya untuk menghasilkan suatu produk.

Horngren *et al.* (2015, 29) mendefinisikan biaya sebagai berikut: “*A cost is a resource sacrificed or forgone to achieve a specific objective.*” yang memiliki arti biaya adalah sumber daya yang dikorbankan untuk mencapai tujuan tertentu. Carter K William (2006, 2-1) biaya adalah suatu nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat.

Secara umum, biaya (*cost*) sering disamakan dengan beban (*expense*) padahal dua hal ini memiliki arti yang berbeda. Biaya hanya mengakibatkan perubahan aset tanpa mengurangi jumlah total aset bersih, seperti berkurangnya kas, bertambahnya persediaan atau bertambahnya kewajiban, bertambahnya persediaan. Sedangkan definisi beban yaitu penurunan manfaat ekonomis periode tertentu (arus keluar/pengurangan nilai aset, timbulnya liabilitas) yang menurunkan ekuitas, di luar kontribusi kepada pemegang saham (Biswan & Mahrus, 2020, p. 51) dapat dikatakan beban merupakan biaya suatu produk yang sudah kedaluwarsa atau biaya suatu produk yang sudah terjual dan tercermin dalam laporan laba rugi. Jadi biaya dan beban merupakan dua hal berbeda yang mana setiap beban adalah biaya dan setiap biaya belum tentu menjadi beban.

2.2.2 Klasifikasi Biaya

Pengelompokan biaya mempengaruhi nilai harga pokok produksi. Penggunaan klasifikasi biaya yang berbeda dalam perhitungan harga pokok produksi dapat menyebabkan hasil yang berbeda. Carter K William (2006, 2-9) mengelompokkan biaya menjadi lima kelompok besar sebagai berikut.

2.2.2.1 Biaya Manufaktur

Biaya manufaktur (*manufacturing cost*) adalah biaya yang digunakan untuk mengubah barang mentah menjadi produk yang siap dijual. Biaya manufaktur dikelompokkan menjadi tiga yaitu *direct material*, *direct labor*, dan *factory overhead*. Dua dari ketiga macam biaya yaitu *direct material* dengan *direct labor* disebut biaya utama (*prime cost*) karena kedua biaya ini memiliki proporsi yang besar untuk menjadikan suatu produk siap dijual. *Direct labor* dengan *factory*

overhead disebut biaya konversi (*conversion cost*) karena kedua biaya ini yang mengubah *direct material* menjadi produk yang siap dijual.

1) *Direct Material*

Direct material merupakan seluruh material berupa bahan mentah yang membentuk sebuah produk siap untuk dijual. *Direct material* disebutkan secara eksplisit dalam perhitungan *cost* sehingga material ini mudah untuk ditelusuri jumlah dan nilainya. Kemudahan ini menjadi pertimbangan sebuah material untuk digolongkan menjadi *direct* atau *indirect cost*. Sebuah material yang digunakan untuk membuat produk namun nilainya kecil tidak dimasukkan dalam kelompok ini. Contoh bahan baku yang termasuk dalam kelompok *direct material* yaitu kain, silikon untuk pembuatan bantal, kayu untuk pembuatan meja.

2) *Direct Labor*

Direct labor merupakan seluruh tenaga kerja langsung yang mengolah bahan mentah menjadi produk yang siap dijual. Sama seperti *direct material*, perhitungan *direct labor* juga disebutkan secara eksplisit dalam perhitungan *cost*. Biaya tenaga kerja yang sulit ditelusuri secara langsung atau tenaga kerja yang melakukan pekerjaan ke dalam beberapa departemen sekaligus tidak dapat digolongkan sebagai *direct labor*, contohnya yaitu karyawan produksi yang bertugas untuk mengisi silikon dalam bantal, karyawan yang memotong kayu untuk membuat meja dan sebagainya.

3) *Factory Overhead*

Factory overhead merupakan seluruh biaya untuk membuat suatu produk siap dijual yang komponen biayanya sulit untuk ditelusuri secara langsung dan tidak

termasuk *direct material* maupun *direct labor*. *Factory overhead* terdiri dari *indirect material*, *indirect labor*, dan *other indirect cost*.

Indirect material merupakan material yang digunakan untuk membuat suatu produk namun tidak menjadi bagian dari produk tersebut. Selain itu, material yang jumlah dan nilainya kecil juga termasuk *indirect material*. Sedangkan *indirect labor* merupakan tenaga kerja yang tidak berhubungan secara langsung dengan pembuatan suatu produk hingga produk siap untuk dijual. Contoh biaya yang termasuk dalam kelompok *factory overhead* yaitu biaya penyusutan mesin, biaya tagihan listrik, dan lain sebagainya.

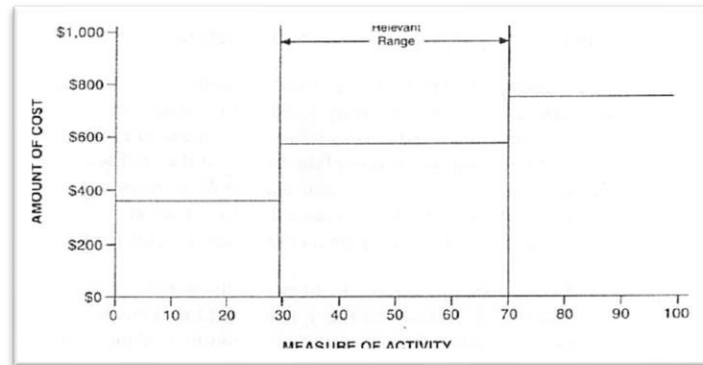
2.2.2.2 Biaya Berdasarkan Volume Produksi

1) Biaya Tetap (*fixed cost*)

Biaya tetap merupakan biaya yang dikeluarkan dengan nilai yang pasti dan tetap tanpa memperhatikan besar kecilnya volume produksi pada rentang yang relevan. Pada rentang yang relevan, semakin banyak produk yang diproduksi semakin kecil jumlah biaya per unitnya, jika digambarkan dalam grafik kartesius akan menunjukkan garis yang sejajar dengan sumbu X pada nilai Y tertentu. Rentang yang relevan dibutuhkan sebagai pembatas suatu biaya dapat dikatakan sebagai biaya tetap.

Contoh dari biaya tetap yaitu *factory overhead* berupa biaya penyusutan mesin yang memiliki kapasitas tertentu, selama mesin memproduksi produk tidak melebihi kapasitas maka biaya penyusutan besarnya tetap, tetapi jika memproduksi melebihi kapasitas mesin maka dibutuhkan mesin baru dan biaya berubah menjadi tidak tetap lagi dan sewa gedung bangunan.

Gambar II.1 Grafik Biaya Tetap



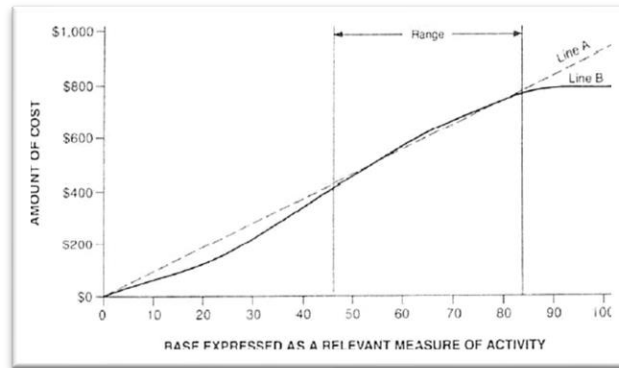
Sumber: Carter K William (2006)

2) Biaya Variabel (*variable cost*)

Biaya variabel sangat tergantung pada volume produk yang diproduksi pada rentang yang relevan. Semakin besar volume produksi maka semakin banyak biaya variabel yang dikeluarkan. Sebaliknya, semakin kecil volume produksi maka semakin sedikit biaya variabel yang dikeluarkan. Kondisi ini jika digambarkan dalam grafik kartesius akan menghasilkan grafik yang memiliki slope positif.

Biaya variabel terdiri dari *direct material*, *direct labor*, dan *factory overhead*. Sama halnya seperti biaya tetap, biaya variabel juga memiliki rentang yang relevan sebagai pembatas. Contohnya jika membeli material dengan jumlah banyak terdapat diskon yang menyebabkan besarnya biaya variabel berubah, upah lembur yang dikeluarkan setiap bulan selalu berbeda-beda bahkan jika dalam suatu bulan tidak ada pekerja yang lembur maka tidak ada pengeluaran untuk upah lembur, biaya bahan bakar yang digunakan untuk menghidupkan peralatan dan mesin tergantung dari berapa besar volume produksi yang terjadi dalam suatu bulan tersebut.

Gambar II.2 Grafik Biaya Variabel



Sumber: Carter K William (2006)

3) Biaya Semivariabel (*semivariable cost*)

Biaya semivariabel adalah biaya yang mengandung unsur *fixed* dan *variable*. Sebagai contoh biaya tagihan listrik untuk penerangan nilainya tetap (*fixed*), tetapi biaya tagihan listrik untuk mesin produksi bersifat variabel. Untuk memudahkan penelitian, biaya dibedakan menjadi biaya tetap atau biaya variabel.

2.2.2.3 Biaya Berdasarkan Departemen

Suatu perusahaan dapat membagi unit-unit kerja menjadi beberapa departemen. Departemen produksi merupakan departemen yang melakukan produksi dengan mengubah bahan mentah menjadi barang jadi mulai dari pemotongan sampai dengan perakitan. Departemen jasa merupakan departemen yang memberikan jasa pada departemen lain baik pada departemen produksi maupun pada departemen jasa lainnya.

Direct departmental cost adalah biaya yang dapat ditelusuri secara langsung ke departemen, seperti gaji pegawai. Sedangkan biaya yang tidak dapat ditelusuri

secara langsung ke departemen disebut dengan *indirect departmental cost*, seperti biaya penyusutan peralatan dan mesin.

Common cost adalah biaya fasilitas atau servis yang digunakan oleh lebih dari satu kegiatan operasional. Contoh *common cost* yaitu gaji direktur pemasaran jika departemen pemasaran memberikan jasa ke beberapa segmen perusahaan. Sedangkan *joint cost* adalah biaya kegiatan operasi yang menghasilkan lebih dari satu produk yang siap dijual misalnya dalam industri pengolahan daging terdapat biaya gabungan berupa proses awal pencucian dan penggilangan daging sebelum daging-daging tersebut dipisah menjadi beberapa olahan seperti sosis dan nugget.

2.2.2.4 Biaya Berdasarkan Periode Akuntansi

Biaya berdasarkan periode akuntansi dikelompokkan menjadi dua, yaitu biaya modal (*capital expenditure*) dan biaya pendapatan (*revenue expenditure*). Biaya modal adalah biaya yang dapat memberi manfaat di masa depan dan dicatat sebagai aset seperti biaya untuk mengganti mesin sehingga kapasitas produksinya bertambah. Biaya pendapatan adalah biaya yang dicatat sebagai beban di laporan laba rugi seperti biaya perbaikan rutin (mengganti oli) truk pengangkut. Perbedaan ini mempengaruhi pencatatan beban dan *net income* tahun berjalan saat terjadi pengeluaran. Setiap perusahaan memiliki *judgment* sendiri atas pengelompokan biaya ini berdasarkan keputusan manajemen dan karakteristik operasional perusahaan.

2.2.2.5 Biaya Berdasarkan Keputusan

Kelompok biaya ini dibedakan menjadi tiga. Pertama, biaya diferensial (*relevant cost*) merupakan biaya yang relevan untuk memilih suatu hal dari

banyaknya alternatif yang ada. Dalam pengambilan keputusan sangat penting untuk mempertimbangkan hal-hal yang relevan, jika salah mempertimbangkan hal-hal yang kurang relevan mengakibatkan pemborosan waktu dan keputusan yang tidak tepat. Kedua, biaya oportunitas (*opportunity cost*) adalah pendapatan dan manfaat yang hilang jika memilih alternatif tertentu misalnya suatu perusahaan lebih memilih untuk memproduksi bantal daripada guling maka perusahaan kehilangan potensi pendapatan yang bersumber dari guling. Kelompok biaya yang terakhir, biaya tertanam (*sunk cost*) yaitu biaya yang telah terjadi dan tidak relevan dengan keadaan saat ini, contohnya penambahan mesin produksi tetapi saat ini sudah tidak digunakan lagi oleh perusahaan.

2.3 Konsep Harga Pokok Produksi

2.3.1 Pengertian

Pengertian Harga Pokok Produksi atau yang biasa disebut dengan HPP menurut Mulyadi (2016, dikutip dalam Sayekti, 2019), menyatakan bahwa harga pokok produksi adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan yang telah terjadi atau kemungkinan terjadi untuk memperoleh keuntungan, produk yang diproduksi pada tahun lalu dan diselesaikan pada tahun ini juga termasuk HPP tahun berjalan. Menurut Supriyono (2011, dikutip dalam Maenin & Runtu, 2020) pengertian HPP adalah suatu pengorbanan atas biaya-biaya produksi yang dapat menghasilkan sebuah produk dalam suatu periode. Harga pokok produksi secara umum diperoleh dari persediaan produk pada awal periode ditambah dengan biaya produksi tahun berjalan yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja

langsung, dan biaya *overhead* dikurangi dengan persediaan produk pada akhir periode.

Harga Pokok Produksi terdiri dari beberapa unsur biaya, yaitu bahan baku (material), tenaga kerja, dan biaya overhead. Bahan baku dan tenaga kerja termasuk dalam *direct cost* karena kemudahan untuk ditelusuri jumlah dan nilai yang digunakan sedangkan biaya overhead termasuk *indirect cost* karena kesulitan untuk menelusurinya, lebih rincinya telah dijelaskan dalam klasifikasi biaya pada subbab sebelumnya. Biaya overhead terdiri dari bahan baku tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, dan biaya pendukung produksi lainnya. HPP merupakan salah satu komponen yang sangat fundamental bagi perusahaan. HPP menjadi salah satu akun yang muncul dalam laporan laba rugi sebagai pengurang dari pendapatan. Hal ini menyebabkan besar kecilnya nilai HPP memengaruhi *net income* perusahaan pada tahun berjalan.

2.3.2 Metode Harga Pokok Produksi

2.3.2.1 Metode *Absorption Costing*

Absorption costing atau dapat disebut juga *full costing* adalah metode yang membebankan seluruh biaya produksi baik itu *fixed cost* maupun *variable cost* ke dalam produk yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik (Ikatan Akuntan Indonesia, 2019, p. 21). Metode ini mengakui biaya *fixed overhead* sebagai biaya yang melekat pada produk sehingga semua biaya *fixed overhead* baik untuk produk yang sudah jadi dan produk yang masih dalam pengerjaan semua dianggap telah habis terjual dan dimasukkan dalam harga pokok produksi.

Absorption costing merupakan metode yang paling umum digunakan dan merupakan metode yang cocok untuk perhitungan harga pokok produksi pada jangka panjang. Selain kelebihan diatas, metode ini juga memiliki kelebihan yang relatif mudah digunakan manager karena pada kejadian sebenarnya beberapa hal sulit untuk diidentifikasi sebagai *variable cost* atau *fixed cost*. Namun kemudahan ini dapat menjadi strategi bagi manager untuk memperbanyak kuantitas produksi dan memperoleh *operating income* yang lebih besar sehingga manager bisa mendapatkan bonus.

Harga Pokok Produksi = *direct material* + *direct labor* + *variable overhead* + *fixed overhead*

2.3.2.2 Metode *Marginal Costing*

Berbeda dengan metode sebelumnya, metode *marginal costing* atau dapat juga disebut dengan metode *direct costing* tidak mengakui biaya *fixed overhead* sebagai biaya persediaan. Begitu juga dengan harga pokok produksi tidak mengandung biaya *fixed overhead*. Metode *marginal costing* memperlakukan biaya *fixed overhead* sebagai beban yang langsung muncul dalam laporan laba rugi.

Laporan yang dihasilkan dari perhitungan metode ini sebagian besar menghasilkan laporan internal yang bermanfaat bagi manajemen. Perhitungan HPP lebih mencerminkan respon biaya terhadap produk pada periode yang berbeda. Penggunaan metode ini memiliki beberapa kelebihan diantaranya sebagai penentuan dan pengendalian biaya karena mengelompokkan *variable cost* dan *fixed cost* dalam kelompok tersendiri. Metode ini cocok digunakan dalam jangka pendek untuk menentukan harga jual dan membantu manajemen untuk merencanakan biaya

agar mendapatkan *net income* dalam waktu yang relatif lebih pendek. Selain itu, metode ini dapat membantu manajemen dalam mengambil keputusan baik terkait perencanaan maupun pengendalian terkait kegiatan operasional perusahaan.

Harga Pokok Produksi = *direct material* + *direct labor* + *variable overhead*

2.3.2.3 Perbedaan Metode *Absorption Costing* dengan Metode *Marginal Costing*

Perbedaan utama dari penggunaan metode *absorption costing* dengan metode *marginal costing* adalah perlakuan terhadap biaya *fixed overhead*. Pada metode *absorption costing* biaya *fixed overhead* diakui sebagai biaya persediaan sedangkan pada *marginal costing* biaya *fixed overhead* tidak diakui sebagai biaya persediaan melainkan diakui sebagai beban pada periode biaya tersebut dikeluarkan.

Perhitungan harga pokok produksi yang berbeda akan mengakibatkan perbedaan *operating income* yang didapatkan perusahaan. Selain akibat perbedaan HPP, perbedaan perlakuan terhadap biaya *fixed overhead* juga berpengaruh pada *operating income* yang didapatkan. Pengecualian jika kuantitas barang yang terjual sama dengan kuantitas produk yang diproduksi, kedua metode ini akan menghasilkan *operating income* yang sama. Metode *absorption costing* akan menghasilkan *operating income* yang lebih besar jika kuantitas produk yang diproduksi lebih besar daripada kuantitas produk yang terjual. Sebaliknya jika kuantitas produk yang terjual lebih besar daripada kuantitas produk yang diproduksi penggunaan metode *marginal costing* akan menghasilkan *operating income* yang lebih besar.

Manager mempunyai celah untuk memanipulasi nilai HPP menggunakan metode *absorption costing* agar *operating income* yang disajikan lebih besar. Untuk mengatasi hal ini perusahaan dapat menggunakan kedua metode tersebut untuk perhitungan HPP. Selain menghindari hal tersebut, dengan menggunakan kedua metode perusahaan dapat mengambil keputusan yang tepat baik dalam jangka pendek dengan memanfaatkan laporan internal dari metode *marginal costing* dan jangka panjang dengan memanfaatkan laporan internal dari metode *absorption costing*.