

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi Biaya

Semua jenis perusahaan, tidak hanya perusahaan manufaktur, membutuhkan akuntansi biaya dalam hal perencanaan dan pengelolaan biaya yang efisien dan efektif. Akuntansi biaya juga diperlukan untuk menghitung besarnya biaya yang terkait dengan produksi dan penjualan barang atau jasa. Tujuan dari perhitungan biaya ini adalah untuk menghitung besarnya keuntungan perusahaan. Selain itu, penetapan biaya dapat mendukung perencanaan biaya aktivitas suatu perusahaan.

Berdasarkan pendapat para ahli, terdapat beberapa definisi mengenai akuntansi biaya. Akuntansi biaya dapat dikatakan sebagai perhitungan biaya persediaan yang selanjutnya harus disajikan dalam sebuah neraca dan laporan laba rugi, di mana cerminan sebuah akuntansi biaya terlihat pada perhitungan harga pokok penjualan (*cost of good sold*) (Kurniawan *et al.*, 2017).

Horngren *et al.* (2015) berpendapat bahwa akuntansi biaya merupakan kegiatan mengelola informasi keuangan atau bukan keuangan terkait biaya penggunaan sumber daya suatu pelaku ekonomi melalui pencatatan, penilaian, penafsiran, hingga penyajian yang ditampilkan dalam laporan keuangan. Di sisi lain, menurut Mulyadi (2010), akuntansi biaya didefinisikan sebagai proses mencatat,

mengklasifikasikan, meringkas, dan menyajikan biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara tertentu dan menafsirkannya.

Berdasarkan beberapa definisi di atas, akuntansi biaya digunakan pihak manajemen dalam menyelesaikan tugas manajemen seperti perencanaan barang atau jasa dan penyusunan anggaran, pemilihan metode biaya, pengendalian biaya, laba perusahaan dan kualitas suatu barang atau jasa, dan juga pemilihan alternatif yang dapat mengoptimalkan laba perusahaan.

2.2 Biaya

Biaya merupakan salah satu komponen yang sangat dibutuhkan oleh perusahaan yang melakukan proses bisnis, baik itu perusahaan dagang, jasa maupun manufaktur. Semua perusahaan yang melakukan proses bisnis membutuhkan biaya untuk keberlangsungan hidup perusahaannya. Setiap biaya yang dibebankan oleh perusahaan menjadi dasar dalam menentukan harga jual dari produknya.

2.2.1 Pengertian Biaya

Menurut Carter (2015), akuntan telah mendefinisikan biaya sebagai satuan nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan yang dilakukan untuk memastikan perolehan manfaat. Dalam akuntansi keuangan, biaya perolehan atau pengorbanan tercermin dalam depresiasi kas atau aset lain yang terjadi pada saat ini atau di masa depan. Istilah biaya seringkali disama artikan dengan beban, beban dapat didefinisikan sebagai arus keluar barang atau jasa yang terukur, yang dicocokkan dengan pendapatan untuk menentukan pendapatan.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2014), biaya (*cost*) berbeda dengan beban (*expense*). Biaya adalah pengorbanan sumber daya ekonomi tertentu untuk

memperoleh sumber ekonomi lainnya. Sedangkan beban diakui dalam laporan laba rugi berdasarkan hubungan langsung antara biaya yang terjadi dan pos pendapatan tertentu.

Kurniawan *et al.* (2017), berpendapat bahwa biaya adalah harga atau pengorbanan yang harus dibayar untuk mendapatkan suatu manfaat. Harga yang dibayarkan ditunjukkan dengan penurunan aset atau peningkatan kewajiban. Harga pokok barang yang diperoleh dari pihak tertentu meliputi harga pembelian dan biaya-biaya lain yang dibayarkan untuk menjadikan barang tersebut siap pakai.

2.3 Klasifikasi Biaya

Carter (2006) membagi klasifikasi biaya menjadi 5 (lima) jenis berdasarkan hal yang berkaitan dengan biaya tersebut, yaitu:

2.3.1 Biaya Terkait dengan Produk

Proses klasifikasi biaya dan pengeluaran dapat dimulai dengan mengalokasikan biaya ke berbagai fase operasi bisnis. Dalam bidang manufaktur, total biaya kepemilikan terdiri dari dua komponen, biaya produksi dan biaya komersial. *Manufacturing cost* juga dikenal sebagai biaya produksi atau biaya pabrik, biasanya didefinisikan sebagai jumlah dari tiga komponen biaya, antara lain:

1. *Direct Materials* / bahan baku langsung

Semua bahan yang merupakan bagian integral dari produk jadi dan secara khusus disebutkan saat menghitung biaya produk.

2. *Direct Labor* / tenaga kerja langsung

Tenaga kerja yang terlibat langsung dalam proses mengubah bahan baku menjadi produk jadi. Para pekerja ini dapat secara wajar mengatribusikan pada produk tertentu.

3. *Factory Overhead* / *overhead* pabrik

Juga dikenal sebagai *overhead* manufaktur, *overhead* produksi, biaya produksi tidak langsung, biaya manufaktur, atau beban pabrik yang terdiri dari semua biaya manufaktur yang tidak secara langsung terkait dengan *output* tertentu. *Factory overhead* biasanya mencakup semua biaya produksi kecuali *direct materials* dan *direct labor*.

2.3.2 Biaya Terkait dengan Volume Produksi

Beberapa biaya berfluktuasi sebanding dengan perubahan volume produksi, sementara yang lain dalam skala yang relatif konstan. Perencanaan dan manajemen biaya yang berhasil mengharuskan manajemen untuk mempertimbangkan kecenderungan biaya berfluktuasi dengan kinerja.

1. *Variable cost* / biaya variabel

Total biaya variabel akan berubah sebanding dengan perubahan aktivitas dalam rentang yang relevan. Dengan kata lain, biaya variabel menunjukkan jumlah yang relatif konstan per unit karena aktivitas berubah dalam rentang yang relevan.

2. *Fixed cost* / biaya tetap

Jumlah biaya tetap adalah konstan meskipun volume produksi berubah dalam kisaran yang berlaku. Biaya tetap per unit akan menurun seiring dengan peningkatan produksi di area terkait.

3. *Semivariable cost* / biaya semivariabel

Biaya semivariabel adalah biaya yang mencakup karakteristik baik biaya tetap maupun biaya variabel. Pada biaya semivariabel terjadi perubahan aktivitas namun tidak proporsional berbeda dengan biaya variabel yang lebih proporsional.

2.3.3 Biaya Sehubungan dengan Departemen

Sebuah bisnis dapat dibagi menjadi segmen-segmen dengan nama yang berbeda. Pembagian pabrik menjadi departemen, proses, sel kerja, dan pusat biaya. atau kumpulan biaya juga berfungsi sebagai dasar untuk mengklasifikasikan dan mengakumulasi biaya dan menetapkan tanggung jawab manajemen biaya.

Departemen produksi adalah departemen yang melakukan proses produksi dengan menggunakan dua biaya langsung, yaitu *direct material* dan *direct labor*. Sedangkan departemen jasa adalah departemen yang bertugas untuk memberikan jasa kepada departemen lain baik departemen produksi maupun departemen lainnya.

Terdapat tiga biaya yang terkait dengan biaya departemen antara lain, *direct departmental cost*, *indirect departmental cost*, dan *common cost*. *Direct departmental cost* adalah biaya yang dapat didistribusikan langsung ke departemen terkait, contohnya gaji pegawai. *Indirect departmental cost* adalah biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung ke suatu departemen, contohnya penyusutan peralatan. *Common cost* adalah biaya dalam bentuk layanan yang dapat dinikmati oleh lebih dari satu departemen.

2.3.4 Biaya Sehubungan dengan Periode Akuntansi

Biaya yang terkait dengan periode akuntansi dibagi menjadi dua, yaitu *capital expenditure* dan *revenue expenditure*. *Capital expenditure* adalah pengeluaran yang

dilakukan oleh perusahaan untuk mencapai keuntungan selama beberapa periode, contohnya pembelian peralatan. Sedangkan *revenue expenditure* adalah pengeluaran yang dilakukan oleh perusahaan untuk menghasilkan keuntungan yang diterima hanya dalam satu periode, contohnya beban listrik.

2.3.5 Biaya Sehubungan dengan Pengambilan Keputusan

Biaya sehubungan dengan pengambilan keputusan terbagi menjadi 3, yaitu *relevant cost*, *opportunity cost*, dan *sunk cost*. *Relevant cost* merupakan biaya yang berhubungan dengan pilihan keputusan yang tersedia. *Opportunity cost* merupakan keuntungan yang tidak akan dirasakan akibat telah memilih satu keputusan. *Sunk cost* merupakan biaya yang sudah tidak relevan dengan keputusan yang ada diakibatkan biaya ini telah terjadi.

2.4 Harga Pokok Produksi

2.4.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Menurut Bustami dan Nurlela (2010, dikutip dalam Siadari, 2020), Harga pokok produksi adalah kumpulan biaya produksi yang tersusun dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, serta produk siap jual pada proses awal dan dikurangi produk siap jual dalam proses akhir. Harga pokok produksi sesuai dengan biaya produksi ketika tidak ada produk siap jual pada proses awal dan tidak ada produk siap jual pada proses akhir.

Sedangkan menurut Mulyadi (2015:14, dikutip dari Siadari, 2020), harga pokok produksi adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan suatu barang atau jasa selama periode yang bersangkutan. Dengan kata lain, harga pokok produksi adalah biaya untuk mendapatkan barang jadi yang siap jual.

Berdasarkan dua definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi terdiri dari *direct cost* dan *indirect cost* yang kemudian dikumpulkan dan setelah itu dikeluarkan dalam rangka untuk memproduksi suatu barang atau jasa yang akan dijual selama periode tertentu.

2.4.2 Manfaat Harga Pokok Produksi

Selain untuk menentukan harga jual dan nilai suatu barang, keuntungan menghitung harga pokok produksi adalah untuk mengetahui laba atau rugi yang diterima oleh perusahaan. Menurut Mulyadi (2015, dikutip dalam Siadari, 2020), perhitungan harga pokok produksi memiliki berbagai macam manfaat antara lain:

1. Penetapan harga jual untuk produk jadi.

Karena perusahaan yang memproduksi bertujuan untuk memproses produk untuk menutupi tingkat persediaan di gudang, biaya produk dihitung selama periode waktu tertentu untuk memberikan informasi tentang biaya produksi per unit produk. Biaya produksi per unit merupakan salah satu data yang dipertimbangkan untuk menentukan harga jual suatu produk.

2. Pemantauan realisasi biaya produksi.

Informasi biaya produksi yang dikeluarkan dalam periode tertentu digunakan untuk memantau apakah proses produksi menghabiskan total biaya produksi, seperti yang telah dihitung sebelumnya. Dalam hal ini, informasi biaya produksi digunakan untuk membandingkan rencana dengan implementasi.

3. Hitung laba dan rugi bruto untuk setiap periode.

Laba atau rugi bruto dihitung dengan membandingkan antara harga jual suatu produk per unit dengan biaya produksi per unit. Informasi laba atau rugi bruto

periodik diperlukan untuk menentukan kontribusi suatu produk untuk menutupi biaya non-produksi dan mencapai laba atau rugi.

4. Tentukan harga pokok persediaan untuk produk jadi dan produk dalam proses ketika disajikan di dalam laporan posisi keuangan.

Jika manajemen perlu menyusun laporan keuangan secara periodik, manajemen akan menyediakan laporan laporan laba rugi yang berisi informasi tentang harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok persediaan produk dalam proses. Harga pokok barang jadi yang tidak terjual termasuk dalam harga pokok barang jadi di neraca. Biaya produksi yang melekat pada produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses pengerjaan disajikan dalam neraca sebagai harga pokok persediaan produk dalam proses.

Dalam rangka meningkatkan laba perusahaan perlu dilakukan perhitungan harga produksi yang tepat. Tingkat akurasi ini dapat membantu perusahaan dalam melakukan analisis terhadap biaya yang akan digunakan nantinya dan membantu perusahaan dalam menekan biaya apa saja yang dibutuhkan.

2.4.3 Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Perhitungan harga pokok produksi biasanya menggunakan dua metode. Penggunaan kedua metode tersebut bergantung pada jenis bisnis apa yang sedang dijalankan oleh perusahaan. Kedua metode yang dimaksud adalah *job order costing* (harga pokok pesanan) dan *process costing* (harga pokok proses).

1. *Job order costing* (harga pokok pesanan)

Pada metode *job order costing*, biaya produksi diakumulasikan berdasarkan pesanan pelanggan. Horngren *et al.* (2015) mengatakan bahwa objek biaya pada

metode *job order costing* adalah suatu pesanan yang menggunakan sumber daya berbeda-beda pada tiap pesanan. Pengidentifikasian perbedaan pada tiap-tiap pesanan berguna untuk memudahkan dalam perhitungan harga pokok. Oleh karena itu, hasil dari biaya produksi per unit berbeda pada tiap pesanan.

2. *Process costing* (harga pokok proses)

Metode akumulasi *process costing* biasa digunakan oleh perusahaan yang memproduksi barang dalam jumlah yang besar dan umumnya memiliki sifat yang beragam. Pada metode ini biaya-biaya diakumulasikan berdasarkan proses produksinya. Ketika menggunakan metode *process costing*, perhitungan yang dilakukan adalah dengan mengumpulkan biaya produksi pada periode tertentu yang kemudian dibebankan kepada *cost center* atau biasa disebut departemen. Seluruh biaya yang telah dibebankan ke departemen kemudian dibagi dengan total unit yang diproduksi pada periode yang bersangkutan. Hal itu dilakukan untuk mengetahui besarnya biaya produksi dari tiap unit produk.

2.5 *Job Order Costing*

2.5.1 Konsep *Job Order Costing*

Mengenai *job order costing*, Kurniawan *et al.* (2017) menyatakan dalam bukunya bahwa dalam *job order costing* biaya produksi akan diakumulasikan secara terpisah untuk tiap pesanan. Setiap pesanan yang menggunakan *job order costing*, harus dapat diidentifikasi secara individual, sehingga tidak ada kesamaan antara satu pesanan dengan pesanan lainnya. Selain dari itu, rincian tiap pesanan dicatat dalam *job order cost sheet* (*cost sheet*). Isi dan struktur dari *cost sheet* dapat

bervariasi dari satu perusahaan dengan perusahaan lain, hal tersebut menyesuaikan dengan informasi yang dibutuhkan oleh perusahaan.

Proses akumulasi biaya produksi menggunakan metode *job order costing* berdasarkan *batch*, *lot*, atau pesanan dari pelanggan (Carter, 2006). Penerapan metode *job order costing* biasanya digunakan oleh perusahaan yang memproduksi suatu produk hanya ketika menerima pesanan, yang mana antara satu pemesan dengan pemesan lainnya memiliki pesanan berbeda-beda. Oleh karena itu dalam metode ini digunakan alat bantu perhitungan yang disebut *job cost sheet* guna memudahkan akumulasi biaya setiap produknya.

Berdasarkan kedua pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa dalam metode *job order costing* penghitungan harga pokok produksi dilakukan dengan cara menjumlahkan seluruh biaya produksi dan membebankannya ke tiap pesanan tertentu. Perusahaan menggunakan metode ini untuk memproduksi barang yang sesuai dengan pesanan klien, sehingga produk-produk yang dihasilkan tidak memiliki kemiripan.

2.5.2 Tahapan Perhitungan pada *Job Order Costing*

Terdapat tiga tahapan dalam melakukan penghitungan harga pokok produksi menggunakan *job order costing*, yaitu perhitungan *direct material cost*, *direct labor cost*, dan *direct overhead cost*.

1. Perhitungan biaya bahan baku langsung (*direct material cost*)

Dewi dan Kristanto (2013) menyatakan bahwa dalam perusahaan manufaktur, bahan baku (*raw material*) dibedakan menjadi bahan baku langsung (*direct material*) dan bahan baku penolong (*indirect material*). Bahan baku langsung

(*direct material*) merupakan bahan yang membentuk seluruh bagian dari produk jadi. *Direct material* biasanya bernilai besar dan dapat langsung ditelusuri ke dalam produk jadi. Sedangkan *indirect material* merupakan bahan yang dipakai dalam proses produksi yang tidak dapat ditelusuri di dalam produk jadi dan biasanya bernilai kecil. Biaya yang terkandung dalam material penolong ini merupakan unsur dari biaya *overhead* pabrik, sehingga pengalokasiannya menggunakan tarif tertentu.

Selain itu, menurut Dewi dan Kristanto (2013), terdapat dua kegiatan yang berkaitan dengan bahan baku langsung yang berpengaruh terhadap pengalokasian biaya bahan baku ke dalam produk, yaitu pembelian bahan baku dan pemakaian bahan baku. Besarnya biaya yang dibebankan adalah sebesar nilai dari bahan baku yang digunakan dalam pembuatan suatu produk.

2. Perhitungan biaya tenaga kerja (*direct labor cost*)

Tenaga kerja dapat dibagi menjadi dua, yang terdiri dari tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung. Menurut Carter (2006), tenaga kerja langsung (*direct labor*) merupakan tenaga kerja yang terlibat langsung ke dalam kegiatan produksi sehingga biayanya cenderung lebih mudah ditelusuri secara langsung ke tiap-tiap produk. Sedangkan tenaga kerja tidak langsung menurut Carter (2006), merupakan tenaga kerja yang berhubungan dengan kegiatan produksi tetapi tidak secara langsung.

Carter (2006) menjelaskan bahwa terdapat berbagai cara dalam melakukan pembayaran upah kepada buruh dan karyawan, yaitu pembayaran bulanan, pembayaran harian, pembayaran per jam kerja, dan pembayaran sesuai dengan produk yang diproduksi. Untuk pembayaran per jam kerja, perusahaan perlu

mencatat waktu kerja tiap karyawan agar memiliki dasar untuk membebankan biaya produksi ke dalam tiap produk. Sedangkan untuk pembayaran sesuai dengan produk yang diproduksi, upah dibebankan berdasarkan satuan produk itu sendiri.

3. Perhitungan biaya *overhead* pabrik

Pembebanan biaya *overhead* pabrik ke tiap produk tidak dapat dilakukan secara langsung. Biaya *overhead* pabrik ini akan dibebankan ke tiap produk dengan tarif yang telah ditentukan di awal produksi (*predetermined rate*). Terdapat beberapa biaya yang dapat dikategorikan ke dalam biaya *overhead* pabrik antara lain biaya bahan baku penolong (*indirect material*), biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*), biaya depresiasi aktiva tetap, biaya listrik, biaya pemeliharaan, dan biaya lain-lain.

Dewi dan Kristanto (2013) memberikan lima dasar pembebanan untuk menentukan tarif biaya *overhead* pabrik, antara lain:

a. Pembebanan berdasarkan jumlah satuan produk

$$\frac{\text{Taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{Taksiran Unit yang diproduksi}} = \text{Tarif biaya } overhead \text{ pabrik per unit}$$

b. Pembebanan berdasarkan biaya bahan baku

$$\frac{\text{Taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{Taksiran pemakaian bahan baku}} \times 100\%$$

c. Pembebanan berdasarkan biaya tenaga kerja langsung

$$\frac{\text{Taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{Taksiran tenaga kerja langsung}} \times 100\%$$

d. Pembebanan berdasarkan jam tenaga kerja langsung

$$\frac{\text{Taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja langsung}}$$

= Tarif biaya *overhead* pabrik perjam tenaga kerja langsung

e. Pembebanan berdasarkan jam kerja mesin

$$\frac{\text{Taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jam mesin}}$$

= Tarif biaya *overhead* pabrik jam per mesin

Setelah tarif biaya *overhead* diperoleh, kemudian tarif tersebut dikalikan dengan realisasi sesungguhnya dari dasar pembebanan yang digunakan untuk menghitung biaya *overhead* pabrik yang dibebankan ke tiap-tiap produk.