

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Umum Akuntansi Biaya

Akuntansi dapat didefinisikan sebagai sebuah system yang memproses informasi ekonomi dan menghasilkan laporan terkait aktivitas ekonomi dan kondisi bisnis kepada pengguna laporan (Warren *et al.*, 2018). Berdasarkan pengguna informasinya akuntansi dapat dibedakan menjadi akuntansi keuangan dan akuntansi manajerial. Akuntansi keuangan berfokus pada informasi yang ada di masa lalu dan memberikan hasil olahan informasi keuangan yang digunakan oleh pengguna eksternal seperti investor dan kreditur untuk kebutuhan pengambilan keputusan diluar lingkungan perusahaan. Hal tersebut menunjukkan bentuk tanggung jawab manajemen perusahaan terhadap kegiatan pengelolaan dana perusahaan. Sementara itu, akuntansi manajerial berfokus pada data informasi yang akan datang, menyediakan laporan hasil olahan informasi keuangan dan nonkeuangan yang digunakan untuk pengambilan keputusan bisnis oleh pengguna internal seperti manajer perusahaan.

Salah satu cabang dari ilmu akuntansi adalah akuntansi biaya, yang merupakan bagian dari akuntansi manajerial dan juga bagian dari akuntansi keuangan. Mulyadi (2014, 7) menjelaskan bahwa akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, pengelompokan, pengikhtisaran, serta penyajian biaya atas produksi produk dan penjualan produk. Akuntansi biaya memiliki tiga tujuan utama, yaitu penentuan biaya produk, pengendalian biaya, dan pengambilan

keputusan. Proses dalam akuntansi biaya akan menghasilkan informasi berupa laporan yang disajikan bagi pihak perusahaan.

Sementara itu, menurut pendapat Carter (2009, 4), akuntansi biaya digunakan sebagai alat perencanaan dan pengambilan keputusan dalam kegiatan bisnis. Akuntansi biaya merupakan alat bagi manajemen untuk melakukan kegiatan perencanaan serta pengendalian kegiatan bisnis, kegiatan peningkatan kualitas dan efisiensi sumber daya, dan untuk kegiatan pengambilan keputusan rutin maupun keputusan strategis.

Dari beberapa pendapat tersebut, dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya merupakan proses pengukuran, pencatatan, pengikhtisaran, dan pelaporan biaya yang berasal dari sumber daya yang digunakan dalam kegiatan produksi dan penjualan perusahaan, yang ditujukan kepada pengguna internal perusahaan dalam rangka perencanaan, efisiensi sumber daya, dan pengambilan keputusan.

2.2 Konsep dan Klasifikasi Biaya

Menurut Mulyadi (2014, 9), biaya merupakan sumber daya ekonomi yang dikorbankan, yang dapat diukur dengan satuan uang, dan telah atau direncanakan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Sedangkan menurut Kurniawan, Kodirin, dan Kusumawati (2017, 8), biaya (*cost*) merupakan harga yang dibayar (pengorbanan) untuk mendapatkan manfaat. Pengorbanan yang dimaksud disini ditandai dengan berkurangnya asset atau bertambahnya *liability*. Istilah biaya memiliki makna yang berbeda dengan beban (*expense*). Beban didefinisikan sebagai arus keluar barang dan jasa yang disediakan, yang kemudian dicocokkan dengan pendapatan dalam rangka menentukan laba. Dapat disimpulkan

bahwasannya beban merupakan jumlah biaya yang terpakai untuk mendapatkan laba (Carter *et al.*, 2009, 11).

Dalam pelaksanaan pengukuran biaya juga terdapat istilah *cost object*, yang didefinisikan sebagai sesuatu berupa produk, jasa, aktivitas, atau unit organisasi dari perusahaan yang membutuhkan pengukurang biaya (Blocher *et al.*, 2019). Selain *cost object*, dalam pengukurang biaya juga terdapat istilah *cost driver*, yang merupakan faktor yang dapat mempengaruhi perubahan atas total biaya yang dikeluarkan. Maka dari itu, apabila perusahaan menginginkan ketepatan pengukuran biaya yang dikeluarkan, maka perusahaan harus mengetahui berapa biaya yang dikeluarkan, apa yang menjadi *cost objectnya*, dan faktor apa yang dapat mempengaruhi perubahan besarnya biaya.

Menurut Mulyadi (2014, 13), biaya dapat diklasifikasikan menjadi beberapa macam. Pengklasifikasian biaya didasarkan pada tujuan yang ingin dicapai perusahaan, karena biaya yang digunakan akan selalu berbeda tergantung pada tujuan yang ingin dicapai. Menurut Carter (2009, 11), biaya secara umum dapat diklasifikasikan berdasarkan hubungan dengan produk, hubungan biaya dengan volume produksi, departemen dalam perusahaan, periode akuntansi, serta kebijakan atau alternative pilihan.

a. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Hubungannya dengan Produk

Dalam melakukan proses manufaktur produk perusahaan, biaya yang dikeluarkan dan dibebankan dalam produksi terdiri dari biaya manufaktur dan beban komersial (Carter *et al.*, 2009, 11). Beban komersial sendiri terdiri dari beban pemasaran yang dikeluarkan saat produk siap dijual dan beban administratif dalam

rangka pengelolaan perusahaan. Sedangkan menurut Carter (2009, 144), biaya manufaktur atau yang biasa disebut biaya produksi merupakan biaya yang dikeluarkan untuk mengolah bahan baku menjadi sebuah produk, biaya produksi sendiri terbagi menjadi biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

1) Biaya Bahan Baku Langsung

Biaya bahan baku langsung merupakan semua bahan yang menjadi bagian integral dari produk jadi dan yang disebutkan secara eksplisit dalam menghitung biaya suatu produk.

2) Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya yang terlibat dalam proses mengubah bahan material menjadi produk jadi dan dapat ditugaskan secara layak untuk produk tertentu.

3) Biaya Overhead Manufaktur

Biaya overhead manufaktur merupakan biaya produksi tidak langsung, biaya manufaktur, atau beban pabrik yang terdiri dari semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke output tertentu, umumnya mencakup semua biaya produksi kecuali direct materials dan direct labor.

b. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Hubungannya dengan Volume Produksi

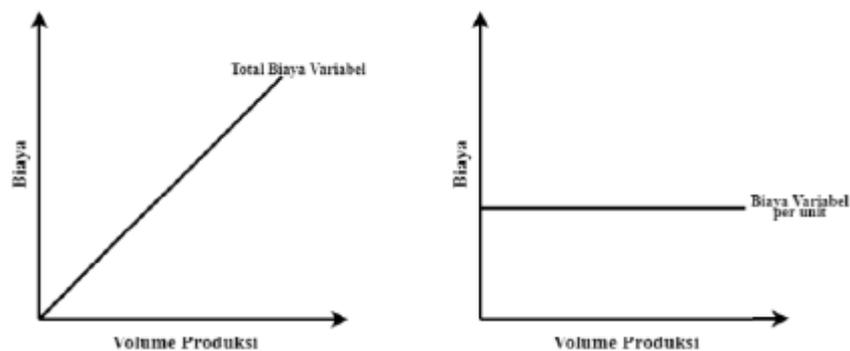
Menurut Carter (2009, 144), biaya berdasarkan hubungannya dengan volume produksi dibagi menjadi tiga jenis biaya, yaitu biaya variable, biaya tetap, dan biaya semivariabel. Beberapa biaya dapat mengalami perubahan secara

proporsional terhadap perubahan volume produksi, dan biaya lainnya memiliki jumlah yang relative konstan.

1) Biaya Variabel

Biaya variable merupakan jumlah total biaya yang berubah secara proporsional dengan perubahan aktivitas dalam rentang yang relevan. Biaya variabel menunjukkan jumlah yang relatif konstan meskipun terdapat aktivitas perubahan volume produksi. Secara umum biaya variabel terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya produksi tidak langsung yang bergantung pada volume produksi.

Gambar II.1 Grafik Biaya Variabel

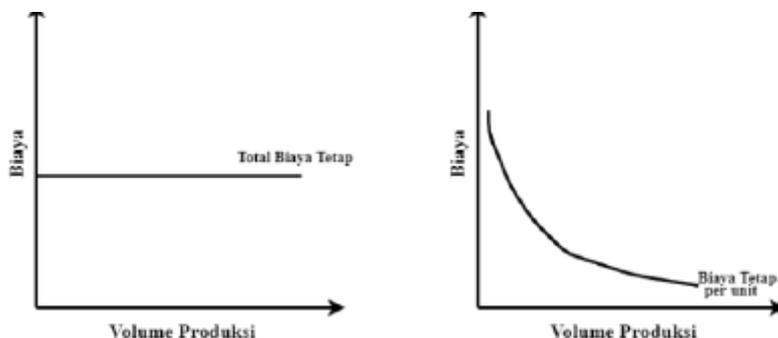


Sumber: Diolah dari Carter (2009)

2) Biaya Tetap

Biaya tetap atau fixed cost merupakan biaya yang meskipun terdapat perubahan pada volume produksi dalam rentang yang relevan, jumlah dari biaya tetap akan tetap konstan. Seiring dengan adanya kenaikan dari volume produksi dalam rentang yang relevan maka fixed cost per unit akan semakin kecil.

Gambar II.2 Grafik Biaya Tetap

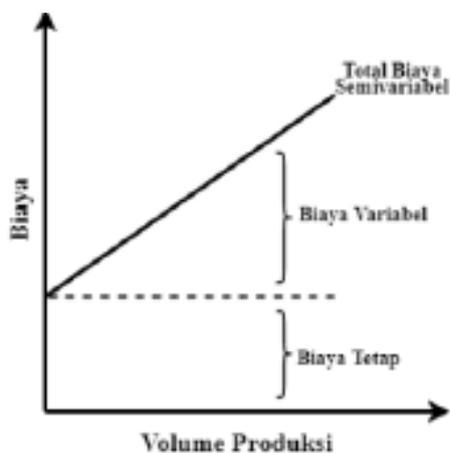


Sumber: Diolah dari Carter (2009)

3) Biaya Semivariabel

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

Gambar II.3 Grafik Biaya Semivariabel



Sumber: Diolah dari Carter (2009)

2.3 Konsep Harga Pokok Produksi

Harga pokok Produksi (*cost of goods manufactured*) didefinisikan sebagai total keseluruhan biaya produksi yang dikeluarkan untuk produk yang diselesaikan

pada periode berjalan. Sedangkan menurut Bustami dan Nurlela (2013, 49), harga pokok produksi adalah kumpulan biaya produksi yang tersusun dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik ditambah dengan produk siap jual dalam proses awal dan dikurang dengan produk siap jual dalam proses akhir. Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi merupakan seluruh biaya produksi yang dikeluarkan untuk produk yang terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

Perhitungan atas harga pokok produksi ini nantinya akan disajikan dalam laporan perhitungan harga pokok produksi yang menjadi bagian dari laporan internal perusahaan. Selain itu, harga pokok produksi ini nantinya juga akan menjadi dasar atau salah satu komponen dalam menghitung *cost of goods sold* dan laba operasional periode berjalan perusahaan. Gambar berikut menunjukkan format laporan perhitungan harga pokok produksi yang dibuat perusahaan dalam satu periode produksi.

Gambar II.4 Format Laporan Harga Pokok Produksi

Laporan Harga Pokok Produksi Untuk Tahun yang Berakhir pada 31 Desember 20XX		
Bahan baku langsung:		
Persediaan bahan baku awal	xxx	
Ditambah: pembelian bahan baku	xxx	
Bahan baku tersedia	xxx	
Dikurangi: persediaan bahan baku akhir	(xxx)	
Bahan baku digunakan dalam produksi		xxx
Tenaga kerja Langsung		
<i>Overhead produksi:</i>		
Tenaga kerja tidak langsung	xxx	
Penyusutan	xxx	
<i>Overhead lainnya</i>	xxx	
Biaya <i>overhead</i> produksi		xxx
Total biaya produksi periode berjalan		xxx
Ditambah: Persediaan belum selesai awal periode		xxx
Dikurangi: Persediaan belum selesai akhir periode		(xxx)
Harga pokok produksi		xxx

Sumber: Diolah dari Hansen *et al.* (2009)

2.4 Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Metode *Full Costing*

Dalam penentuan harga pokok produksi dapat dilakukan dengan dua metode, yaitu *variable costing* dan *full costing*. Menurut Horngren *et al.* (2015, 329), *variable costing* atau disebut juga sebagai *direct costing* merupakan sebuah metode penetapan biaya produksi atas persediaan yang mana semua biaya produksi variabel dimasukkan sebagai biaya atas persediaan. Selain itu, biaya produksi tetap suatu produk tidak dimasukkan dalam perhitungan biaya persediaan, biaya ini diperlakukan sesuai dengan periode terjadinya biaya atau dapat disebut biaya periodik.

Selain metode *variable costing*, terdapat juga metode *full costing* dalam menentukan harga pokok produksi atau dapat disebut dengan *full absorption costing*. *Full costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi,

terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik baik yang bersifat variabel maupun bersifat tetap (Mulyadi, 2014, 122).

Selain itu, Kinney & Raiborn (2011, 56) menyatakan bahwa dengan menggunakan metode *absorption costing* atau yang biasa disebut *full costing*, seluruh komponen biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi diperlakukan sebagai biaya atas suatu persediaan (*cost of inventory*). Komponen biaya yang dimaksud meliputi biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik baik yang bersifat variabel maupun bersifat tetap. Sedangkan menurut Bustami dan Nurlela (2010, 40), metode *full costing* merupakan suatu metode perhitungan harga pokok produksi yang dibebankan kepada produk dengan memperhitungkan seluruh biaya produksi baik yang bersifat variable maupun bersifat tetap.

Perhitungan harga pokok produksi dengan metode *full costing* menurut Horngren *et al.* (2015, 330) memiliki beberapa manfaat, diantaranya:

- 1) Biaya yang digunakan lebih sedikit dan metode ini lebih mudah digunakan terutama bagi manajer.
- 2) Metode ini dapat membantu untuk mencegah manajer melakukan tindakan yang membuat seolah-olah kinerja terlihat bagus, namun merusak pelaporan laba yang dilaporkan kepada pemegang saham.
- 3) Metode *full costing* mengukur seluruh komponen biaya atas sumber daya yang digunakan dalam proses produksi, baik biaya yang bersifat tetap maupun

variabel. Informasi terkait seluruh biaya tetap dan variabel ini dibutuhkan dalam rangka pengambilan keputusan jangka panjang perusahaan.

Dari beberapa pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa metode *full costing* merupakan suatu metode penentuan harga pokok produksi suatu produk, yang mana dalam perhitungannya mempertimbangkan seluruh biaya atas sumber daya yang digunakan, baik yang bersifat variable maupun bersifat tetap. Perhitungan harga pokok produksi per unit produk dengan metode *full costing* dapat dijelaskan seperti pada table berikut.

Gambar II.5 Perhitungan Harga Pokok Produksi Metode *Full Costing*

Biaya produksi variabel per unit produk		
Biaya bahan baku langsung	xxx	
Biaya tenaga kerja langsung	xxx	
Biaya <i>overhead</i> produksi variabel	xxx	xxx
Biaya <i>overhead</i> tetap per unit produk		xxx
Harga pokok produksi per unit produk		xxx

Sumber: Diolah dari Horngren *et al.* (2015)

Dalam metode *full costing*, perhitungan laba (rugi) dilakukan dengan cara menjumlahkan persediaan awal dengan harga pokok produksi yang telah dihitung, lalu kemudian dikurangi dengan persediaan akhir sehingga menghasilkan *cost of goods sold*. Selanjutnya pendapatan penjualan produk akan dikurangi dengan *cost of goods sold* yang dihitung dan akan menghasilkan laba kotor. Setelah itu, laba kotor yang diperoleh dikurangkan dengan seluruh beban diluar proses produksi sehingga menghasilkan laba (rugi) operasional.