

## **BAB II**

### **PENENTUAN BIAYA JASA**

#### **2.1. Jasa**

Perusahaan adalah suatu unit kegiatan yang mengelola sumber-sumber ekonomi untuk menyediakan barang dan jasa bagi masyarakat, dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan dan memuaskan kebutuhan masyarakat. Menurut *outputnya* perusahaan dapat digolongkan menjadi dua, yaitu perusahaan yang menghasilkan produk berwujud dan produk tidak terwujud atau disebut jasa.

##### **2.1.1. Pengertian Jasa**

- Menurut Kolter and Amrstrong (2006: 219)

Jasa adalah sebuah aktivitas atau manfaat yang oleh suatu badan usaha ditawarkan ke pihak lain yang pada dasarnya tidak berwujud dan tidak menghasilkan kepemilikan atas sesuatu.

- Menurut Hansen and Mowen (1999: 92)

Jasa adalah tugas atau aktivitas yang dilakukan bagi seorang pelanggan atau aktivitas yang dijalankan oleh seorang pelanggan yang menggunakan produk atau fasilitas organisasi. Jasa juga diproduksi dengan menggunakan bahan, tenaga kerja, dan *input* modal. Perlindungan asuransi, perawatan kesehatan dan akuntansi adalah contoh dari berbagai aktivitas jasa yang dilakukan oleh pelanggan. Penyewaan kendaraan adalah dari jasa dimana pelanggan menggunakan produk atau fasilitas organisasi.

### 2.1.2. Karakteristik Jasa

Karakteristik jasa dapat dilihat dari empat dimensi berikut: (Hansen and Mowen, 2004: 46)

1. Ketidakberwujudan (*Intangibility*), berarti bahwa pembeli jasa tidak dapat melihat, merasakan, mendengar atau mencicipi suatu jasa sebelum jasa tersebut dibeli.
2. Tidak tahan lama (*Perishability*), berarti jasa tidak dapat disimpan untuk kegunaan masa depan oleh pelanggan tetapi harus dikonsumsi pada saat diselenggarakan. Meskipun jasa tidak dapat disimpan, namun beberapa jasa seperti operasi plastik, memberi pengaruh jangka panjang dan tidak perlu diulangi untuk pelanggan tertentu.
3. Tidak dapat dipisahkan (*Inseparability*), berarti bahwa produsen dan pembeli jasa biasanya harus melakukan kontak langsung pada saat pertukaran.
4. Heterogenitas (*Heterogeneity*), berarti bahwa terdapat peluang variasi yang lebih besar pada penyelenggaraan jasa dari pada produksi produk.

### 2.2. Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya dalam hal ini merupakan alat untuk menghasilkan informasi biaya untuk memenuhi berbagai macam tujuan. Untuk tujuan penentuan harga pokok produksi, akuntansi biaya menyajikan biaya yang telah terjadi di masa lalu. Untuk tujuan pengendalian biaya, akuntansi biaya menyajikan informasi biaya yang diperkirakan akan terjadi, kemudian menyajikan analisis terhadap

penyimpangannya. Untuk pengambilan keputusan yang akan diambil, akuntansi biaya menyajikan biaya yang relevan dengan pengambilan keputusan khusus ini selalu berhubungan dengan biaya masa yang akan datang.

### 2.2.1. Pengertian dan Tujuan Akuntansi Biaya

- Menurut Rayburn (1999: 3-4)

Akuntansi biaya adalah mengidentifikasi, mendefinisikan, mengukur, melaporkan, dan menganalisis berbagai unsur biaya langsung dan tak langsung yang berkaitan dengan produksi serta pemasaran barang dan jasa. Akuntansi biaya juga mengukur kinerja, kualitas produk dan produktifitas. Akuntansi biaya adalah mengenai satuan yang lebih dari sekedar menghitung biaya produk untuk penilaian persediaan, sebagaimana umumnya kebutuhan pelaporan eksternal.

- Menurut R.A Supriyono (1992: 12)

Akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya. Tujuan akuntansi biaya adalah menyediakan salah satu informasi yang diperlukan manajemen dalam mengelola perusahaan, yaitu informasi biaya.

- Menurut Mulyadi (1991: 6)

Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk/ jasa dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya.

### 2.3. Sistem Akuntansi Biaya

Sistem akuntansi biaya (*cost system*) merupakan bagian/ aspek dari suatu sistem akuntansi (*accounting system*) yang digunakan didalam perusahaan secara keseluruhan. Sistem akuntansi biaya adalah organisasi dari formulir, catatan-catatan dan laporan-laporan yang terkoordinasi dengan tujuan untuk melaksanakan kegiatan dan merupakan informasi biaya bagi manajemen. Secara ekstrim, sistem akuntansi biaya dapat dikelompokan menjadi dua sistem, yaitu: (Supriyono, 1989: 40-41)

1. Sistem harga pokok sesungguhnya (*Historical cost system* atau *postmortem cost system* atau *actual cost system*) adalah sistem pembebanan harga pokok kepada produk atau pesanan atau jasa yang dihasilkan sesuai dengan harga pokok atau biaya sesungguhnya dinikmati. Pada sistem ini harga pokok produk, pesanan atau jasa baru dapat dihitung pada akhir periode setelah biaya sesungguhnya dikumpulkan.

Apabila dihubungkan dengan tujuan pokok akuntansi biaya, sistem ini hanya dapat dipakai untuk tujuan penentuan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan. Sedangkan untuk tujuan lainnya, yaitu perencanaan dan pengendalian biaya serta pengambilan keputusan oleh manajemen, sistem harga pokok yang sesungguhnya tidak dapat memuaskan atau menyajikan informasi untuk tujuan tersebut.

2. Sistem harga pokok ditentukan dimuka (*Predetermined cost system*) adalah sistem pembebanan harga pokok kepada produk atau pesanan atau jasa yang

dihasilkan sebesar harga pokok yang ditentukan dimuka sebelum suatu produk atau pesanan atau jasa mulai dikerjakan.

Di lain pihak biaya sesungguhnya akan dicatat atau dikumpulkan, sehingga pada akhir periode dapat diperbandingkan atau dikomparasikan antara harga pokok yang dibebankan berdasarkan *predetermined cost* dengan biaya sesungguhnya, dari perbedaan yang timbul dapat dianalisa penyebab adanya penyimpangan sesuai dengan tujuan pengendalian biaya.

**Gambar 2.1**  
**Sistem Harga Pokok yang Ditentukan Dimuka**



## 2.4. Biaya

### 2.4.1. Pengertian Biaya

- Menurut Atkinson, Kaplan and Young (2004: 8)

*Cost is the price paid by the customer, given the product features and competitor's price.*

- Menurut Carter and Usry (2004: 29)

Biaya adalah nilai tukar, pengeluaran atau pengorbanan untuk memperoleh manfaat. Biaya (*cost*) dan beban (*expanse*) adalah berbeda, setiap beban

adalah biaya, tetapi tidak setiap biaya adalah beban, contohnya: aktiva adalah biaya, tetapi bukan (belum menjadi) beban.

- Menurut Hansen and Mowen (2004: 40)

Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau dimasa datang bagi organisasi.

- Menurut Mulyadi (1991: 8-9)

Biaya (*cost*) adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva, dalam arti luas disebut dengan istilah harga pokok.

#### 2.4.2. Obyek Biaya

Suatu obyek biaya (*cost object*) atau tujuan biaya (*cost objective*) didefinisikan sebagai suatu item atau aktivitas yang biayanya diakumulasi dan diukur (Carter and Usry, 2004: 30-31). Obyek biaya adalah setiap item seperti produk, pelanggan, departemen, aktivitas, proyek, dan sebagainya, dimana biaya diukur dan dibebankan (Hansen and Mowen, 2004: 41), sebagai contoh, jika kita ingin menentukan biaya produksi satu unit sepeda, maka obyek biaya adalah biaya. Jika kita ingin menentukan biaya operasi departemen pemeliharaan suatu pabrik, maka obyek biaya adalah departemen pemeliharaan. Jika tujuannya adalah menentukan biaya pengembangan mainan baru, maka obyek biayanya

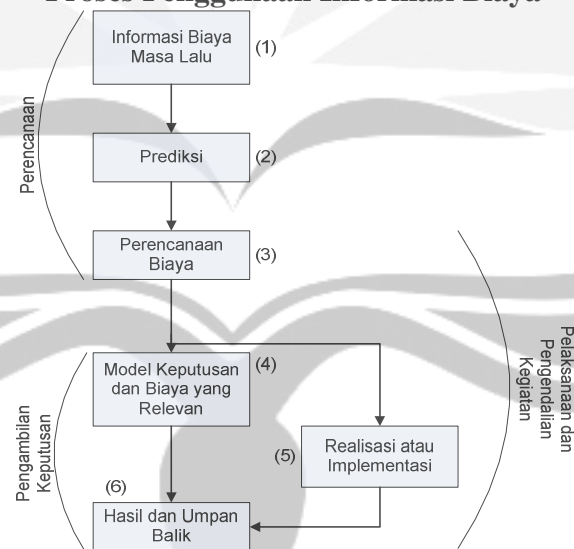
adalah proyek pengembangan mainan baru. Konsep dari obyek biaya adalah suatu terobosan dari ide di akuntansi. Pemilihan obyek biaya menjawab pertanyaan paling mendasar tentang biaya.

### 2.4.3. Manfaat Informasi Biaya

Menurut Supriyono, manfaat informasi biaya adalah untuk (Gambar 2.1):

1. Perencanaan dan pengendalian biaya.
2. Penentuan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan perusahaan dengan tepat dan teliti.
3. Pengambilan keputusan manajemen.

**Gambar 2.2**  
**Proses Penggunaan Informasi Biaya**



Keterangan:

1. Informasi biaya masa lalu dipakai sebagai salah satu pertimbangan menyusun perencanaan.
2. Dilakukan prediksi untuk jangka waktu perencanaan akan digunakan.

3. Informasi biaya masa lalu dan prediksi dapat disusun perencanaan biaya.
4. Untuk tujuan pengambilan keputusan khusus, dibuat model keputusan berdasar biaya relevan.
5. Realisasi dan implementasi biaya harus dikendalikan berdasar perencanaan yang telah dibuat.
6. Dari pelaksanaan dapat diketahui hasil yang dicapai dan pengendalian dapat dipakai umpan balik untuk perbaikan masa depan.

#### **2.4.4. Penggolongan Biaya**

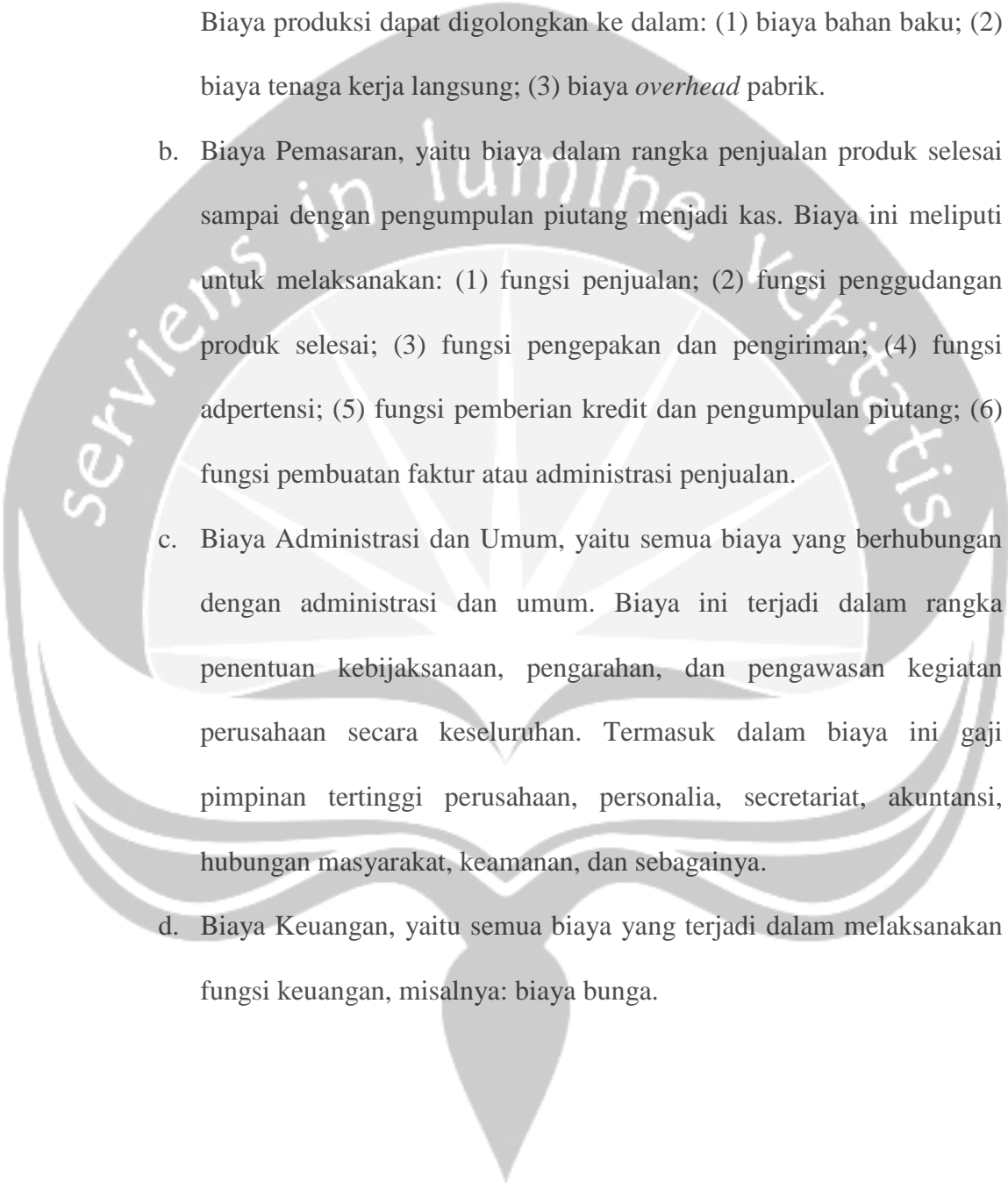
Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang akan digunakan untuk berbagai tujuan, dalam menggolongkan biaya harus sesuai dengan tujuan dari informasi biaya yang akan disajikan. Oleh karena itu penggolongan biaya tergantung untuk apa biaya tersebut digolongkan, untuk tujuan yang berbeda diperlukan cara penggolongan yang berbeda pula, atau tidak ada satu cara penggolongan biaya yang dapat dipakai untuk semua tujuan menyajikan informasi biaya.

Ada beberapa macam penggolongan biaya yang sering dilakukan adalah sebagai berikut (Supriyono, 1989):

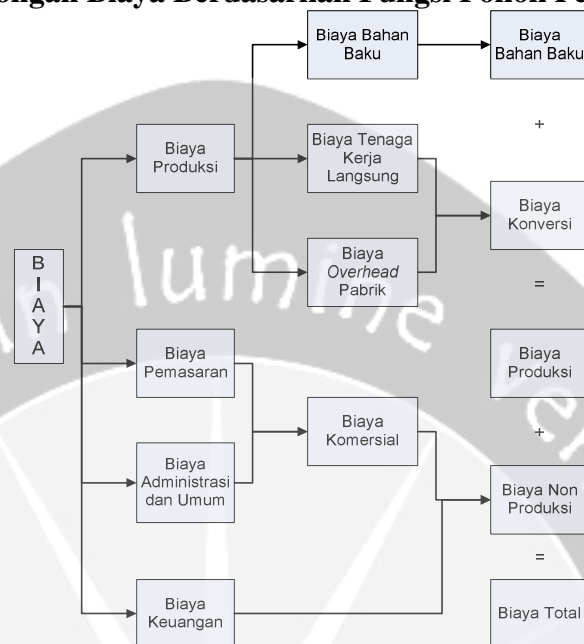
1. Penggolongan Biaya sesuai dengan Fungsi Pokok dari Kegiatan/ Aktivitas Perusahaan (*Cost Classified According to the Function of Business Activity*)

Atas dasar fungsi pokok dari kegiatan perusahaan, biaya dapat digolongkan menjadi:



- 
- a. Biaya Produksi, yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. Biaya produksi dapat digolongkan ke dalam: (1) biaya bahan baku; (2) biaya tenaga kerja langsung; (3) biaya *overhead* pabrik.
- b. Biaya Pemasaran, yaitu biaya dalam rangka penjualan produk selesai sampai dengan pengumpulan piutang menjadi kas. Biaya ini meliputi untuk melaksanakan: (1) fungsi penjualan; (2) fungsi penggudangan produk selesai; (3) fungsi pengepakan dan pengiriman; (4) fungsi advertensi; (5) fungsi pemberian kredit dan pengumpulan piutang; (6) fungsi pembuatan faktur atau administrasi penjualan.
- c. Biaya Administrasi dan Umum, yaitu semua biaya yang berhubungan dengan administrasi dan umum. Biaya ini terjadi dalam rangka penentuan kebijaksanaan, pengarahan, dan pengawasan kegiatan perusahaan secara keseluruhan. Termasuk dalam biaya ini gaji pimpinan tertinggi perusahaan, personalia, sekretariat, akuntansi, hubungan masyarakat, keamanan, dan sebagainya.
- d. Biaya Keuangan, yaitu semua biaya yang terjadi dalam melaksanakan fungsi keuangan, misalnya: biaya bunga.

**Gambar 2.3**  
**Penggolongan Biaya Berdasarkan Fungsi Pokok Perusahaan**



2. Penggolongan Biaya sesuai dengan Obyek atau Pusat Biaya yang Dibiayai. Penggolongan biaya atas dasar obyek biaya atau pusat biaya, biaya dibagi menjadi:

- a. Biaya Langsung (*Direct Cost*) adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada obyek atau pusat biaya tertentu.
- b. Biaya Tidak Langsung (*Indirect Cost*) adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi kepada obyek atau pusat biaya tertentu, atau biaya yang manfaatnya dinikmati oleh beberapa obyek atau pusat biaya.

3. Penggolongan Biaya untuk Tujuan Pengendalian Biaya.

Untuk pengendalian biaya informasi biaya yang ditunjukkan kepada manajemen dikelompokkan ke dalam:

- a. Biaya Terkendalikan (*Controllable Cost*) adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pemimpin tertentu dalam jangka waktu tertentu.
  - b. Biaya Tidak Terkendalikan (*Uncontrollable Cost*) adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pemimpin/ pejabat tertentu berdasar wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam waktu tertentu.
4. Penggolongan Biaya sesuai dengan Pengambilan Keputusan.
- Untuk tujuan pengambilan keputusan oleh manajemen data biaya dapat dikelompokkan didalam:
- a. Biaya Relevan (*Relevant Cost*) adalah biaya yang akan mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya tersebut harus diperhitungkan didalam pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan dapat berupa pemilihan dua alternatif atau pemilihan lebih dari dua alternatif.
  - b. Biaya Tidak Relevan (*Irrelevant Cost*) adalah biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya ini tidak perlu diperhitungkan atau dipertimbangkan dalam proses pengambilan keputusan.
5. Penggolongan Biaya Menurut Obyek Pengeluaran.
- Dalam cara penggolongan ini, nama obyek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama obyek pengeluaran adalah bahan

bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”

6. Penggolongan Biaya Menurut Perilakunya dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Kegiatan.

Dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan biaya dapat digolongkan menjadi:

a. Biaya Tetap (*Fixed Cost*) memiliki karakteristik:

- Biaya yang jumlah totalnya tetap konstan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai dengan tingkat tertentu.
- Pada biaya tetap, biaya satuan (*unit cost*) akan berubah berbanding terbalik dengan volume kegiatan, semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume kegiatan semakin tinggi biaya satuan.

b. Biaya Variabel (*Variable cost*) memiliki karakteristik:

- Biaya yang jumlah totalnya akan berubah secara sebanding (proporsional) dengan perubahan volume kegiatan, semakin besar volume kegiatan semakin tinggi total biaya variabel, semakin kecil volume kegiatan semakin rendah total biaya variabel.
- Pada biaya variabel, biaya satuan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan, jadi biaya satuannya konstan.

c. Biaya Semi Variabel (*Semi Variable cost*) memiliki karakteristik:

- Biaya yang jumlah totalnya akan berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan, akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding. Semakin tinggi volume kegiatan semakin besar total biaya, Semakin rendah volume kegiatan semakin rendah total biaya, tetapi perubahannya tidak sebanding.
- Pada biaya semi variable, biaya satuan akan berubah berbanding terbalik dihubungkan dengan perubahan volume kegiatan tetapi sifatnya tidak sebanding. Sampai pada tingkat kegiatan tertentu semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume kegiatan semakin tinggi biaya satuan.

#### 7. Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya.

Atas dasar jangka waktu manfaatnya biaya dapat dibagi menjadi dua, yaitu

- a. Pengeluaran Modal, adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender). Pengeluaran modal ini pada terjadinya dibebankan sebagai harga pokok aktiva dan dibebankan dalam tahun-tahun yang menikmati manfaatnya dengan cara didepresiasi, diamortisasi atau didepleksi. Contoh pengeluaran modal adalah pembelian aktiva tetap, untuk reparasi besar terhadap aktiva tetap, untuk promosi besar-besaran dan pengeluaran untuk riset dan pengembangan suatu produk. Karena pengeluaran untuk keperluan tersebut biasanya melibatkan jumlah yang besar dan memiliki manfaat lebih dari satu tahun, maka pada saat pengeluaran tersebut dilakukan, pengorbanan tersebut

diberlakukan sebagai pengeluaran modal dan dicatat sebagai harga pokok aktiva (misalnya sebagai harga pokok aktiva tetap atau beban yang di tangguhkan). Periode akuntansi yang menikmati manfaat pengeluaran modal tersebut dibebani sebagian pengeluaran modal tersebut berupa biaya depresiasi, biaya amortisasi, atau biaya depleksi.

- b. Pengeluaran Pendapatan, adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Pada saat terjadinya, pengeluaran pendapatan ini dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya tersebut. Contoh pengeluaran pendapatan antara lain adalah biaya iklan, biaya tenaga kerja.

#### 2.5. Metode Penelusuran Biaya

Ada tiga metode penelusuran biaya ke obyek biaya (Hansen and Mowen, 2004: 43-45), yaitu:

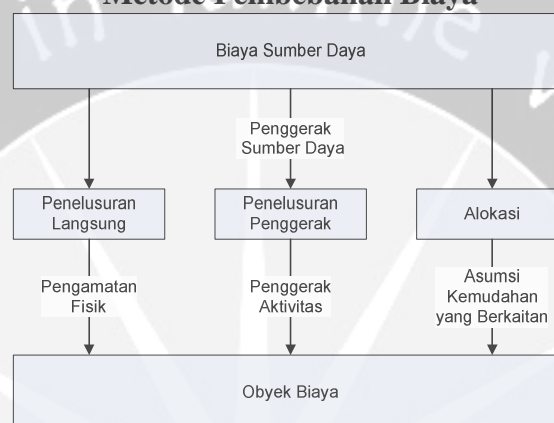
1. Penelusuran Langsung (*Direct Tracing*) adalah suatu proses pengidentifikasian dan pembebanan biaya yang berkaitan secara khusus dan secara fisik dengan suatu obyek. Sebagai contoh, asumsikan obyek biaya adalah aktivitas “pemeliharaan perlengkapan”. Biaya suku cadang, peralatan, dan alat pemeliharaan adalah contoh-contoh biaya-biaya yang dapat diidentifikasi secara spesifik melalui pengamatan obyek biaya.
2. Penelusuran Penggerak (*Driver Tracing*) adalah penggunaan penggerak untuk membebankan biaya ke obyek biaya. Penelusuran penggerak

menggunakan dua jenis penggerak dalam menelusuri biaya ke obyek biaya, yaitu:

- a. Penggerak Sumber Daya mengukur permintaan sumber daya oleh aktivitas, dan digunakan untuk membebankan sumber daya ke aktivitas. Pertimbangan aktivitas “pemeliharaan peralatan”. Aktivitas ini mengkonsumsi sumber daya seperti suku cadang, perlengkapan, alat-alat, tenaga kerja dan energi (tenaga untuk menjalankan perlengkapan dan alat-alat). Beberapa sumber daya ini seperti perlengkapan alat-alat dan bahan dapat ditelusuri langsung ke aktivitas. Sumber daya lainnya seperti listrik dan tenaga kerja tidak dapat ditelusuri langsung. Pengamatan secara fisik guna mengetahui jumlah pemakai listrik akan membutuhkan suatu meteran untuk mengukur konsumsi listrik peralatan pemeliharaan. Meteran mungkin tidak praktis, jadi penggerak sumber daya seperti “jam mesin” dapat digunakan untuk membebankan biaya listrik.
  - b. Penggerak Aktivitas mengukur permintaan aktivitas oleh obyek biaya dan digunakan untuk membebankan biaya aktivitas ke obyek biaya. Sebagai contoh penggerak aktivitas “jumlah jam kerja pemeliharaan” dapat digunakan untuk membebankan biaya aktivitas “pemeliharaan peralatan” ke obyek biaya “departemen produksi”.
3. Alokasi (*allocation*) adalah pembebanan biaya tidak langsung ke obyek biaya. Karena tidak terdapat kausal, pengalokasian biaya tidak langsung didasarkan pada kemudahan atau beberapa asumsi yang berhubungan.

Sebagai contoh, biaya penerangan ruangan suatu produk yang memproduksi lima produk. Cara yang mudah untuk mengalokasikan biaya ini adalah hanya dengan membebankan secara proporsional ke jam tenaga kerja langsung yang digunakan setiap produk.

**Gambar 2.4**  
**Metode Pembebanan Biaya**



## 2.6. Jumlah Total Biaya dan Biaya Satuan.

Jumlah total biaya (*total cost*) adalah seluruh biaya yang dibebankan dalam melaksanakan kegiatan produksi atau menghasilkan jasa tertentu atau melaksanakan kegiatan yang lain.

Biaya satuan (*unit cost*) adalah seluruh biaya yang dibebankan dalam melaksanakan kegiatan produksi atau menghasilkan jasa atau kegiatan tertentu dibagi dengan jumlah satuan produk atau jasa yang dihasilkan. Untuk menghitung biaya satuan yang diteliti dan adil perlu ditentukan satuan ukuran produk yang dihasilkan. Hal ini dipengaruhi oleh jenis produk yang dihasilkan.

Sebagai contoh:



**Tabel 2.1**  
**Contoh Satuan Ukuran Produk atau Jasa**

| <b>Perusahaan</b>  | <b>Produk yang dihasilkan</b> | <b>Satuan ukuran produk atau jasa yang dihasilkan</b> |
|--------------------|-------------------------------|---|
| Penyulingan Minyak | Berbagai macam minyak         | Liter atau gallon atau barel                          |
| Tekstil            | Benang                        | Meter   |
| Angkutan Udara     | Tekstil                       | Kilogram atau yard                                    |
|                    | Angkutan penumpang            | Per jam / per tempat duduk                            |
|                    | Angkutan barang               | Per jam / per kg barang                               |
| Gula               | Gula                          | Kilogram atau ton                                     |
| Ban                | Ban                           | Buah ban  |
| Semen              | Semen                         | Zak atau ton  |