

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Biaya (*Cost*)

2.1.1 Pengertian Biaya

Biaya menurut Karen (2022:2-3) adalah ukuran sumber daya yang dapat dikorbankan, baik termasuk aset dan beban. Jika biaya mempunyai manfaat di masa depan maka tergolong neraca sebagai aset, namun jika tidak akan dilaporkan dalam laporan laba rugi sebagai beban. Sedangkan menurut Hilton (2020:36) adalah pengorbanan yang dilakukan untuk mencapai tujuan tertentu, diukur dengan pengeluaran atau pemberian sumber daya.

Berdasarkan kedua pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya adalah ukuran dalam pengorbanan sumber daya, baik itu termasuk aset dan beban sebagai pengukuran dalam pengeluaran maupun pemberian sumber daya, dan dilakukan untuk mencapai tujuan tertentu. Biaya dapat memiliki arti yang berbeda dan tergantung pada konteks penggunaannya. Poin penting dalam konsep dan klasifikasi biaya yang berbeda dapat digunakan dalam tujuan yang berbeda pula.

Biaya menurut Lanen (2019:44) dapat terdiri dari :

1. Biaya Peluang (*Opportunity Cost*)

Biaya peluang merupakan biaya dari manfaat yang hilang dan dapat direalisasikan dari pemakaian alternatif sumber daya yang hilang.

2. Biaya Pengeluaran (*Outlay Cost*)

Biaya Pengeluaran merupakan biaya dari arus kas keluar berdasarkan waktu masa lalu, masa sekarang, dan masa depan. Biaya pengeluaran dapat ditemukan sebagai biaya untuk aset jangka panjang maupun sebagai beban pada laporan laba rugi.

2.1.2 Biaya dalam Manufaktur

Biaya dalam manufaktur menurut Karen (2022:2-8) memiliki tiga kategori dalam persediaan di neraca :

1. Material bahan baku (*Raw Materials*)

Material bahan baku atau bisa kita sebut bahan mentah merupakan bahan dasar yang dibeli oleh perusahaan manufaktur, kemudian diolah sebagai bahan baku yang akan diproses maupun disimpan di gudang bahan baku.

2. Persediaan barang dalam proses (*Work in Process*)

Persediaan barang dalam proses merupakan persediaan barang yang melalui tahapan proses atau pengolahan dari bahan baku sebelum menjadi produk akhir di persediaan barang jadi.

3. Persediaan barang jadi (*Finished Goods*)

Persediaan barang jadi merupakan produk yang sudah diolah dan diproses, serta siap untuk dijual dalam perusahaan.

Biaya dalam manufaktur mempunyai serangkaian kegiatan yang mewakili *value chain* (baik dari R&D ke pengembangan produk, pengadaan input, produksi barang, penjualan, distribusi, hingga pelayanan pelanggan) untuk mendukung bisnis utama dalam perusahaan, yaitu mengonversi input mentahan menjadi produk akhir dengan nilai tambah bagi pelanggan.

Perusahaan manufaktur secara khusus menunjukkan harga pokok produksi pada laporan laba rugi sebagai biaya penempatan biaya persediaan setelah barang yang sudah selesai dari proses penjualan. Akibatnya, perusahaan menunjukkan margin subtotal margin kotor atau laba kotor, yang menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menaikkan biaya produknya terhadap harga jual.

2.1.3 Pengelompokan Biaya

Biaya menurut waktu dapat dikelompokkan sebagai berikut :

1. *Product Cost*

Dalam perusahaan manufaktur, *Product Cost* merupakan biaya yang dikeluarkan dalam membuat produk dan pada saat produk tersebut siap dijual. Terdapat tiga (3) komponen dalam *Product Cost* :

a. Bahan Baku Langsung (*Direct Material*)

Bahan baku langsung dalam biaya dapat diidentifikasi secara langsung, termasuk biaya yang berelatif rendah, dan berhubungan langsung dengan produk. Contoh bagi pabrik yaitu biaya suku cadang yang dibeli, biaya transportasi masuk, dll.

b. Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labor*)

Tenaga kerja langsung dalam biaya dapat diidentifikasi secara langsung, dengan biaya yang wajar, dan berhubungan langsung dengan produk. Contoh yaitu para pekerja karyawan yang mengubah bahan menjadi produk jadi.

c. Overhead Pabrik (*Manufacturing Overhead*)

Overhead pabrik dalam biaya lainnya selain biaya bahan dan biaya tenaga kerja langsung, namun masih dalam proses pembuatan bahan menjadi produk jadi. Biaya Overhead Pabrik terdiri dari :

- Bahan tidak langsung (*indirect material*)

Bahan tidak langsung dalam biaya yang bukan merupakan bagian dari produk jadi namun diperlukan dalam proses pembuatannya. Contohnya biaya pelumas mesin.

- Tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*)

Tenaga kerja tidak langsung dalam biaya tenaga kerja yang tidak bekerja secara langsung dengan produk namun tetap dibutuhkan agar pabrik dapat beroperasi. Contohnya Supervisor, pemilik toko perusahaan, dll.

2. *Period Cost*

Period Cost atau biaya periode merupakan biaya yang diakui dalam pelaporan keuangan pada saat terjadi. Biaya periode mencakup sebagian besar biaya pada laporan laba rugi, setelah harga pokok produksi. Biaya periode juga merupakan biaya yang dipakai dalam menjalankan bisnis, serta bukan sebagai aset dengan manfaat masa depan tetapi pengeluaran dalam periode tersebut. Dua (2) komponen dalam biaya periode :

a. Biaya administrasi (*administrative cost*)

Biaya yang dibutuhkan untuk mengelola organisasi dan memberikan dukungan staf, seperti gaji eksekutif, biaya pemrosesan data, dll.

b. Biaya marketing (*marketing cost*)

Biaya yang dibutuhkan dalam mendapatkan pesanan pelanggan dan menyediakan produk jadi kepada pelanggan.

Biaya menurut kategori dapat dikelompokkan sebagai berikut :

1. *Prime Cost*

Prime Cost atau biaya utama merupakan biaya langsung, yang terdiri dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung.

2. *Conversion Cost*

Conversion Cost atau biaya konversi merupakan biaya yang terdiri dari tenaga kerja langsung dan overhead pabrik.

Biaya menurut alokasi dalam perusahaan manufaktur dikelompokkan menjadi :

1. Obyek biaya (*Cost Object*)

Obyek biaya merupakan obyek yang dalam setiap akhir dibebankan biaya. Contohnya unit produk, departemen, atau lini produk.

2. Kumpulan Biaya (*Cost Pool*)

Kumpulan biaya merupakan biaya yang ingin ditetapkan sebagai obyek biaya tersebut. Contohnya biaya sewa, biaya transportasi, dll.

Biaya menurut perilaku dalam perusahaan manufaktur dapat dikelompokkan sebagai berikut :

1. *Variable Cost* (Biaya Variabel)

Biaya yang tidak berubah atau menetap dengan perubahan volume dalam rentang aktivitas yang relevan. Biaya yang paling umum terdapat pada jumlah unit yang dibeli, diproduksi, ataupun dijual. Total biaya variabel tergantung pada jumlah pemicu yang dipakai.

2. *Fixed Cost* (Biaya Tetap)

Biaya yang berubah secara proporsional dengan perubahan volume dalam rentang aktivitas yang relevan. Biaya ini juga merupakan biaya tetap dan secara total tidak berubah karena lebih banyak unit yang dibuat dalam kapasitas yang sudah tersedia.

2.2 Job Costing

Job Costing menurut Karen (2022:8-2) merupakan sistem biaya untuk serangkaian produk, jasa, atau kumpulan produk yang berbeda. Sedangkan menurut Horngren (2021:124) merupakan sistem penetapan biaya dimana objek biaya adalah unit atau beberapa unit dari produk atau jasa dapat berbeda.

Berdasarkan penjelasan tersebut maka *Job Costing* adalah sistem penetapan biaya untuk serangkaian unit dengan objek biaya produk dan jasa yang berbeda. Setiap metode biaya ini umumnya memakai jumlah sumber daya yang berbeda. Jika perusahaan dapat memahami metode perhitungan *job costing* dengan baik, perusahaan dapat menentukan

harga yang harus ditawarkan dalam pekerjaan. Menghitung dengan metode *Job Costing* yang benar dan bisa menyesuaikan harga pasar merupakan bagian integral dalam operasi perusahaan.

Job costing menurut Karen (2022:8-12) diklasifikasikan sebagai :

1. Biaya Bahan baku diidentifikasi dengan bahan yang diproduksi, dan dapat dilacak dengan mudah. Logikanya, semakin banyak pemakaian bahan baku dalam produksi menyebabkan biaya bahan baku yang lebih tinggi.

Biaya bahan baku

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja langsung diidentifikasi dengan pekerja yang membuat produk secara langsung, tingkat kesulitan produk, maupun berapa lamanya berproduksi.

3. Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik cenderung lebih rumit daripada biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, biasanya dikumpulkan dalam satu akun dan dialokasikan ke masing – masing departemen berdasarkan penggerak biayanya (misalnya jumlah jam mesin atau jam tenaga kerja langsung). Manajemen perlu membuat keputusan subyektif dalam menetapkan proses alokasi overhead pabrik ke setiap departemennya.

Penerapan biaya overhead pabrik menurut Hilton (2020:106) terdiri dari :

1. *Normal Costing*

Penetapan biaya normal atau *Normal Costing* diambil dari penggunaan tarif overhead pabrik yang telah ditentukan sebelumnya yang dinormalisasikan dalam jangka waktu yang cukup lama. Ketika bahan baku dan tenaga kerja langsung ditambahkan dalam Persediaan Barang Dalam Proses dengan jumlah aktual, biaya overhead pabrik dibebankan dalam Persediaan Barang Dalam Proses memakai tarif biaya overhead yang sudah ditentukan sebelumnya.

Dalam menghitung biaya overhead pabrik dengan *normal costing*, terdapat formula :

$$\begin{aligned} & \text{Penerapan Biaya Overhead Pabrik dengan normal costing} \\ & = \text{Tarif penentuan sebelumnya (predetermined) biaya overhead pabrik} \\ & \quad \times \text{penggunaan aktual cost driver} \end{aligned}$$

Tarif penentuan sebelumnya (*predetermined*) biaya overhead pabrik didapatkan dari formula :

$$\begin{aligned} & \text{Tarif penentuan sebelumnya (predetermined) Biaya Overhead Pabrik} \\ & = \frac{\text{Total anggaran biaya overhead tahun tsb}}{\text{total penggunaan cost driver yang dianggarkan tahun tsb}} \end{aligned}$$

Cost driver perlu memahami pemicu biaya. Dalam hubungan sebab akibat, pemicu biaya (atau basis alokasi) adalah aktivitas yang menyebabkan biaya, dan biaya adalah efeknya. Misalnya, jika unit yang diproduksi dua kali lebih banyak maka membutuhkan jam kerja langsung dua kali lebih banyak, dan jam kerja langsung tersebut membebankan biaya overhead pabrik dua kali lebih banyak pula. *Cost driver* terdiri dari :

- a. Bahan baku → Jumlah unit yang diproduksi
- b. Jam kerja langsung → Jumlah unit yang diproduksi
- c. Jam mesin → Jam kerja langsung, Jam tenaga kerja langsung, jam mesin

2. Actual Costing

Beberapa perusahaan memakai penetapan biaya aktual (*actual costing*), yaitu dalam bahan baku dan tenaga kerja langsung ditambahkan Persediaan Barang Dalam Proses pada jumlah aktualnya, biaya overhead pabrik aktual dialokasikan ke Barang Dalam Proses memakai tarif biaya overhead aktual yang dihitung pada akhir setiap periode akuntansi. Meskipun tarif biaya overhead aktual digunakan, jumlah overhead yang dibebankan ke setiap produksi tetap merupakan jumlah yang dialokasikan. Penetapan biaya aktual diikuti sebagian besar perusahaan karena menghindari estimasi yang terkait dalam penggunaan tarif overhead yang ditentukan sebelumnya, dan memberikan kelemahan yang signifikan :

a. Siklusitas

Biaya dapat bervariasi dari tahun ke tahun lainnya karena beralasan tidak ada hubungan dengan produk atau jasa yang diproduksi.

b. Pembayaran yang besar

Pembayaran untuk beberapa biaya overhead tidak tersebar secara merata sepanjang tahun, menyebabkan beberapa biaya periode produksi memiliki biaya aktual yang lebih tinggi daripada sebelumnya.

c. Ketepatan waktu

Perusahaan ingin menerima informasi biaya ketika masih berguna dalam pengambilan keputusan, tetapi informasi biaya overhead aktual seringkali tersedia setelah periode produksi sudah berlalu.

Dalam menghitung biaya overhead pabrik dengan *actual costing*, terdapat formula :

$$\begin{aligned} & \text{Penerapan Biaya Overhead Pabrik dengan } \textit{actual costing} \\ & = \text{Tarif aktual biaya overhead pabrik} \times \text{penggunaan aktual } \textit{cost driver} \end{aligned}$$

Tarif aktual biaya overhead pabrik didapatkan dari formula :

$$\text{Tarif aktual biaya overhead pabrik} = \frac{\text{Total aktual biaya overhead pabrik tahun tsb}}{\text{total aktual penggunaan } \textit{cost driver} \text{ tahun tsb}}$$

Biaya overhead pabrik aktual tidak diterapkan pada produksi hingga akhir tahun fiskal setelah biaya overhead pabrik yang diketahui, yang menjadi kelemahan utama dalam penerapan tarif tersebut.

3. *Standard Costing*

Penetapan biaya standar (*standard costing*) didasarkan pada anggaran (standar) untuk bahan baku dan tenaga kerja. Tarif biaya overhead pabrik yang ditentukan di muka diestimasi dengan overhead yang dianggarkan dan volume yang dianggarkan untuk dasar alokasi tersebut.

2.3 Harga Pokok Produk

Harga Pokok Produk menurut Hilton (2020:812) merupakan total biaya dari bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, serta biaya overhead pabrik yang ditransfer berdasarkan persediaan barang dalam proses menuju persediaan barang jadi selama periode akuntansi. Harga pokok produk nantinya mewakili barang jadi yang ditransfer dari barang dalam proses hingga persediaan barang jadi.

Menurut Hilton (2020:86) dalam penetapan *Job Costing*, setiap batch produksi yang berbeda disebut pesanan pekerjaan atau *job order*. Prosedur akuntansi biaya dirancang untuk membebankan biaya ke setiap pekerjaan yang dirata – rata atas unit produksi untuk memperoleh biaya rata – rata per unit.

Contoh penerapan harga pokok produk dalam *Job Costing*, AccuPrint mengerjakan dua pencetakan selama bulan Oktober, dengan biaya berikut.

	Job A27 (1,000 campaign posters)	Job B39 (100 wedding invitations)
Direct material	\$100	\$ 36
Direct labor	250	40
Manufacturing overhead	150	24
Total manufacturing cost	<u>\$500</u>	<u>\$100</u>

Gambar 2. 1 Harga Pokok Produk AccuPrint

Maka biaya per unit poster kampanye (*campaign posters*) adalah \$0,50 per poster (\$500 dibagi 1000 poster), dan biaya per unit undangan pernikahan (*wedding invitations*) adalah \$1,00 (\$100 dibagi 100 undangan).

2.4 Penelitian Sebelumnya

Tabel 2. 1 Penelitian Sebelumnya mengenai *Job Costing*

No	Judul Jurnal atau Penelitian	Tujuan	Hasil Penelitian
1.	Calculation of Cost of Production Using the Job Order Costing Method Against Determination of Selling Prices at PT OTO Media Kreasi (2020)	Mengetahui harga pokok produk dalam menentukan harga jual oleh PT OTO Media Kreasi dengan <i>Job Costing</i> .	Hasil analisis dengan <i>Job Costing</i> menghasilkan perhitungan dengan klasifikasi biaya yang tepat dan sederhana.
2.	Penerapan Harga Pokok Produksi dengan Metode Job Order Costing pada UMKM Albiru Craft	Membantu proses perhitungan harga pokok produksi berdasarkan teori akuntansi.	Hasil analisis yang menunjukkan metode <i>Job Order Costing</i> mampu mencakup seluruh biaya yang dijabarkan saat proses produksi, sedangkan UMKM Albiru Craft hanya memperkirakan besarnya HPP dari harga pasaran.
3.	Evaluasi Penentuan Harga Pokok Produksi pada Fafa Mebel di Bantul (2021)	Mengetahui harga pokok produksi yang dihasilkan dengan perhitungan akuntansi biaya dalam Fafa Mebel.	Hasil analisis dengan terdapat perbedaan antara perhitungan perusahaan dan menurut akuntansi biaya yang menyebabkan perbedaan penetapan dalam biaya overhead costing.

2.5 Kerangka Penelitian

Perkembangan revolusi industri 4.0 dalam industri manufaktur di bidang kriya terpacu dalam mengikuti perkembangan teknologi, memanfaatkan bisnis *platform* digital serta *marketplace* di Indonesia. Hal ini dikembangkan oleh permintaan konsumen yang semakin

maju dalam memproduksi barang maupun jasa yang dikelola oleh setiap perusahaan. Perhitungan biaya yang dihasilkan oleh perusahaan tidak hanya mengacu kepada satu metode saja, namun terdapat berbagai metode yang menyesuaikan perusahaan baik dari segi permintaan konsumen namun juga dalam perhitungan akumulasi biaya tersebut.

Permasalahan dalam Perusahaan Naruna Ceramic Studio (NCS) adalah Naruna yang terbiasa berjualan secara proses dan ketika adanya pesanan penjualan yang tidak terlalu rumit, bahkan membutuhkan kolaborasi dalam pembuatan produk. Naruna hanya mencantumkan unit produk biaya berdasarkan penetapan hasil uji coba pembuatan produk, dan tidak menambahkan biaya kerjasama dengan CNC dalam perhitungan produk. Di samping itu, harga pokok produk Naruna belum dijelaskan secara terperinci dan menyesuaikan metode akuntansi biaya, juga perlunya menambahkan biaya overhead pabrik sebagai patokan dalam perhitungan harga dalam meraih laba nantinya. Naruna juga hanya memperkirakan data biaya harga pokok produk setiap unitnya dari melihat harga pasar dalam *tableware*, padahal segmen produk ini adalah masyarakat menengah keatas.

Hadirnya perhitungan akuntansi biaya *Job Costing* dapat membantu perusahaan dalam menjabarkan data biaya harga pokok produk dari setiap unit piring *tableware*. Berdasarkan Landscape Management Network (LMN) pada tahun 2023 yang menjelaskan bahwa Amerika Utara masih memberdayakan *Job Costing*, bahkan meluncurkan *Job Costing Advisor* dalam membantu menjalankan lingkaran bisnis maupun membuat sistem keuangan secara efisien dan lebih terinformasi, serta kebutuhan akan akurasi penganggaran dan estimasi biaya perusahaan. Hal ini membuktikan bahwa metode akuntansi biaya *Job Costing* masih digunakan oleh sebagian besar perusahaan, terutama yang masih memulai ataupun merintis dalam UMKM.

Maka berdasarkan rumusan masalah dan kerangka teori yang dikembangkan oleh penelitian menghasilkan kerangka konsep penelitian sebagai berikut :

Tabel 2. 2 Kerangka Konsep Penelitian *Job Costing* oleh peneliti

