

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Biaya

Setiap perusahaan baik jasa maupun industri akan selalu berhadapan dengan biaya yang harus dikeluarkan untuk memperoleh jasa atau memproduksi barang. Salah satu data penting yang diperlukan oleh manajemen sebagai dasar perencanaan, pengendalian dan evaluasi kegiatan perusahaan serta pengambilan keputusan khusus pemilihan berbagai macam alternative. Maka dari itu, perlu diketahui pengertian biaya terlebih dahulu. Biaya dalam akuntansi biaya diartikan dalam dua pengertian yang berbeda, yaitu biaya dalam artian *cost* dan *expens*, Bustami (2007:4) menjelaskan sebagai berikut:

1. Biaya (*cost*) biaya yang digolongkan sebagai aktiva yang dimasukkan dalam neraca. Biaya (*cost*) merupakan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi.
2. Beban (*expens*) biaya yang belum dinikmati yang dapat memberikan manfaat di masa akan datang dan dikelompokkan sebagai harta. Beban (*expens*) merupakan biaya yang telah memberikan manfaat dan sekarang telah habis.

Menurut Hansen dan Mowen (2015:42), “Biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa depan bagi organisasi”.

Menurut William K. Carter dalam Krista (2013:30), “Biaya (*cost*) didefinisikan sebagai suatu nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat”.

Menurut V. Wiratna sujarweni (2015:12), “ Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang dalam usahanya mendapatkan sesuatu untuk mencapai tujuan tertentu baik yang sudah terjadi dan belum terjadi atau baru direncanakan”

Berdasarkan dari beberapa definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya adalah suatu pengeluaran yang dikeluarkan untuk mencapai tujuan tertentu agar mendapat barang atau jasa yang diharapkan memperoleh manfaat baik pada saat ini maupun masa depan yang akan datang.

### **2.1.2 Penggolongan Biaya dan Klasifikasi Biaya**

Menurut Supriyono (2012:18), Penggolongan adalah proses pengelompokkan secara sistematis atas keseluruhan elemen yang ada ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas untuk dapat memberikan informasi yang lebih punya arti atau lebih penting. Penggolongan biaya yang umum digunakan adalah biaya dalam hubungan dengan produk, volume produksi, departemen dan pusat biaya, periode akuntansi, pengambilan keputusan. Berikut ini akan dibahas beberapa cara penggolongan biaya yang sering dilakukan.

#### **1. Biaya dalam Hubungannya dengan Produk**

Dapat dikelompokkan menjadi:

a. Biaya Produksi

Biaya produksi merupakan semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai.

Biaya produksi dapat digolongkan ke dalam:

a) Biaya Bahan Baku adalah harga perolehan dari bahan baku yang dipakai di dalam pengolahan produk. Berikut elemen biaya bahan baku:

1. Air dalam memproduksi air mineral kemasan
2. Getah dalam pembuatan karet
3. Minyak mentah dalam pembuatan bensin
4. Pohon dijadikan kayu dalam pembuatan mebel
5. Benang dalam pembuatan kain
6. Emas dalam pembuatan perhiasan
7. Sawit dalam pembuatan minyak

b) Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik yang manfaatnya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan. Tenaga kerja langsung merupakan tenaga yang digunakan untuk merubah atau mengkonversi bahan baku menjadi produk selesaidan dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. Berikut beberapa elemen biaya tenaga kerja langsung:

1. Operator mesin jika menggunakan mesin
2. Upah tukang jahit, pembuatan pola dalam pembuatan pakaian di pabrik *garment*.

3. Tukang potong kayu dan serut dalam pembuatan mebel
  4. Tukang pelinting rokok dalam pembuatan rokok
- c) Biaya *Overhead* Pabrik adalah bagian dari biaya produksi yang diperhitungkan atau dibebankan kepada produk. Hal ini akan kelihatan, terutama jika produk menggunakan fasilitas secara bersama baik jika memproduksi beberapa lini produk atau pemakaian fasilitas untuk beberapa departemen. BOP memiliki dua karakteristik yang memerlukan pertimbangan jika produk ingin dibebankan dengan jumlah yang sewajarnya dari biaya ini. Karakteristik ini berkaitan dengan hubungan *overhead* pabrik dengan produk atau volume produksi. Tidak seperti bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung, karena biaya *overhead* pabrik merupakan bagian yang tidak terlihat dari produk jadi. Tidak ada bukti permintaan bahan baku atau jam kerja karyawan yang mengidentifikasi jumlah *overhead* pabrik yang digunakan oleh suatu pesanan atau produk, tetapi walaupun demikian, BOP juga merupakan bagian dari biaya produksi suatu produk yang sama pentingnya dengan biaya bahan baku langsung maupun biaya tenaga kerja langsung. Meningkatnya otomisasi membuat BOP menjadi presentase dari total biaya produksi yang lebih besar, sementara presentase tenaga kerja langsung menurun. Karakteristik yang kedua dari BOP berhubungan dengan bagaimana item-item yang berbeda dalam *overhead* pabrik berubah terhadap perubahan dalam volume produksi. Misal: ketika volume berubah, pola perilaku BOP yang berbeda menyebabkan biaya produksi per unit berfluktuasi secara

signifikan. unsur utama biaya produksi, dapat digolongkan secara terminologi biaya sebagai berikut: 1) Biaya utama, 2) Biaya konversi. Adapun pengertian dari biaya utama adalah suatu gabungan antara biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Sedangkan biaya konversi adalah biaya yang digunakan untuk merubah bahan baku langsung menjadi produk selesai. dan biaya ini gabungan antara biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik. Biaya *overhead* pabrik dapat dikelompokkan menjadi elemen:

a. Biaya Bahan Penolong

Bahan yang digunakan dalam penyelesaian produk tetapi pemakaiannya relatif lebih kecil dan biayanya tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. biaya bahan baku merupakan harga perolehan bahan baku penolong yang dipakai dalam pengolahan produk.

Contoh: Cup dan label merk, Kancing baju dan asesoris lainnya, Amplas dan staples, Paku, sekrup dan mur.

b. Biaya tenaga kerja tidak langsung

Biaya tenaga kerja pabrik yang upahnya yang tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu. Tenaga kerja tidak langsung juga merupakan tenaga kerja yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri pada produk selesai.

Contoh:

1. Gaji satpam pabrik
  2. Pegawai pabrik dan gudang
  3. Pekerja bagian pemeliharaan
  4. Gaji pengawas pabrik
  5. Gaji resepsionis dan operator telepon pabrik
  6. Pegawai yang menangani barang.
- c. Biaya *overhead* pabrik lainnya

Biaya selain bahan baku tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung yang membantu dalam pengolahan produk selesai. Secara langsung memerlukan pengeluaran tunai.

Contoh:

1. Biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan
2. Biaya listrik, air dan telepon pabrik
3. Penyusutan dan peralatan perusahaan
4. Gaji akuntan perusahaan
5. Reparasi mesin dan peralatan perusahaan
6. Sewa dan asuransi perusahaan
7. Pemeliharaan mesin

b. Biaya Non Produksi

- a) Beban pemasaran, yaitu fungsi yang berhubungan dengan kegiatan penjualan produk selesai yang siap dijual dengan cara memuaskan pembeli dan dapat memperoleh laba sesuai yang diinginkan perusahaan sampai dengan pengumpulan kas dari hasil penjualan.

Contoh:

1. Beban iklan
2. Promosi
3. Biaya penjualan
4. Biaya alat tulis
5. Sampel barang gratis
6. Pengiriman barang
7. Hiburan, dan biaya-biaya lainnya

- b) Beban administrasi dan umum, adalah fungsi yang berhubungan dengan kegiatan penentuan kebijaksanaan, pengarahan, pengawasan kegiatan perusahaan secara keseluruhan agar dapat berhasil guna (efektif) dan berdaya-guna (efisien).

Contoh:

1. Gaji administrasi kantor
2. Penyusutan kantor
3. Sewa kantor
4. Utang tak tertagih
5. Biaya urusan kantor

6. Biaya-biaya alat tulis

c) Beban keuangan (*financial*), yaitu fungsi yang berhubungan dengan kegiatan keuangan atau menyediakan dana yang diperlukan perusahaan. Biaya yang muncul dalam melaksanakan fungsi-fungsi keuangan.

Misal: Beban bunga

2. Biaya dalam hubungan dengan kegiatan atau volume produksi

a. Biaya Tetap (*fixed cost*), Biaya ini memiliki karakteristik sebagai berikut:

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

Biaya tetap adalah biaya yang secara totalitas bersifat tetap dan rentang relevan tertentu, tetapi secara per unit berubah.

Contoh:

1. Amortisasi paten dan penyusutan dengan metode garis lurus
2. Pajak properti dan sewa
3. Gaji satpam dan pegawai kebersihan
4. Pemeliharaan dan perbaikan gedung dan bangunan
5. Gaji eksekutif produksi dan supervisor
6. Asuransi properti dan kewajiban

b. Biaya Variabel (*variable cost*), Biaya ini memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a) Biaya yang jumlah totalnya akan berubah secara berbanding (proporsional) dengan perubahan volume kegiatan.
- b) Biaya satuan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan, jadi biaya satuan konstan.

Biaya variabel adalah biaya yang berubah sebanding dengan perubahan volume produksi dalam rentang relevan, tetapi secara per unit tetap.

Contoh:

1. Bahan bakar
2. Kerusakan bahan
3. Sisa dan beban reklamasi
4. Royalti
5. Biaya pengiriman barang
6. Biaya komunikasi
7. Upah lembur
8. Biaya pengangkutan dalam pabrik
9. Penanganan bahan baku
10. Perlengkapan dan peralatan kecil

c. Biaya Semi Variabel (*semi variable cost*), Biaya ini memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a) Biaya yang jumlah totalnya akan berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan, akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding.



- b) Biaya satuan akan berubah terbalik dihubungkan dengan perubahan volume kegiatan tetapi sifatnya tidak sebanding.

Biaya semi variabel adalah biaya yang didalamnya mengandung unsur tetap dan mengandung unsur variabel. Adapun elemen biaya semi variabel ini yaitu:

- 1) Biaya semi tetap merupakan biaya bertahap. Misal: gaji supervisor.
- 2) Biaya semi variabel merupakan biaya yang didalamnya mengandung unsur tetap dan memperhatikan karakter tetap dan variabel.

Contoh:

1. Bensin
  2. Perlengkapan
  3. Asuransi jiwa kelompok karyawan
  4. Pajak penghasilan
  5. Biaya perjalanan dinas
3. Penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi di mana biaya akan dibebankan
- a. Biaya pengeluaran modal (*capital expenditures*)

Biaya pengeluaran modal merupakan pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat (*benefit*) pada beberapa periode akuntansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang. Misal: pembelian mesin dan peralatan.

- b. Biaya pengeluaran penghasilan (*revenues expenditures*),

Biaya pengeluaran penghasilan merupakan pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya periode akuntansi di mana pengeluaran terjadi.

Misal: mesin dan peralatan yang dibeli apabila dikonsumsi akan kehilangan kegunaan dan akan menimbulkan penyusutan.

4. Penggolongan biaya sesuai dengan departemen atau pusat biaya yang dibiayai
  - a. Biaya langsung departemen, biaya yang dapat ditelusuri secara langsung ke departemen bersangkutan. Misal: gaji mandor pabrik yang digunakan oleh departemen bersangkutan.
  - b. Biaya tidak langsung departemen, biaya yang tidak dapat ditelusuri secara langsung ke departemen bersangkutan. Misal: biaya penyusutan dan biaya asuransi merupakan biaya yang manfaatnya digunakan secara bersama oleh masing-masing departemen.
5. Penggolongan biaya sesuai dengan pengambilan keputusan
  - a. Biaya relevan merupakan biaya masa datang yang berbeda dalam berbagai alternatif yang berbeda.
    - a) Biaya diferensial merupakan selisih biaya atau biaya yang berbeda dalam berbagai alternatif pilihan.
    - b) Biaya kesempatan merupakan kesempatan yang dikorbankan dalam memilih suatu alternatif.
    - c) Biaya tersamar merupakan biaya yang tidak terlihat pada catatan akuntansi tetapi sangat berpengaruh dalam pengambilan keputusan.
    - d) Biaya nyata merupakan biaya yang memang benar dikeluarkan akibat dipilihnya suatu alternatif.
    - e) Biaya yang dapat dilacak merupakan biaya pada produk selesai yang dapat dilacak.

- b. Biaya tidak relevan merupakan biaya yang keluar tetapi tidak mempengaruhi keputusan apapun.
  - a) Biaya masa lalu atau biaya histori meskipun biaya ini dikeluarkan tidak akan berpengaruh pada keputusan apapun.
  - b) Biaya terbenam merupakan biaya yang tidak akan kembali
  - c) Biaya masa depan yang diharapkan yang tidak berbeda.
- 6. Penggolongan biaya untuk tujuan pengendalian biaya
  - a. Biaya terkendalikan (*controllable cost*), yaitu biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu.
  - b. Biaya tidak terkendalikan (*uncontrollable cost*), yaitu biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan/pejabat tertentu berdasarkan wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat jangka waktu tertentu.
  - c. *Avoidable cost* dan *Unavoidable cost*, yaitu biaya terhindarkan dan tidak terhindarkan. Biaya terhindarkan adalah suatu beban biaya yang bersifat tetap dan menjadi tanggungan sendiri oleh suatu bagian tertentu atau biaya yang tidak akan berlanjut. Sedangkan biaya tidak terhidarkan sebaliknya, yaitu biaya yang menjadi tanggungan bersama suatu organisasi atau biaya yang dirumuskan sebagai fasilitas atau jasa yang dinikmati bersama berdasarkan beban tertentu dengan metode alokasi.
  - d. *Discretionary* atau *managed cost* atau *programmed cost*, merupakan sifat biaya jangka pendek yang terkadang ada dan tidak ada / berubah-ubah.

- e. *Committed cost* atau *capacity cost*, yaitu biaya bersiap atau biaya berjaga-jaga (*stand by cost*) meliputi semua biaya yang terjadi dalam rangka mempertahankan kapasitas atau kemampuan organisasi dalam kegiatan produksi, pemasaran dan administrasi.
- f. *Imputed* dan *sunk cost*. Biaya yang menyatakan harga beli atau nilai dari suatu kekayaan yang diukur dengan nilai penggunaannya disebut *imputed*. Sedangkan biaya tidak relevan dipertimbangkan kedalam penggantian aktiva lama dengan yang baru disebut *sunk cost*.
- g. Biaya kesempatan (*opportunity cost*), yaitu biaya yang relevan untuk pengambilan keputusan, dan harus dipertimbangkan di dalam mengevaluasi sesuatu alternatif yang dihadapi.

Menurut Mulyadi (2010:13), Dalam akuntansi biaya, biaya digolongkan dengan berbagai cara. Umumnya biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut, karena dalam akuntansi biaya dikenal konsep: “*different costs for different*”. Biaya dapat digolongkan menurut:

#### 7. Penggolongan biaya menurut obyek pengeluaran

Dalam cara penggolongan ini, nama obyek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misal: nama obyek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”.

Cara penggolongan biaya atas dasar obyek pengeluaran dalam perusahaan. Misal: perusahaan kertas adalah sbb: biaya merang, biaya jerami, biaya gaji dan

upah, biaya soda, biaya depresiasi mesin, biaya asuransi, biaya bunga, biaya zat warna.

8. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan

Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, berikut biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok:

- a. Biaya produksi, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual.
- b. Biaya pemasaran, merupakan biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.
- c. Biaya administrasi dan umum, merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk.

9. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai

Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan:

- a. Biaya langsung (*direct cost*), merupakan biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Jika sesuatu yang dibiayai tersebut tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan terjadi. Dengan demikian biaya langsung akan mudah diidentifikasi dengan sesuatu yang dibiayai.

b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*), adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik (*factory overhead cost*). Biaya ini tidak mudah diidentifikasi dengan produk tertentu.

10. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas

Dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas, biaya dapat digolongkan menjadi:

- a. Biaya variabel, merupakan biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Misal: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.
- b. Biaya semivariabel, merupakan biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
- c. Biaya semifixed, merupakan biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tersebut.
- d. Biaya tetap, merupakan biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu. Misal: gaji direktur produksi.

Klasifikasi biaya sangat penting untuk membuat ikhtisar yang berarti atas data biaya. Konsep klasifikasi biaya adalah penggunaan biaya yang berbeda untuk tujuan yang berbeda (*different cost of different purposes*). Berikut hal-hal yang paling umum digunakan yaitu:

1. Produk, Terdiri dari: *product cost/ total manufacturing cost* dan *period cost/ commercial expense*.
2. Volume produksi. Terdiri dari: *fixed cost, variable cost*, dan *semivariable cost*.
3. Departemen, proses, pusat biaya (*cost center*), atau sub divisi lain dari manufaktur. Terdiri dari: *direct cost* dan *indirect cost*.
4. Periode akuntansi. Terdiri dari: *capital expenditure* dan *revenue expenditure*.
5. Suatu keputusan. Terdiri dari: *differential cost/ marginal cost/ incremental cost, out of pocket cost, sunk cost, opportunity cost, unavoidable cost, avoidable cost, controllable cost* dan *uncontrollable cost*. (sofia dan Septian Bayu, 2013:4)

### 2.1.3. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

#### a. Metode *Full Costing*

Menurut Mulyadi (2010:17), *Full costing* merupakan metode penentuan kos produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Dengan demikian kos produksi menurut metode *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini:

Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
BOP variabel	xxx
BOP tetap	<u>xxx</u>
Kos produksi	<u>xxx</u>

### b. Metode *Variable Costing*

Menurut Mulyadi (2010:18) *Variable Costing* adalah metode penentuan kos produksi yang memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel kedalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel. Dengan demikian kos produksi menurut metode *Variable Costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini:

Tabel 2.1  
Besarnya Kalkulasi Biaya Produksi

Jenis Biaya Produksi	Biaya Produksi	
	Total Biaya	Per pcs
A. Biaya Variabel:	xxx	Xxx
1. Biaya bahan baku	xxx	Xxx
2. Biaya bahan penolong	xxx	Xxx
3. Biaya tenaga kerja langsung	xxx	Xxx
4. Biaya pembangkit/listrik	xxx	Xxx
5. Biaya telepon	xxx	Xxx
6. Biaya reparasi dan pemeliharaan	xxx	Xxx
B. Biaya Tetap:	xxx	Xxx
1. Biaya tenaga kerja tidak langsung	xxx	Xxx
2. Biaya telepon	xxx	Xxx
3. Biaya reparasi dan pemeliharaan	xxx	Xxx
Total biaya tetap	xxx	Xxx
Total biaya produksi	xxx	Xxx

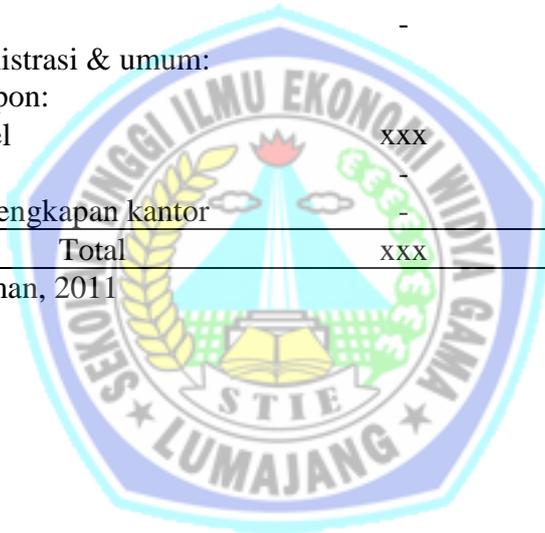
Sumber : Rahman, 2011

Biaya-biaya yang relevan dengan pesanan khusus di dapat dari jumlah pesanan khusus x biaya per pcs. Setelah dilakukan identifikasi dan analisis biaya-biaya sebagaimana diuraikan diatas maka selanjutnya akan disajikan dalam tabel biaya relevan dan biaya tidak relevan sebagai berikut:

Tabel 2.2  
Biaya Relevan dan Tidak Relevan dalam Pengambilan Keputusan  
Menerima atau Menolak Pesanan Khusus

Elemen Biaya	Relevan tanpa pesanan	Relevan dengan pesanan khusus	Tidak relevan
1. Biaya bahan baku	xxx	xxx	-
2. Biaya tenaga kerja langsung	xxx	xxx	-
3. Biaya overhead pabrik:			
a. bahan penolong	xxx	xxx	-
b. pembangkit / listrik	xxx	xxx	-
c. tenaga kerja tidak langsung	-	-	Xxx
d. reparasi&pemeliharaan aktiva tetap			
c. variabel	xxx	xxx	-
d. tetap	-	-	Xxx
4. Biaya administrasi & umum:			
a. Biaya telepon:			
• Variabel	xxx	xxx	-
• Tetap	-	-	Xxx
b. Biaya perlengkapan kantor	-	-	Xxx
<b>Total</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>Xxx</b>

Sumber : Rahman, 2011



Tabel 2.3  
Analisis Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus

Keterangan	Tanpa pesanan (Rp)	Dengan pesanan (Rp)	Selisih (Rp)
Penjualan:			
unit x harga	xxx	xxx	-
Pesanan khusus:			
PT. A			
Unit x harga	-	xxx	Xxx
PT. B			
Unit x harga	-	xxx	Xxx
<b>Total penjualan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>Xxx</b>
Biaya variabel:			
Biaya bahan baku	xxx	xxx	Xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx	xxx	Xxx
Biaya pembangkit/listrik	xxx	xxx	Xxx
Biaya reparasi dan pemeliharaan	xxx	xxx	Xxx
Biaya telepon	xxx	xxx	Xxx
Biaya bahan penolong	xxx	xxx	Xxx
<b>Total biaya variabel</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>Xxx</b>
<b>Kontribusi margin</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>Xxx</b>
Biaya tetap:			
Biaya tenaga kerja tidak langsung	xxx	xxx	-
Biaya perlengkapan kantor	xxx	xxx	-
Biaya reparasi dan pemeliharaan	xxx	xxx	-
Biaya telepon	xxx	xxx	-
<b>Total biaya tetap</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>-</b>
<b>Laba</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>Xxx</b>

Sumber : Rahman, 2011

#### 2.1.4. Biaya Relevan

Menurut Supriyono (2011:398), Biaya relevan adalah meliputi semua biaya yang terpengaruh oleh suatu pengambilan keputusan, karena itu biaya tersebut harus dipertimbangkan di dalam pengambilan keputusan tertentu tersebut.

Menurut Charles T. Horngren, dkk (2008:446), Biaya masa akan datang yang berbeda dalam beberapa alternatif yang berbeda.

Menurut Hendry Simamora (1999:218), Biaya relevan adalah biaya dimasa depan yang berbeda diantara alternatif-alternatif yang ada. Segala keputusan berkaitan dengan masa depan. Oleh karena itu, hanya biaya-biaya masa yang akan datang saja yang relevan untuk keputusan-keputusan yang akan diambil.

Menurut Hansen dan Mowen (2009) merupakan biaya masa depan yang berbeda pada setiap alternatif.

Biaya relevan merupakan biaya yang hubungannya dengan masa yang akan datang. Karena pengambilan keputusan selalu menyangkut pemilihan dari berbagai alternatif yang ada, maka informasi akuntansi yang bermanfaat adalah informasi akuntansi yang berbeda diantara berbagai alternatif yang dipilih. Misal: biaya kesempatan.

Biaya tidak relevan termasuk kategori biaya tertanam (*sunk cost*) untuk tujuan pengambilan keputusan. Biaya tertanam merupakan biaya yang telah dikeluarkan dalam sebuah proyek atau investasi dan biaya tersebut tidak dapat dikembalikan jika proyek tersebut dihentikan atau diubah serta tidak dapat diganti dengan cara apapun baik itu dari keputusan sekarang ataupun di masa yang akan

datang. Misal: Biaya training. Sebuah perusahaan menghabiskan 600 juta rupiah untuk melatih satpam penjualan dalam penggunaan komputer jenis baru. Yang akan mereka gunakan untuk melakukan order/pesanan konsumen. Namun komputer tersebut terbukti tidak dapat di andalkan karena sering error, dan manajer bagian penjualan ingin menghentikan penggunaannya. Maka biaya pelatihan ini termasuk biaya tertanam/terbenam (*sunk cost*).

#### **2.1.5. Kegunaan Konsep Biaya Relevan**

Manajemen senantiasa dihadapkan pada masalah keputusan produk apa yang dijual, metode produk apa yang digunakan, apakah membuat atau membeli suku cadang, berapa harga yang ditetapkan, saluran distribusi apa yang digunakan, apakah menerima pesanan khusus dengan harga khusus, apakah mengurangi atau menambah jenis produk, dsb.

Pengambilan keputusan merupakan tugas yang paling rumit dan sulit. Bagian penting dan yang mengutamakan pertimbangan yaitu dalam mengambil keputusan. Masalahnya adalah bahwa keputusan alternatif yang diambil manajer kemungkinan tidak relevan. Agar suatu keputusan tersebut bisa berhasil, manajer harus mempunyai alat untuk membedakan mana biaya yang relevan dan mana yang tidak relevan.

#### **2.1.6. Analisis Biaya Relevan untuk Pengambilan Keputusan**

Analisis biaya relevan yang dimaksud disini adalah untuk menentukan kenaikan pendapatan, biaya dan margin laba sehubungan dengan beberapa kemungkinan cara untuk menggunakan fasilitas tetap atau fasilitas yang tersedia.

Nilai dalam pemecahan berbagai jenis masalah disebut dengan perhitungan biaya relevan.

Menurut Hansen dan Mowen (2009:76), Penerapan konsep biaya relevan dalam pengambilan keputusan, terutama yang berkaitan dengan pemilihan alternatif dalam hal:

1. Keputusan membuat atau membeli, sesungguhnya manajemen harus mengevaluasi keputusan masa lalu yang berkaitan dengan produksi secara berkala. Kondisi-kondisi yang menjadi dasar pembuatan keputusan sebelumnya mungkin tidak berubah. Akibatnya pendekatan yang berbeda mungkin diperlukan.
2. Keputusan meneruskan atau menghentikan, penting untuk memutuskan apakah suatu segmen, seperti lini produk, harus dipertahankan atau dihapus. Laporan segmen yang disusun atas dasar perhitungan biaya variabel menyediakan informasi yang berharga bagi keputusan meneruskan atau menghentikan ini.
3. Keputusan pesanan khusus, keputusan pesanan khusus berfokus pada pertanyaan: apakah pesanan harga khusus harus diterima atau ditolak. Pesanan-pesanan seperti ini biasanya menarik, khususnya ketika perusahaan sedang beroperasi dibawah kapasitas produktif maksimumnya.
4. Keputusan menjual atau memproses lebih lanjut, suatu keputusan penting yang harus diuat oleh manajer dalam menentukan akan menjual atau memproses lebih lanjut. Dikarenakan pemrosesan suatu produk gabungan

lebih lanjut setelah titik pemisahan dan sebelum menjual terkadang lebih menguntungkan.

5. Keputusan bauran produk, seorang manajer perlu memilih alternatif untuk memaksimalkan total margin kontribusi. Karena biaya tetap tidak bergantung pada tingkat aktivitas, total biaya tetap akan sama pada semua bauran yang mungkin. Sehingga tidak relevan bagi keputusan.

### 2.1.7. Definisi Margin Kontribusi

Dalam perhitungan biaya langsung, margin kontribusi dapat dihitung secara total untuk perusahaan secara keseluruhan, atau terpisah untuk masing-masing lini produk, teritori penjualan, divisi operasi, dst.

Menurut William K. Carter (2009:269), Margin Kontribusi atau laba marginal adalah selisih antara pendapatan penjualan dengan semua biaya variabel.

Alternatifnya, margin kontribusi dapat dihitung untuk setiap unit. Total laba ditemukan dengan cara mengurangkan total biaya tetap dari total margin kontribusi. Maka dapat disimpulkan bahwa konsep kontribusi margin menurut Sugiri (2006:106) sebagai berikut:

#### KONSEP MARGIN KONTRIBUSI

Penjualan	xxx
Biaya variabel	<u>(xxx)</u>
Margin kontribusi	xxx
Biaya tetap	<u>(xxx)</u>
Laba bersih sebelum pajak	xxx

Biaya periode yang terdiri dari biaya-biaya yang berperilaku tetap dikumpulkan dan disajikan terpisah dalam laporan rugi laba sebagai pengurang laba kontribusi. Berikut beberapa manfaat margin kontribusi antara lain:

1. Pendekatan kontribusi menyediakan informasi yang terperinci karena pola perilaku biaya variabel dan biaya tetap digambarkan secara jelas. Karena pendekatan kontribusi ini peka terhadap hal yang berkaitan dengan volume laba, maka merupakan dasar yang baik dan mudah untuk mengembangkan rumus-rumus penetapan harga.
2. Rumus untuk menentukan harga normal atau harga sasaran, dapat dikembangkan secara mudah dengan pendekatan ini.
3. Pendekatan kontribusi memberikan pengertian tentang efek jangka pendek dan jangka panjang, karena dapat memberikan potongan untuk pesanan khusus.

Dalam menganalisis biaya relevan, terutama untuk membuat keputusan yang berkenaan dengan menerima atau menolak pesanan khusus, pendekatan margin kontribusi sangatlah berguna. Dengan melihat margin kontribusi, peneliti bisa mengukur berapa banyak produk yang akan dihasilkan.

#### **2.1.8. Pengambilan Keputusan Taktis**

Di dalam pengambilan keputusan manajemen memerlukan data yang dapat diukur, di analisa dengan tepat dan memungkinkan untuk dilaksanakan. Adapun langkah-langkah dalam menganalisa pengambilan keputusan meliputi:

### 1. Penentuan masalah

Pada tahap ini, masalah yang dihadapi perusahaan harus diidentifikasi secara jelas, sehingga informasi yang dikumpulkan untuk menyelesaikan masalah tersebut bisa tepat sasaran.

### 2. Identifikasi alternatif penyelesaian yang mungkin diambil

Manajemen harus mengidentifikasi berbagai alternatif yang mungkin timbul dan dapat dipilih untuk menyelesaikan masalah dan kemudian dianalisis secara lebih terperinci.

### 3. Menentukan data biaya relevan dan penghasilan relevan

Manajemen untuk memilih-milah biaya sehingga diketahui biaya yang relevan dan harus diperhitungkan dalam pengambilan keputusan.

### 4. Mengevaluasi data

Data yang telah dikumpulkan harus dievaluasi oleh manajemen sebagai dasar pengambilan keputusan.

### 5. Mempertimbangkan data-data lain yang tidak dapat diukur secara kuantitatif

Manajemen tidak boleh mengindahkan data-data atau faktor-faktor lain yang bisa mempengaruhi pengambilan keputusan.

### 6. Pembuatan keputusan

Manajemen dapat membuat suatu keputusan berdasarkan evaluasi alternative yang dilaksanakan. Dalam masalah pengambilan keputusan, manajemen dihadapkan pada dua jenis masalah yaitu masalah yang berjangka pendek dan masalah berjangka panjang.

Pengambilan keputusan juga dapat dilaksanakan melalui empat tahap yang berurutan sebagai berikut:

1. Pengakuan dan perumusan masalah atau peluang. Keputusan yang harus diambil manajemen kemungkinan merupakan respon terhadap:
  - a. Peristiwa yang mengandung masalah
  - b. Anacaman yang dirasakan ada
  - c. Peluang yang diperkirakan akan terjadi

Masalah adalah perbedaan antara kondisi yang ada. Informasi akuntansi kemungkinan memberikan peringatan kepada manajemen mengenai masalah yang segera memerlukan perhatian.

2. Pencarian tindakan alternatif dan pengkuantifikasian konsekuensinya masing-masing

Jika peluang atau masalah selesai dirumuskan, manajemen kemudian mencari alternatif tindakan untuk memecahkan masalah tersebut dan menghitung secara kuantitatif konsekuensi setiap alternatif tindakan tersebut. Adapun cara lain untuk pencarian alternatif yaitu dengan mencari alternatif baru untuk memecahkan masalah atau menghadapi peluang. Untuk dapat mempertimbangkan dengan baik keputusan yang diambil, manajemen memerlukan kuantifikasi konsekuensi dari setiap alternatif.

3. Pemilihan alternatif optimum atau alternatif yang memuaskan

Manajer kemungkinan menggunakan pendekatan ekonomis rasional di dalam melakukan pemilihan alternatif optimum. Informasi akuntansi diferensial

mampu mengurangi sebagian ketidakpastian yang dihadapi oleh pengambilan keputusan dalam pemilihan alternatif.

#### 4. Implementasi dan penindak lanjutan

Implementasi hanya akan berhasil jika individu yang memiliki kendali terhadap sumber daya organisasi yang diperlukan untuk pelaksanaan keputusan. Berhasil atau tidaknya pilihan akhir tergantung atas efisiensi implementasi alternatif yang terpilih.

Akuntansi berperan penting dalam pemecahan masalah yaitu sebagai pengumpul informasi yang relevan. Banyak pihak manajemen menghendaki agar akuntan memberikan rekomendasi tentang keputusan yang tepat walaupun pilihan terakhir berada di tangan manajemen. Aspek dari setiap alternatif dapat dibagi dalam dua kategori luas, yaitu kualitatif dan kuantitatif. Faktor-faktor kualitatif tidak dapat atau sulit diukur dengan suatu uang, namun faktor-faktor kualitatif tersebut dengan mudah dapat dianggap lebih berharga daripada penghematan yang dapat diukur dengan uang. Adapun faktor kuantitatif adalah hal yang lebih mudah diukur dalam satuan uang. Misal: proyeksi biaya tentang bahan baku alternatif, upah kerja langsung dan biaya overhead pendekatan ini mengurangi jumlah faktor kualitatif yang harus dipertimbangkan.

Analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah menganalisis biaya relevan dalam pengambilan keputusan dengan cara membandingkan alternatif-alternatif yang akan diambil oleh manajer untuk ditetapkannya keputusan yang tepat. Sehingga dalam hal ini yang terjadi adalah dapat menguntungkan

(*favorable*) bagi perusahaan. Sedangkan dalam hal ini yang terjadi sebaliknya (*unfavorable*) bagi perusahaan maka keputusan yang di ambil tidak tepat.

### **2.1.9. Kajian Peneliti Terdahulu**

Berdasarkan penelitian Ni Putu Prastya Dewi (2015) yang berjudul Analisis Pengambilan Keputusan Pesanan Khusus Dengan Menggunakan *Variable Costing* Pada UD. Dewi Meubel menyimpulkan bahwa keputusan perusahaan untuk menerima pesanan merupakan keputusan yang tepat.

Husnawati A. Rahman (2011) yang berjudul Analisis Biaya Relevan Untuk Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus Pada PT. BS Polymer menyimpulkan bahwa PT BS Polymer belum melakukan analisis biaya relevan secara tepat. Dari hasil analisis mengenai biaya relevan, khususnya pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus menunjukkan bahwa dari alternatif yang diajukan mampu memberikan keuntungan bagi perusahaan. Berdasarkan hasil analisis pesanan khusus menunjukkan bahwa pesanan khusus dari PT. Semen Tonasa dan PT. Semen Batam dapat diterima.

Mardina Rizka Maskun dan Treesje Runtu (2015) yang berjudul Analisis Penerapan Biaya Diferensial dalam Menerima atau Menolak Pesanan Khusus pada UD. Angel Bakery menyimpulkan bahwa alternatif pesanan khusus dapat diterima.

Ardelia Lalenoh dan Sherly Pinatik (2014) yang berjudul Analisis Biaya Diferensial dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus pada UD. Yunita Bakery menyimpulkan bahwa untuk tercapainya laba

maksimal perusahaan menerima pesanan khusus sebagai pilihan alternatif yang tepat.

Fredo Tumilantouw, Jenny Morasa dan Lintje Kalangi (2014) yang berjudul Penerapan Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus pada CV. Pyramid menyimpulkan bahwa dari alternatif yang diajukan mampu memberikan keuntungan bagi perusahaan apabila menerima pesanan khusus.

## **2.2. Kerangka Pemikiran**

Menurut Sugiyono (2009:88), apabila penelitian hanya membahas sebuah variabel atau lebih secara mandiri atau penelitian deskriptif.

Perusahaan yang akan diteliti pada penelitian ini adalah perusahaan manufaktur. Manufaktur adalah salah satu jenis perusahaan dimana produk mentah diolah menjadi produk setengah jadi kemudian dioalah lagi menjadi produk jadi. Objek yang diteliti untuk perusahaan manufaktur ini adalah menerima atau menolak pesanan khusus. Berdasarkan kajian teori yang dipaparkan di atas, maka dapat dibuat kerangka penelitian tentang bagaimana tujuan perusahaan dan memperoleh laba maksimal. perusahaan manufaktur dalam menentukan harga jual produknya harus memperhatikan beberapa aspek biaya. Dimana biaya-biaya tersebut terbentuk dari kegiatan produksi dan kegiatan non produksi. Pada kegiatan produksi biaya yang dihasilkan disebut biaya produksi, dimana biaya produksi tersebut dalam penelitian ini sebagai variabel independen (X). Dari aspek di atas dapat di analisa serta membandingkan kedua alternatif antara menerima atau menolak pesanan khusus dalam pengambilan keputusan.

Kerangka pemikiran merupakan model konseptual tentang bagaimana teori hubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting. Kerangka pemikiran dapat digambarkan sebagai berikut:

