BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Ruang Lingkup Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya dalam arti sempit adalah prosedur yang berhubungan dengan perhitungan atau kalkulasi harga pokok, untuk kepentingan menentukan nilai akhir dari produk selesai. Hartanto (1979) lebih mengemukakan bahwa kepentingan akuntansi biasanya telah berkembang sebagai alat planning, control dan decision making.

Untuk mendapatkan suatu pengertian akuntansi biaya secara utuh, berikut ini dikemukakan pengertian akuntansi sebagai berikut :

Abdullah Shahab (1994) mengemukakan bahwa akuntansi berkaitan dengan proses pencatatan, pengklasifikasian, dan menyimpulkan data yang berhubungan dengan transaksi perusahaan dan kejadian lainnya. Begitu pula dengan Mulyadi (1985) mengemukakan bahwa akuntansi adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian dengan cara-cara tertentu transaksi keuangan yang terjadi dalam perusahaan atau organisasi serta penafsiran terhadap hasilnya.

Kedua pendapat di atas, jelas bahwa objek kegiatan akuntansi adalah transaksi keuangan yaitu peristiwa yang menyangkut perubahan harta, hutang, dan modal yang dinyatakan dalam satuan uang, sedangkan kegiatannya meliputi mekanisme pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian transaksi keuangan.

Apabila dilihat dari tujuan pokok akuntansi, akuntansi yang memberikan pelayanan untuk kepentingan di luar perusahaan, misalnya pemerintah, pemegang saham, kreditur disebut akuntansi keuangan. Di dalam laporan keuangan yang disajikan oleh akuntansi keuangan, manajemen hanya dapat memperoleh informasi biaya total untuk membuat produk atau menyerahkan suatu jasa. Jika ada berbagai macam produk yang dibuat atau ada berbagai macam jasa yang diserahkan, biaya total tersebut tidak banyak membantu manajemen di dalam mengelola perusahaannya. Agar manajemen dapat menjalankan fungsinya dengan baik, mereka harus mempunyai informasi lengkap mengenai perusahaan atau bagian dari perusahaan. Diantara informasi tersebut adalah informasi biaya, sehingga akuntansi yang kegiatannya bertujuan untuk menyediakan informasi biaya bagi manajemen disebut akuntansi biaya.

Perbedaan antara akuntansi keuangan dengan akuntansi biaya adalah terletak pada obyek kegiatan dan tujuannya. Objek kegiatan akuntansi keuangan adalah transaksi keuangan yang menyangkut perubahan aktiva, hutang, dan modal, sedangkan objek kegiatan akuntansi biaya hanya terbatas pada transaksi keuangan yang menyangkut biaya.

Proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian, serta penafsiran informasi biaya adalah tergantung untuk siapa proses tersebut ditujukan. Proses akuntansi biaya dapat ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pemakai luar perusahaan. Dalam hal ini proses akuntansi biaya harus memperhatikan karakteristik akuntansi keuangan. Dengan demikian akuntansi biaya dapat merupakan bagian dari akuntansi keuangan.

Proses akuntansi biaya dapat ditujukan pula untuk memenuhi kebutuhan pemakai dalam perusahaan. Dalam hal ini akuntansi biaya harus memperhatikan karakteristik akuntansi manajemen. Dengan demikian akuntansi biaya merupakan bagian dari akuntansi manajemen.

Akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok, yaitu :

1. Penentuan harga pokok produk;
2. Pengendalian biaya;
3. Pengambilan keputusan khusus.

Untuk memenuhi tujuan penentuan harga pokok produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa. Biaya yang dikumpulkan dan disajikan adalah biaya yang telah terjadi di masa yang lalu atau biaya historis. Umumnya akuntansi biaya untuk penentuan harga pokok produk ini ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pihak luar perusahaan. Oleh karena itu, untuk melayani kebutuhan pihak luar tersebut, akuntansi biaya untuk penentuan harga pokok produk tunduk pada prinsip-prinsip akuntansi yang lazim.

Di samping itu, penentuan harga pokok produk juga ditujukan untuk memenuhi kebutuhan manajemen. Penentuan harga pokok produk untuk memenuhi kebutuhan tersebut dilayani oleh akuntansi manajemen yang tidak selalu terikat dengan prinsip akuntansi yang lazim.

Pengendalian biaya harus didahului dengan penentuan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk. Jika biaya yang seharusnya ini telah ditetapkan, akuntansi biaya bertugas untuk memantau apakah pengeluaran

biaya yang sesungguhnya sesuai dengan biaya yang seharusnya tersebut. Akuntansi biaya kemudian melakukan analisis terhadap penyimpangan biaya sesungguhnya dengan biaya seharusnya dan menyajikan informasi mengenai penyebab terjadinya selisih tersebut. Dari analisis penyimpangan dan penyebabnya tersebut manajemen akan dapat mempertimbangkan tindakan koreksi, jika hal ini perlu dilakukan. Dari analisis ini juga manajemen puncak akan dapat mengadakan penilaian prestasi para manajer di bawahnya.

Akuntansi biaya untuk tujuan pengendalian biaya ini lebih ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pihak dalam perusahaan. Aspek perilaku manusia dalam akuntansi biaya untuk tujuan pengendalian biaya adalah besar. Dengan demikian akuntansi biaya untuk tujuan pengendalian biaya merupakan bagian dari akuntansi manajemen.

Pengambilan keputusan khusus menyangkut masa yang akan datang. Oleh karena itu informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan khusus selalu berhubungan dengan informasi masa yang akan datang. Akuntansi biaya untuk pengambilan keputusan khusus menyajikan biaya masa yang akan datang (*future cost*). Informasi biaya ini tidak dicatat dalam catatan akuntansi biaya, melainkan hasil dari suatu proses peramalan.

Untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam pengambilan keputusan, akuntansi biaya mengembangkan berbagai konsep informasi biaya untuk pengambilan keputusan seperti : biaya kesempatan (*opportunity cost*), biaya hipotesis (*hypothetical cost*), biaya tambahan (*incremental cost*), biaya terhindarkan (*avoidable cost*), dan pendapatan yang hilang (*forgone revenue*).

2.2 Pengertian Biaya

Telah disebutkan di muka bahwa biaya adalah merupakan obyek yang dicatat, digolongkan, diringkas, dan disajikan oleh akuntansi biaya.

Dalam akuntansi keuangan, istilah **biaya** didefinisikan sebagai "*pengorbanan ekonomis yang dibuat untuk memperoleh barang atau jasa*". Dengan kata lain, biaya adalah harga perolehan barang atau jasa yang diperlukan oleh organisasi. Besarnya biaya diukur dalam satuan moneter.

Sedangkan Mulyadi (1991), memberikan definisi biaya sebagai berikut :

biaya adalah "*pengorbanan sumber ekonomis, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu*".

Dari kedua pengertian tersebut di atas, jelas terdapat 4 unsur pokok dalam definisi biaya tersebut, yaitu :

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomis;
2. Diukur dalam satuan uang;
3. Yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi;
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Dalam akuntansi keuangan pengertian biaya hanya terbatas pada biaya masa lalu (*historical cost*) yaitu biaya yang telah terjadi pada masa lalu dan umumnya tidak relevan untuk membuat keputusan dan menyusun rencana masa datang, karena prediksi tidak bertujuan untuk menggambarkan kondisi masa lalu tetapi prediksi bertujuan menggambarkan kondisi masa depan. Sedangkan dalam akuntansi manajemen, pengertian biaya mencakup biaya masa lalu maupun biaya masa depan (*future cost*), yaitu biaya yang diprediksikan akan terjadi jika suatu keputusan diambil.

Dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. Untuk membedakan pengertian biaya dalam arti luas, pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva ini disebut dengan istilah harga pokok.

Sebagai contoh, seorang manajer mengeluarkan sejumlah uang untuk memperoleh mesin. Pengorbanan uang tersebut merupakan harga pokok, dan disajikan sebagai aktiva dalam neraca. Apabila mesin tersebut digunakan dalam kegiatan usaha, maka tahun yang menikmati manfaat mesin tersebut akan dibebani dengan depresiasinya. Depresiasi mesin ini disebut dengan biaya. Jadi istilah biaya juga digunakan untuk menunjukkan pengorbanan harga pokok aktiva untuk tujuan tertentu.

Istilah harga pokok juga digunakan untuk menunjukkan pengorbanan sumber ekonomi dalam pengolahan bahan baku menjadi produk. Jika perusahaan mengeluarkan uang untuk membeli bahan baku seharga Rp. 10.000.000,-, maka pengeluaran ini membentuk harga pokok persediaan bahan baku, dan dicatat sebagai harga pokok aktiva. Jika persediaan bahan baku tersebut seharga Rp. 2.000.000,- dipakai untuk membuat produk, maka harga pokok bahan baku tersebut berubah menjadi biaya bahan baku sebesar Rp. 2.000.000,-. Namun karena pembuatan produk tersebut bertujuan mengubah aktiva (berupa persediaan bahan baku) menjadi aktiva lain (persediaan produk jadi), maka pengorbanan bahan baku tersebut, yang berupa biaya bahan baku, akan membentuk harga pokok produksi. Harga pokok produksi ini akan berubah menjadi biaya dan dipertemukan dengan pendapatan penjualan pada saat produk tersebut terjual.

Jika pengorbanan sumber ekonomi tersebut tidak menghasilkan manfaat, maka pengorbanan tersebut merupakan rugi. Jika seorang pengusaha telah mengeluarkan biaya, tetapi pengorbanannya tidak mendatangkan pendapatan (*revenues*), maka pengorbanan ini disebut rugi.

2.3 Manfaat Informasi Biaya

Perusahaan dapat dipandang sebagai suatu sistem yang memproses masukan untuk menghasilkan keluaran. Perusahaan yang bertujuan mencari laba maupun yang tidak bertujuan mencari laba mengolah masukan berupa sumber ekonomi untuk menghasilkan keluaran berupa sumber ekonomi lain yang nilainya harus lebih tinggi dari pada nilai masukannya. Oleh karena itu baik dalam usaha bermotif laba maupun yang tidak bermotif laba, manajemen selalu berusaha agar nilai keluaran lebih tinggi dari nilai masukan yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran tersebut, sehingga kegiatan organisasi dapat menghasilkan laba (untuk perusahaan bermotif laba) atau sisa hasil usaha (untuk perusahaan yang tidak bermotif laba).

Dengan laba atau sisa hasil usaha tersebut, perusahaan akan memiliki kemampuan untuk berkembang dan tetap mampu mempertahankan eksistensinya sebagai suatu sistem di masa yang akan datang. Dengan demikian untuk menjamin bahwa suatu kegiatan usaha menghasilkan nilai keluaran yang lebih tinggi daripada nilai masukan diperlukan alat untuk mengukur nilai masukan yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran.

Akuntansi biaya berfungsi untuk mengukur pengorbanan nilai masukan tersebut guna menghasilkan informasi bagi manajemen yang salah satu manfaatnya

adalah untuk mengukur apakah kegiatan usahanya menghasilkan laba atau sisa hasil usaha tersebut. Akuntansi biaya juga menghasilkan informasi biaya yang dapat dipakai oleh manajemen sebagai dasar untuk merencanakan alokasi sumber ekonomi yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran.

Tanpa informasi biaya, manajemen tidak memiliki ukuran apakah masukan yang dikorbankan memiliki nilai ekonomi yang lebih rendah daripada nilai keluarannya, sehingga tidak memiliki informasi apakah kegiatan usahanya menghasilkan laba atau sisa hasil usaha yang sangat diperlukan untuk mengembangkan dan mempertahankan eksistensi perusahaannya. Begitu juga tanpa informasi biaya, manajemen tidak memiliki dasar untuk mengalokasikan berbagai sumber ekonomi yang dikorbankan dalam menghasilkan sumber ekonomi lain. Akuntansi biaya menyediakan informasi biaya yang memungkinkan manajemen melakukan pengelolaan alokasi berbagai sumber ekonomi untuk menjamin dihasilkannya keluaran yang memiliki nilai ekonomis yang lebih tinggi dibandingkan dengan nilai masukan yang dikorbankan.

2.4 Penggolongan Biaya

Penggolongan adalah *"proses pengelompokkan secara sistematis atas keseluruhan elemen yang ada ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas untuk memberikan informasi yang lebih punya arti atau lebih penting"*. (Supriyono; 1987).

Untuk menyajikan informasi biaya yang bermanfaat pada berbagai tingkatan manajemen, akuntansi manajemen harus dapat menggolongkan biaya sesuai dengan

informasi yang diperlukan oleh manajemen. Kebutuhan informasi ini mendorong timbulnya berbagai cara penggolongan biaya, sehingga dikenal konsep penggolongan biaya yang berbeda untuk tujuan yang berbeda (*different cost classification for different purposes*).

Informasi biaya dapat digunakan oleh manajemen untuk berbagai tujuan. Jika tujuan manajemen berbeda, maka diperlukan cara penggolongan biaya yang berbeda pula. Jadi tidak ada satu cara penggolongan biaya yang dapat memenuhi informasi untuk semua tujuan. Di bawah ini selanjutnya akan dibahas berbagai cara penggolongan biaya yang pokok, yaitu :

1. Penggolongan biaya sesuai dengan fungsi pokok kegiatan perusahaan.
2. Penggolongan biaya ke dalam biaya produk dan biaya periode.
3. Penggolongan biaya berdasarkan perilaku biaya.
4. Penggolongan biaya sesuai dengan obyek atau pusat biaya.
5. Penggolongan biaya menurut periode akuntansi ketika biaya dibebankan.
6. Penggolongan biaya untuk tujuan pengendalian biaya.
7. Penggolongan biaya sesuai dengan tujuan pembuatan keputusan.

2.4.1 *Penggolongan Biaya Sesuai Dengan Fungsi Pokok Kegiatan Perusahaan*

Tujuan penggolongan biaya sesuai dengan fungsi pokok kegiatan perusahaan adalah sebagai berikut :

a. Untuk dapat menyajikan laporan keuangan yang wajar. Kesalahan di dalam penggolongan biaya, misalnya biaya produksi diperlakukan sebagai biaya non produksi, berakibat penyajian laporan keuangan dinyatakan terlalu besar atau terlalu kecil.

b. Jika cara penggolongan biaya berdasar fungsi dihubungkan dengan cara penggolongan biaya lainnya, maka cara ini dapat bermanfaat untuk melaksanakan proses manajemen, misalnya : proses perencanaan, proses pembuatan keputusan, dan proses pengendalian.

Perusahaan manufaktur mempunyai fungsi pokok yang lebih komplek dibandingkan dengan perusahaan dagang dan perusahaan jasa. Hal ini disebabkan karena perusahaan manufaktur harus mengubah bentuk barang yang dibeli menjadi produk selesai, sedangkan perusahaan dagang langsung menjual barang yang dibeli tanpa melakukan pengubahan bantuk. Oleh karena itu fungsi pokok kegiatan perusahaan manufaktur terdiri dari :

1. *Fungsi Produksi*, yaitu fungsi untuk mengubah atau mengolah bahan baku menjadi produk selesai yang siap untuk dijual kepada para pembeli.
2. *Fungsi Non Produksi*, meliputi fungsi-fungsi dalam suatu perusahaan selain fungsi produksi yang terdiri dari :
    a. *Fungsi Pemasaran*, adalah fungsi yang berhubungan dengan penjualan produk selesai kepada para pelanggan atau pembeli sampai dengan pengumpulan kas dari hasil penjualan.
    b. *Fungsi Administrasi dan Umum*, adalah fungsi yang berhubungan dengan perencanaan, penentu strategi dan kebijaksanaan, pengarahan, dan pengendalian kegiatan perusahaan secara keseluruhan agar dapat bekerja dengan efektif dan efisien.
    c. *Fungsi Finansial*, adalah fungsi pemenuhan dana yang diperlukan oleh perusahaan terutama dana yang berasal dari sumber di luar perusahaan.

Adapun penggolongan biaya berdasarkan fungsi pokok perusahaan manufaktur, terdiri dari :

1. *Biaya Produksi*, yaitu semua biaya dalam rangka pengolahan bahan baku menjadi produk selesai yang siap untuk dijual. Biaya produksi ini dapat digolongkan ke dalam :
   a. *Biaya Bahan Baku*, adalah harga perolehan berbagai macam bahan baku yang dipakai di dalam kegiatan pengolahan produk.
   b. *Biaya Tenaga Kerja Langsung*, adalah balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada tenaga kerja langsung dan jejak manfaatnya dapat diidentifikasikan pada produk tertentu.
   c. *Biaya Overhead Pabrik*, adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
2. *Biaya Non Produksi*, Pada umumnya biaya non produksi digolongkan sesuai dengan penggolongan fungsi atau kegiatan non produksi yang terdiri dari :
   a. *Biaya Pemasaran*, adalah semua biaya dalam rangka melaksanakan kegiatan pemasaran atau kegiatan untuk menjual barang dan jasa perusahaan kepada para pembeli sampai dengan pengumpulan piutang menjadi kas.
   b. *Biaya Administrasi dan Umum*, meliputi semua biaya dalam rangka melaksanakan fungsi administrasi dan umum yaitu biaya perencanaan, penentuan strategi dan kebijaksanaan, pengarahan, dan pengendalian kegiatan agar efektif dan efisien.
   c. *Biaya Finansial*, adalah semua biaya dalam rangka melaksanakan fungsi finansial yaitu fungsi pemenuhan dana yang diperlukan oleh perusahaan.

2.4.2 *Penggolongan Biaya ke dalam Biaya Produk dan Biaya Periode*

Biaya yang terjadi di dalam suatu perusahaan dapat digolongkan ke dalam biaya produk dan biaya periode. Tujuan penggolongan biaya ke dalam biaya produk dan biaya periode adalah untuk penyusunan laporan keuangan, baik laporan keuangan untuk pihak eksternal maupun pihak internal. Adapun kedua macam golongan biaya tersebut adalah sebagai berikut :

1. *Biaya Produk (product cost),* adalah biaya yang dapat diidentifikasikan sebagai bagian harga perolehan persediaan, biaya ini merupakan harga perolehan barang dagangan yang dibeli dengan tujuan untuk dijual atau harga pokok produksi yang dihasilkan perusahaan manufaktur dengan tujuan untuk dijual.
2. *Biaya Periode (period cost)*, adalah biaya yang dapat diidentifikasikan dengan ukuran periode atau jarak waktu tertentu daripada dengan pemindahan barang atau penyerahan jasa. Oleh karena itu, biaya ini dibebankan sebagai biaya (*expenses*) dan langsung dimasukkan ke dalam laporan rugi-laba pada periode akuntansi saat terjadinya dan tidak dikapitalisasi sebagai harga pokok produk.

2.4.3 *Penggolongan Biaya Berdasarkan Perilaku Biaya*

Penggolongan biaya berdasarkan perilaku atau variabilitias biaya adalah dalam rangka menyajikan informasi biaya yang bermanfaat untuk :

1. Menyusun perencanaan kegiatan
2. Membuat keputusan-keputusan khusus
3. Mengendalikan kegiatan perusahaan

Cara penggolongan biaya ini lebih menitik-beratkan pada akuntansi manajemen dalam menyajikan informasi biaya yang diperlukan oleh manajemen

untuk pihak di luar perusahaan. Atas dasar perilakunya, biaya dapat dikelompokkan ke dalam :

1. *Biaya Tetap*

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap konstan, tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai dengan tingkat tertentu. Biaya tetap per unit besarnya berbanding terbalik secara proporsional dengan perubahan volume kegiatan atau kapasitas, semakin tinggi tingkat kegiatan, maka semakin rendah biaya tetap per unit, semakin rendah tingkat kegiatan, maka semakin tinggi biaya tetap per unit.

Tingkat kekonstanan total biaya tetap terbatas dalam *jarak kapasitas* (*range of capacity*) yang merupakan daerah kapasitas dimana manajemen melaksanakan kegiatan sehingga jarak tersebut dinamakan juga *jarak relevan (relevant range*). Tingkatan kapasitas di luar jarak relevan dapat mengakibatkan jumlah total biaya tetap berubah.

Biaya tetap dapat pula dibedakan lebih lanjut menjadi tiga jenis, yaitu :

a. *Biaya kapasitas jangka panjang*

Biaya kapasitas jangka panjang adalah biaya yang timbul karena penggunaan kapasitas perusahaan yang ada sekarang, baik kapasitas produksi maupun kapasitas non produksi. Sebagai contoh; biaya depresiasi dan amortisasi aktiva tetap.

b. *Biaya tetap operasional*

Biaya tetap ini diperlukan untuk mengoperasikan fasilitas perusahaan, misalnya : asuransi, biaya gaji tatap, pajak, dsb.

c. *Biaya tetap diprogramkan*

Biaya tetap ini tidak secara langsung berhubungan dengan fasilitas dan pengoperasian kapasitas tersebut, tetapi manajemen mempunyai komitmen atau program terhadap biaya tetap tersebut, misalnya : biaya penelitian dan pengembangan, biaya advertensi.

2. *Biaya Variable*

Biaya variable adalah biaya yang jumlah totalnya berubah secara sebanding atau proporsional dengan perubahan volume kegiatan atau aktivitas. Semakin tinggi volume kegiatan maka secara proporsional semakin tinggi pula total biaya variable, semakin rendah volume kegiatan maka secara proporsional semakin rendah pula total biaya variable. Biaya variable per unit selalu konstan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas.

Sebagai contoh, elemen biaya variable terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung yang dibayar per buah produk atau per jam, biaya overhead pabrik variable, biaya pemasaran variable, biaya administrasi dan umum variable.

3. *Biaya Semi Variable*

Biaya semi variable adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan atau aktivitas tetapi tingkat perubahannya tidak proporsional atau sebanding. Semakin tinggi volume kegiatan semakin tinggi pula jumlah biaya semi variable, semakin rendah volume kegiatan semakin rendah pula jumlah biaya semi variable, tetapi perubahannya tidak

proporsional dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variable per unit berubah secara terbalik dengan perubahan volume kegiatan tetapi sifat perubahannya tidak proporsional.

Sebagai contoh biaya semi variable misalnya biaya listrik, biaya telepon, biaya reparasi dan pemeliharaan mesin, dll. Untuk tujuan perencanaan dan pembuatan keputusan maka biaya semi variable harus dipisahkan ke dalam elemen biaya tetap dan biaya variable.

2.4.4 *Penggolongan Biaya sesuai dengan Obyek atau Pusat Biaya*

Penggolongan biaya sesuai dengan obyek atau pusat biaya mempunyai tujuan sebagai berikut :

a. Pembebanan biaya pada setiap obyek/pusat biaya dengan adil dan teliti.
b. Pengendalian biaya
c. Pembuatan keputusan

Di dalam perusahaan, obyek atau pusat biaya dapat dihubungkan dengan produk yang dihasilkan, departemen-departemen yang ada dalam pabrik, daerah pemasaran, bagian-bagian dalam organisasi yang lain, atau bahkan individu.

Atas dasar obyek atau pusat biaya, biaya digolongkan menjadi :

a. *Biaya Langsung (direct cost)*

Biaya langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasikan kepada obyek atau pusat biaya tertentu. Sebagai contoh adalah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja, kedua jenis biaya ini manfaatnya dapat diidentifikasikan pada jenis produk .

b. *Biaya Tidak Langsung (indirect cost)*

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasikan pada obyek atau pusat biaya tertentu, atau biaya yang manfaatnya dinikmati oleh beberapa obyek atau pusat biaya. Sebagai contoh adalah biaya overhead pabrik, manfaat biaya ini pada umumnya tidak dapat diidentifikasikan pada jenis produk tertentu.

2.4.5 *Penggolongan Biaya menurut Periode Akuntansi dimana Biaya akan Dibebankan*

Tujuan penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi dimana biaya akan dibebankan adalah untuk ketelitian dan keadilan pembebanan biaya pada periode akuntansi yang menikmatinya. Kesalahan penggolongan, disengaja atau tidak, mengakibatkan penentuan besarnya biaya yang keliru, yang pada akhirnya mempengaruhi rugi laba periodik dan neraca pada tanggal tertentu.

Untuk dapat menggolongkan biaya sesuai dengan periode akuntansi dimana biaya dibebankan, lebih dahulu perlu dibahas penggolongan pengeluaran (*expenditure*), dimana penggolongan pengeluaran akan berhubungan dengan kapan pengeluaran tersebut akan menjadi biaya. Penggolongan pengeluaran adalah sebagai berikut :

a. *Pengeluaran Modal (Capital Expenditure)*

Pengeluaran modal (pengeluaran untuk memperoleh aktiva) adalah pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat (*benefit*) pada beberapa periode akuntansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat

pada periode akuntansi yang akan datang. Pada saat terjadinya pengeluaran ini dikapitalisasi ke dalam harga perolehan aktiva, dan diperlakukan sebagai biaya pada periode akuntansi yang menikmati manfaatnya.

b. *Pengeluaran Penghasilan (Revenues Expenditure)*

Pengeluaran penghasilan (pengeluaran biaya) adalah pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi dimana pengeluaran terjadi. Umumnya pada saat terjadinya pengeluaran langsung diperkirakan ke dalam biaya, atau tidak dikapitalisasi sebagai aktiva.

2.4.6 *Penggolongan Biaya untuk Tujuan Pengendalian Biaya*

Untuk pengendalian biaya, informasi biaya yang ditujukan kepada manajemen dikelompokkan ke dalam :

a. *Biaya Terkendalikan (Controllable Cost)*

Biaya terkendalikan adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu.

b. *Biaya Tidak Terkendalikan (Uncontrollable Cost)*

Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan/pejabat tertentu berdasarkan wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu.

2.4.7 *Penggolongan Biaya sesuai dengan Tujuan Pengambilan Keputusan*

Untuk tujuan pengambilan keputusan manajemen, data biaya dikelompokkan menjadi :

a. *Biaya Relevan (Relevant Cost)*

Biaya relevan adalah biaya masa depan yang berbeda pada berbagai macam alternatif. Biaya tersebut akan mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya tersebut harus diperhitungkan di dalam pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan dapat berupa pemilihan dua alternatif atau pemilihan lebih dari dua alternatif.

b. *Biaya Tidak Relevan (Irrelevant Cost)*

Biaya tidak relevan adalah biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya ini tidak perlu diperhitungkan atau dipertimbangkan dalam proses pengambilan keputusan. Biaya tidak relevan umumnya biaya masa lalu atau biaya yang tidak berbeda pada berbagai alternatif.

Beberapa contoh pengambilan keputusan misalnya : membeli atau membuat bagian produk, menerima atau menolak pesanan khusus, mengganti atau tetap memakai mesin lama, penentuan harga jual dan sebagainya.

2.5 Persediaan Bahan Baku

Inventory atau persediaan merupakan elemen utama dari modal kerja, merupakan aktiva yang selalu berputar, dimana secara terus menerus mengalami perubahan. Masalah investasi dalam persediaan merupakan masalah pembelanjaan aktif, seperti halnya investasi dalam aktiva-aktiva lainnya.

Masalah penentuan besarnya investasi atau alokasi modal dalam persediaan mempunyai efek yang langsung terhadap keuntungan perusahaan. Kesalahan dalam

penetapan besarnya investasi dalam persediaan akan menekan keuntungan perusahaan.

Adanya investasi dalam persediaan yang terlalu besar dibandingkan dengan kebutuhan, akan memperbesar beban bunga, biaya penyimpanan dan pemeliharaan di gudang, memperbesar kemungkinan kerugian karena kerusakan, turunnya kualitas, keusangan, sehingga semuanya ini akan memperkecil keuntungan perusahaan.

Demikian pula sebaliknya, adanya investasi yang terlalu kecil dalam persediaan akan mempunyai efek yang menekan keuntungan juga, karena kekurangan material, perusahaan tidak dapat bekerja dengan luas produksi yang optimal. Oleh karena perusahaan tidak bekerja dengan *full-capacity*, berarti bahwa *capital assets* dan *direct labor* tidak dapat didaya-gunakan dengan sepenuhnya. Sehingga hal ini akan mempertinggi biaya produksi rata-ratanya, yang pada akhirnya akan menekan keuntungan yang diperolehnya.

Perencanaan persediaan merupakan jembatan yang menghubungkan antara anggaran penjualan dengan anggaran produksi, anggaran biaya bahan baku dengan anggaran pembelian bahan baku, serta anggaran harga pokok produksi dengan harga pokok penjualan. Posisi persediaan pada awal periode dapat diketahui dari neraca pada awal periode anggaran sedangkan anggaran persediaan akhir ditentukan berdasarkan tingkat persediaan yang diinginkan untuk menjaga stabilitas produksi dan penjualan.

Anggaran persediaan akhir bertujuan agar persediaan tidak berlebihan atau terlalu kecil. Persediaan yang terlalu berlebihan dapat mengakibatkan :

1). Dana yang terikat pada persediaan terlalu besar.

2). Biaya penyimpanannya juga terlalu besar.

3). Barang yang terlalu lama disimpan kemungkinan dapat menjadi rusak.

Sedangkan, persediaan yang terlalu kecil dapat mengakibatkan :

1). Kemungkinan kehilangan kesempatan untuk menjual produk.

2). Produksi periode berikutnya menjadi terhambat.

Perencanaan persediaan bahan baku merupakan bagian penting dari suatu sistem anggaran. Perencanaan persediaan bahan baku bertujuan agar tingkat persediaan bahan baku cukup, tidak terlalu banyak tetapi juga tidak terlalu sedikit, sehingga biaya bahan baku ekonomis dan perusahaan tidak kehilangan kesempatan untuk melayani penjualan karena kurangnya persediaan bahan baku.

Dalam perencanaan persediaan bahan baku, terdapat empat kelompok biaya yang mempengaruhi harga pokok persediaan bahan baku, yaitu :

1. *Harga Faktur Bahan Baku*

   Harga faktur bahan baku adalah harga beli bahan baku yang disetujui antara perusahaan dengan pemasoknya. Potongan pembelian bahan baku dapat mengurangi harga faktur bahan baku, biaya angkut bahan baku yang ditanggung perusahaan yang membeli diperlakukan sebagai penambah harga faktur bahan baku.

2. *Biaya pemesanan bahan baku*

   Biaya pemesanan bahan baku atau *procurement cost* atau *ordering cost* atau *set-up cost* adalah biaya dalam rangka melaksanakan pemesanan bahan baku ke para pemasok.

3. *Biaya penyimpanan bahan baku*

Biaya penyimpanan bahan baku atau *storage cost* atau *carrying cost* adalah biaya dalam rangka melaksanakan kegiatan penyimpanan bahan agar siap dipakai di dalam kegiatan produksi.

4. *biaya ketidakcukupan persediaan bahan baku*

Biaya ketidakcukupan persediaan adalah biaya atau kerugian yang timbul karena persediaan bahan baku tidak mencukupi untuk memenuhi kebutuhan produksi.

Jika persediaan direncanakan dengan baik, maka biaya ketidakcukupan persediaan bahan baku tidak akan terjadi, namun harga pokok bahan hanya terbentuk oleh harga faktur bahan ditambah biaya pemesanan dan biaya penyimpanan.

Dari elemen yang mempengaruhi atau membentuk harga perolehan bahan tersebut di muka, faktor yang menentukan berapa kali dan berapa jumlah setiap kali pembelian bahan adalah biaya pemesanan variable dan biaya penyimpanan variable. Kedua macam biaya ini meskipun kedua-duanya bersifat variable mempunyai hubungan yang berbanding terbalik, semakin tinggi frekwensi pemesanan akan berakibat biaya pemesanan variable yang semakin tinggi tetapi berakibat pada biaya penyimpanan variable yang semakin rendah karena rata-rata bahan yang disimpan semakin rendah, semakin rendah frekwensi pemesanan berakibat biaya pemesanan variable rendah tetapi biaya penyimpanan variable tinggi karena rata-rata bahan yang disimpan semakin tinggi.

2.5.1 Penentuan Economical Order Quantity (EOQ)

Economical Order Quantity (EOQ) adalah jumlah kuantitas barang yang dapat diperoleh dengan biaya yang minimal, atau sering dikatakan sebagai jumlah

pembelian yang optimal. Dalam menentukan besarnya jumlah pembelian yang optimal ini kita hanya memperhatikan biaya variable dari penyediaan persediaan tersebut, baik biaya variable yang sifat perubahannya searah dengan perubahan jumlah persediaan yang dibeli/disimpan maupun biaya variable yang sifat perubahannya berlawanan dengan perubahan jumlah persediaan tersebut.

Biaya variable dari persediaan pada prinsipnya dapat digolongkan dalam :

1. Biaya-biaya yang berubah-ubah sesuai dengan frekwensi pesanan, yang kini sering dinamakan "*procurement cost*" atau "*setup cost*".
2. Biaya-biaya yang berubah-ubah sesuai dengan besarnya "*average inventory*" yang sering disebut "*storage*" atau "*carrying cost*".

Besarnya EOQ dapat ditentukan dengan berbagai cara, dan antara lain yang banyak digunakan ialah dengan penggunaan rumus sebagai berikut :

$$E.O.Q = \sqrt{\frac{2 \times R \times S}{P \times I}}$$

Keterangan :

R = Jumlah (dalam unit) yang dibutuhkan selama satu periode tertentu.

S = Biaya pesanan setiap kali pesan

P = Harga pembelian per unit yang dibayar

I = Biaya penyimpanan dan pemeliharaan di gudang dinyatakan dalam persentase dari nilai rata-rata dalam rupiah dari persediaan.

Dalam hal ini kita harus menyadari bahwa pembelian berdasarkan EOQ hanya dibenarkan kalau syarat-syaratnya dipenuhi. Adapun syarat utamanya adalah :

a. Harga pembelian bahan per unitnya konstan

b. Setiap saat kita membutuhkan bahan mentah selalu tersedia di pasar

c. Jumlah produksi yang menggunakan bahan mentah tersebut stabil yang ini berarti kebutuhan bahan mentah tersebut relatif stabil sepanjang tahun.

2.5.2 Penentuan *Safety stock*

Untuk melangsungkan usahanya dengan lancar, maka kebanyakan perusahaan merasakan perlunya mempunyai persediaan minimal bahan mentah yang harus dipertahankan untuk menjamin kontinuitas usahanya, dan persediaan tersebut ialah apa yang disebut dengan *safety stock/persediaan besi/persediaan inti.*

Adapun faktor-faktor yang mempengaruhi besar-kecilnya *safety stock* suatu perusahaan menurut Johnson (1966) adalah sebagai berikut :

1. Kebiasaan para leveransir menyerahkan barangnya kepada kita, apakah mereka biasa menyerahkan barangnya sesuai dengan skedul yang telah kita tentukan atau tidak. Apabila mereka biasa menyerahkan barangnya sesuai dengan skedul yang sudah ditentukan sebelumnya, berarti resiko kehabisan persediaan adalah kecil, yang ini berarti bahwa kita tidak perlu mempunyai *safety stock* yang besar. Sebaliknya apabila leveransir sering tidak menepati janjinya, berarti resiko kehabisan persediaan adalah besar, maka dirasakan perlunya untuk mempunyai *safety stock* yang besar.
2. Besar kecilnya jumlah bahan mentah yang dibeli setiap saat. Kalau jumlah bahan mentah yang dibeli setiap saat besar berarti bahwa persediaan rata-rata di atas *safety stock* selama suatu periode tertentu adalah besar, maka resiko kehabisan persediaan adalah kecil, sehingga kita tidak perlu mempertahankan *safety stock* yang besar.

3. Dapat diduga atau tidaknya dengan tepat kebutuhan bahan mentah untuk produksi. Apabila untuk menghasilkan barang jadi tertentu dapat ditentukan dengan mudah besarnya kebutuhan bahan mentahnya dengan tepat, maka resiko kehabisan persediaan adalah kecil. Tetapi apabila besarnya bahan mentah tidak mudah ditetapkan atau selalu berubah-ubah untuk menghasilkan sejumlah tertentu barang jadi, maka resiko kehabisan persediaan di sini adalah besar, sehingga perlulah kita mempunyai *safety stock* yang besar.

Adapun untuk menentukan *safety stock* dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$Safety\ Stock = \left(Pemakaian\ \max imum - Pemakaian\ rata - rata\right) \times Waktu\ tunggu$$

2.5.3 Penentuan Reorder Point (ROP)

Untuk melengkapi uraian mengenai *Safety stock* dan *Economical Order Quantity* (EOQ) perlulah diuraikan sedikit mengenai *Reorder Point* (ROP). Yang dimaksud dengan ROP adalah saat atau titik dimana harus diadakan pesanan lagi sedemikian rupa sehingga kedatangan atau penerimaan material yang dipesan itu adalah tepat pada waktu dimana persediaan di atas *safety stock* sama dengan nol.

Dengan demikian diharapkan datangnya material yang dipesan itu tidak akan melewati waktu sehingga akan melanggar *safety stock*. Apabila pesanan dilakukan sesudah melewati *reorder point* tersebut, maka material yang dipesan akan diterima setelah perusahaan terpaksa mengambil material dari *safety stock*.

Adapun faktor-faktor yang perlu diperhatikan dalam menentukan *reorder point* adalah sebagai berikut :

a. Waktu yang diperlukan dari saat pemesanan sampai bahan datang di perusahaan (*leadtime*)

b. Penggunaan material selama tenggang waktu mendapatkan barang (*procurement leadtime*).

c. Besarnya *safety stock*.

Yang dimaksud dengan pengertian *procurement leadtime* adalah waktu dimana meliputi saat dimulainya pelaksanaan usaha-usaha yang diperlukan untuk memesan barang, sampai barang/material tersebut diterima dan ditempatkan dalam gudang perusahaan.

Reorder Point dapat ditetapkan dengan berbagai cara, antara lain dengan :

1. Menetapkan jumlah penggunaan selama *leadtime* dan ditambah dengan persentase tertentu.
2. Dengan menetapkan penggunaan selama *leadtime* dan ditambah dengan penggunaan selama periode tertentu sebagai *safety stock*.

Dengan demikian untuk menentukan/menetapkan *reorder point* dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$ROP = (LT \times AU) + SS$$

Keterangan :

ROP = Reorder point, menunjukkan tingkat persediaan bahan dimana perusahaan harus memesan kembali.

LT = Leadtime, tenggang waktu antara pemesanan sampai kedatangan bahan.

AU = Average usage, pemakaian rata-rata dalam satuan waktu tertentu.

SS = *Safety stock*, tingkat atau besarnya persediaan minimum.