

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil-Hasil Peneliti Terdahulu

Berikut hasil dari beberapa penelitian terdahulu yang menjadi referensi penelitian yang akan diteliti oleh peneliti saat ini.

Penelitian yang dilakukan oleh Toar, *et al.*, (2017) pada Dolphin Donuts Bakery merupakan aksi tindakan terjun langsung kelapangan dengan mengobservasi juga mewawancarai usaha tersebut dengan tujuan memberikan gambaran perusahaan secara actual, metode yang digunakan dalam penelitian ini yakni metode deskriptif kualitatif yang selanjutnya memberikan kesimpulan untuk penentuan harga jual melalui metode *cost plus pricing* dan *mark up pricing*. Dari penelitian tersebut, harga jual yang ditetapkan perusahaan sebesar Rp 8000,- untuk setiap jenis roti rasa coklat, keju dan sosis. Lalu menurut metode *cost plus pricing* sebesar Rp 7.228,- roti coklat, Rp 7.728,- roti keju, Rp 7.603,- roti sosis. Sedangkan menurut metode *mark up pricing* sebesar Rp 6.938,- roti coklat, Rp 7.418,- roti keju, dan Rp 7.298,- roti sosis. Dari hasil perbandingan tiga metode tersebut harga jual yang menggunakan metode *mark up pricing* lebih rendah dari pada harga yang ditetapkan perusahaan dan metode *cost plus pricing*.

Penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Lily (2018) pada UD Maju menggunakan metode deskriptif kuantitatif yaitu skema pengambilan data berupa observasi, wawancara, dan melakukan kajian pustaka. Data penelitian yang telah didapatkan dihitung menggunakan metode *cost plus pricing* pendekatan *full costing* untuk menentukan harga jual preset kursi betawi kepada konsumen dan perhitungan laba yang didapat oleh perusahaan. Hasil penelitian didapatkan bahwa harga jual kursi yang ditawarkan perusahaan dirasa kurang tepat karena itu peneliti menghitung kembali dengan menambahkan laba yang diharapkan perusahaan sebesar

30% dari investasi sebesar Rp 50.000.000,- dan menemukan presentase mark up sebesar 33% yang menjadikan harga jual per unit kursi betawi sebesar Rp 1.004.912,- dari harga jual perunit sebelum adanya penambahan laba yang diharapkan sebesar Rp 850.000 per unit nya. Perhitungan menggunakan pendekatan *full costing* pada laba bersih sebesar Rp 14.860.344,- memberikan perdedaan pada hasil laba bersih yang di hitung perusahaan Rp 5.565.624,- yang memiliki selisih sebesar Rp 9.294.720,-

Penelitian yang dilakukan oleh Hasyim (2018) pada Home Industry Khoiriyah di Taman Sari, Singaraja menggunakan metode deskriptif pendekatan kuantitatif dengan cara pengumpulan data melalui pendokumentasian dan wawancara lalu melakukan pencatatan terhadap pengeluaran, kegiatan dan hasil produksi serta data pelengkap lainnya yang nantinya akan diambil kesimpulan untuk penentuan harga jual produk tahu dan tempe menggunakan metode *cost plus pricing* pendekatan *full costing*. Hasil penelitian yang didapat ialah perhitungan *cost plus pricing* pendekatan *full costing* pada harga jual tempe sebesar Rp 11.724,733 dan harga jual tahu Rp 34.914,253,- sedangkan harga jual yang ditetapkan oleh perusahaan sebesar Rp 10.000 untuk tempe dan Rp 40.000,- untuk tahu. Perbedaan harga jual tempe dengan metode *full costing* lebih tinggi dibandingkan dengan metode perusahaan dikarenakan *full costing* merinci keseluruhan biaya sedangkan perusahaan tidak melakukannya. Perbedaan harga jual tahu dengan metode *full costing* bernilai rendah dibandingkan dengan metode perusahaan dikarenakan dalam harga pokok produksi metode perusahaan tidak adanya biaya overhead pabrik yang diperhitungkan, maka harga jual tahu perusahaan lebih tinggi dibanding dengan metode *full costing*.

Penelitian yang dilakukan oleh Sylvia (2018) pada tahu Mama Kokom Kotabaru, ia menggunakan jenis penelitian deskriptif kuantitatif yang mengulik permasalahan yang terjadi pada saat ini dengan cara berdialog secara langsung kepada pemilik serta mendeskripsikan data data

yang telah didapat melalui pendokumentasian, kemudian dianalisis berdasarkan kajian teoritis yang merujuk pada perhitungan harga pokok produksi dengan metode *full costing* dan *variable costing*. Dari hasil penelitian diketahui bahwa perhitungan diantara ketiga metode yang dipakai memiliki hasil perhitungan yang berbeda. Perhitungan harga pokok produksi menggunakan *full costing* sebesar Rp 190.78,- dan *variable costing* sebesar Rp 190.62,- dibandingkan perhitungan yang dilakukan sendiri oleh perusahaan harga pokok produksi yang didapatkan sebesar Rp 190.42,- lebih rendah diantara kedua metode menurut kajian teoritis, hal ini dikarenakan perusahaan tidak memperhitungkan biaya penyusutan dan biaya overhead pabrik karena tidak memiliki pengetahuan yang mumpuni untuk melakukan perhitungan harga pokok produksi yang tepat.

Penelitian yang dilakukan oleh Wauran (2016) pada rumah makan soto rusuk ko' petrus ialah penelitian yang menggunakan metode kualitatif analisis deskriptif yang tipe pengambilan, penyajian, serta penganalisaan data melalui interaksi secara langsung kepada pemilik serta didukung *reseach library* juga media elektronik untuk membantu menganalisis data sesuai metode *cost plus pricing*. Hasil penelitian menunjukkan harga jual yang diberlakukan perusahaan saat ini sebesar Rp 33.000/nasi soto rusuk dan Rp 36.000/nasi nugget dinilai lebih rendah dari harga jual berdasarkan metode *full costing* sebesar Rp 38.200/nasi soto dan nasi nugget dan *variable costing* sebesar Rp 38.300/nasi soto dan nasi nugget. Hal ini dikarenakan perhitungan harga pokok produksi yang hanya diperkirakan sesuai intuisi pemilik tanpa adanya pengklasifikasian pada setiap pengeluaran biaya, dan serta tidak adanya pencatatan atau pembukuan yang memadai untuk mendukung pengalokasian pengeluaran biaya biaya tersebut.

Menilik dari penelitian internasional yang telah diteliti oleh Aydin Gersil dan Cevdet Kayal (2016) memaparkan disaat tingkat kapasitas produksi normal dalam bisnis akan sebanding dengan tingkat kapasitas

produksi sesungguhnya, dan semuanya akan menghasilkan jumlah barang yang sama baik menggunakan metode biaya penuh, biaya normal, maupun biaya variable. Akan tetapi hasil jumlah barang dari setiap metode akan berbeda jika terdapat kejadian seperti kasus 2 diatas yang dimana kapasitas produksi sesungguhnya 20% lebih rendah dari kapasitas normal. Jika disandingkan antara perhitungan biaya penuh dan biaya normal, biaya normal akan memperlihatkan *cost production* yang lebih kecil begitu juga *cost production* per unit nya. Dalam metode biaya normal, produksi barang menggunakan biaya tetap lebih kecil jika dibandingkan dengan metode biaya menyeluruh (penuh). Hal itu terjadi karena kapasitas biaya penuh yang tidak terpakai ter-transfer pada biaya pokok produksi dengan menimbang dari tingkat kapasitas pemanfaatannya. Sebagai hasilnya harga pokok penjualan dan rata-rata penjualan kotor menjadi lebih rendah dalam penggunaan metode biaya normal jika disandingkan dengan metode biaya penuh dan ini juga menjadi penentu dari kebijakan penetapan harga barang.

Menilik dari penelitian internasional yang telah diteliti oleh Matthew Geiszler, Kelsey Baker, dan Jeffrey Lippitt (2017) memaparkan bagian manajerial banyak mengambil pertimbangan untuk menetapkan harga produk dan output yang didasarkan pada kehati hatian dalam pemisahan biaya dari komponen tetap dan variable. Jika tidak ada pemisahan ini, bagian manajerial akan sulit untuk menilai dari dampak pengambilan keputusan mereka terhadap profitabilitas perusahaan. Hal ini menjadi sangat penting untuk melihat perbedaan yang relevan dalam mengalokasikan biaya overhead. Baik sistem biaya tradisional maupun berbasis aktivitas (ABC) adalah sistem dengan penyerapan penuh yang mengartikan bahwa bagian manajerial perusahaan memperhitungkan biaya produksi tetap dan variable dalam biaya produknya. Penggabungan untuk menetapkan biaya overhead tetap dan variable menimbulkan biaya produk yang sulit untuk di deteksi dalam pengambilan keputusan. Peneliti menggambarkannya hasil penelitiannya nya menggunakan angka (numeric) untuk melihat perbedaan dari beberapa pendekatan alternative

untuk pengalokasian biaya overheadnya. Peneliti menyoroti penetapan biaya nya berdasarkan dari aktivitas variable nya (VABC), dengan dibantu analisis regresi untuk memperkirakan bagian overhead tetap dan variable dari setiap kelompok biaya. Hasilnya memperlihatkan bahwa penetapan biaya berdasarkan variable aktivitas biaya memberikan hasil informasi yang lebih berguna dalam menentukan pengambilan keputusan dan pengalokasian biaya yang dihasilkan lebih baik dibandingkan dengan menggunakan pendekatan penetapan biaya tradisional untuk tujuan pengambilan keputusan.

Menilik dari penelitian internasional yang di teliti oleh Andala Rama Putra Barusman, Yuliana, Tina Miniawati, Edvin Mirfazli (2020) memaparkan ketika peneliti menganalisis harga jual dengan dua pendekatan *cost plus pricing* pada dua sampel perusahaan. Peneliti mendapatkan kenaikan biaya produksi sekitar 6% untuk PT. Gudang Garam Tbk dan sekitar 12% kenaikan biaya produksi pada PT. Manajemen Hanjaya Mandala dalam kurun waktu 2015-2018. Walaupun mengalami kenaikan biaya produksi kedua perusahaan tersebut tetap mendapatkan keuntungan sesuai yang diharapkan dari hasil penjualan produknya. Hal ini dikarenakan pihak manajemen dari kedua perusahaan mengambil keputusan yang tepat untuk menetapkan harga jual produk yang dapat menjangkau minat konsumen atas produknya. Perhitungan harga jual yang digunakan manajemen perusahaan adalah perhitungan dengan menggunakan pendekatan *variable costing* yang dimana harga jual yang dihasilkan lebih rendah dari pada menggunakan pendekatan *full costing*.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya merupakan bagian yang termasuk dalam akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Dalam alur proses penyajiannya, informasi biaya sangat diperlukan untuk memenuhi

kebutuhan internal maupun eksternal perusahaan. Apabila informasi biaya ditujukan untuk memenuhi pihak internal, maka dalam hal ini akuntansi biaya perlu memfokuskan-nya pada karakteristik yang dimiliki akuntansi manajemen yang secara umum penyajiannya dan penjelasannya sangat terinci. Apabila informasi biaya ditujukan untuk memenuhi pihak eksternal, maka dalam hal ini akuntansi biaya perlu memfokuskan-nya pada karakteristik yang dimiliki akuntansi keuangan yang secara umum penyajiannya berikan secara utuh berbentuk laporan keuangan.

Hornigren, *et al.*, (dalam Purwaji.Agus, *et al.*, 2016:8) memaparkan akuntansi biaya ialah laporan mengenai informasi keuangan dan non keuangan dengan cara mengidentifikasi serta menganalisis sistem informasi atas biaya perolehan dari penggunaan sumber daya dalam suatu entitas. Mulyadi (2018:7) memaparkan akuntansi biaya ialah rangkaian dari proses pencatatan, pengelompokan, ringkasan serta penyajian biaya atas pembuatan dan penjualan produk ataupun jasa menggunakan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Objek dari aktivitas akuntansi biaya ialah biaya itu sendiri.

2.2.2 Biaya

Biaya menurut Carter (dalam Krista., 2010) dinyatakan sebagai: *“An exchange rate, expenses or sacrifices made to ensure the acquisition of benefits”*. Berlandaskan dari pengertian tersebut dapat disampaikan bahwasannya biaya bagian dari pengorbanan yang dilakukan baik dalam bentuk kas keluar, pengurangan aset ataupun pembayaran kewajiban untuk mendapatkan manfaat. Ini dapat diartikan, apabila pengorbanan tersebut tidak menimbulkan manfaat, maka entitas harus menanggung kerugian tersebut.

Standar Akuntansi Keuangan (2014) mendefinisikan biaya sebagai *“kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau masa yang akan datang bagi perusahaan”*.

Sujarweni (2015:12) berpendapat “Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang dalam usahanya mendapatkan sesuatu untuk mencapai tujuan tertentu baik yang sudah terjadi dan belum terjadi/baru direncanakan”.

Hansen & Mowen (2015) berpendapat “biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau dimasa depan bagi organisasi”.

Mulyadi (2018:8) mengemukakan “biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu”.

Menurut beberapa definisi yang telah dipaparkan diatas, dapat disimpulkan bahwa biaya ialah pengorbanan atau pengeluaran sumber ekonomi baik berbentuk kas keluar, pengurangan asset atau pembayaran kewajiban yang ditujukan untuk mendapat nilai manfaat dari barang atau jasa yang diharapkan, untuk jangka pendek maupun jangka panjang.

2.2.3 Penggolongan Biaya

Penggolongan atau klasifikasi biaya merupakan serangkaian proses dari pengelompokan dari suatu komponen secara menyeluruh dan sistematis yang diringkas secara lebih rinci untuk memberikan hasil informasi yang lebih akurat, tentunya memberikan arti dan manfaat yang lebih penting.

Dalam penggolongannya, biaya dikenal sebagai konsep “*different costs for different purpose*” yang memiliki arti bahwa dari setiap biaya yang ada diperuntukan untuk tujuan yang berbeda. Dalam hal ini penggolongan atau pengklasifikasian biaya dianggap sangat penting untuk informasi (data) biaya yang didasarkan pada konsep tersebut. Dalam perusahaan manufaktur setelah melakukan penggolongan biaya tentu perlu

melakukan pengendalian terhadap biaya sesuai dengan tujuan penggunaan dari informasi (data) biaya tersebut. “Data suatu transaksi dapat menghasilkan informasi yang berberda. Misalnya dari data biaya bahan dapat dihasilkan informasi tentang biaya produk atau biaya per fungsi” (Siregar,B., *et al.*, 2017:36).

Dalam menangani penggolongan atau klasifikasi biaya, terdapat beberapa cara dalam mengelompokkannya, diantaranya yaitu :

1. Pengelompokan biaya berlandaskan fungsi utama perusahaan

- a. Biaya produksi manufaktur

Biaya produksi merupakan biaya yang terkait dengan fungsi produksi, yaitu biaya yang dipergunakan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk jadi sampai produk tersebut siap dipasarkan. Didalam nya terdapat tiga unsur utama, yakni :

- Biaya bahan baku, bagian dari komponen utama yang dipergunakan dalam proses produksi dan dapat ditelusuri atau diidentifikasi keberadaannya dalam suatu produk. Contoh: kedelai dan air yang digunakan dalam pembuatan susu kedelai.
- Biaya tenaga kerja, biaya upah yang dikeluarkan untuk mengapresiasi kinerja karyawan yang terlibat langsung pada bagian produksi. Contoh: pekerja yang terlibat langsung dalam pembuatan produk susu kedelai.
- Biaya *overhead* pabrik, biaya yang dikeluarkan untuk menunjang kegiatan pabrikasi serta fasilitas tambahan yang diperlukan dalam proses produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, yang sulit untuk ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung pada produk. Contoh: biaya bahan penolong, tenaga kerja tidak langsung,

penyusutan dan amortisasi dari asset tetap pabrik, perbaikan dan pemeliharaan asset tetap pabrik, listrik air pabrik, biaya *overhead* pabrik lainnya.

b. Biaya non produksi (komersial)

Biaya non produksi (komersial) ialah biaya yang tidak memiliki hubungan dengan kegiatan produksi produk secara langsung, akan tetapi biaya yang dikeluarkan untuk aktivitas pemasaran produk. Biaya non produksi ini memiliki dua elemen, yaitu:

- Biaya pemasaran, merupakan semua biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk kegiatan pemasaran mulai dari branding, persiapan peluncuran produk dan jasa kepada konsumen sampai dengan pasca jual. Contoh: Biaya iklan dan promosi, biaya pengiriman, biaya penjualan, biaya komisi dan lainnya.
- Biaya administrasi dan umum, merupakan biaya yang diperlukan untuk mempertahankan kegiatan operasional sehari-hari perusahaan seperti perencanaan biaya, penetapan startegi dan kebijakan, pengarahan serta pengontrolan dalam mengelola bisnisnya.

2. Pengelompokan biaya berlandaskan pola perilaku yang berhubungan dengan perubahan volume aktivitas.

Purwaji, A., *et al.*, (2017:18) memaparkan “perilaku biaya adalah bagaimana suatu biaya akan merespon atau berubah sewaktu terjadi perubahan didalam aktivitas perusahaan” mengindikasikan bahwa bisa saja terjadi kenaikan dan penurunan terhadap biaya dikarenakan aktivitas yang mengalami perubahan baik secara proposional ataupun tidak dan juga ada kemungkinan biaya tidak mengalami perubahan sama sekali. Berikut pengelompokan biaya

berlandaskan pola perilaku yang berhubungan dengan perubahan volume aktivitas, yaitu:

a. Biaya tetap (*fixed cost*)

Mulyadi (2018:16) berpendapat: “biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu”. Berdasarkan definisi tersebut dapat dikatakan biaya tetap ialah biaya yang tidak akan bertambah ataupun berkurang dalam hubungannya dengan aktivitas (volume produksi) apapun dalam rentang waktu yang relevan, akan tetapi biaya tersebut harus terus dibayar perusahaan secara berulang, bahkan jika tidak terjadi aktivitas bisnis.

Dijelaskan juga oleh Widyastuti (2017:21) menyatakan: “Biaya tetap bersifat konstan secara total dalam rentang yang relevan. Dengan kata lain, biaya tetap perunit semakin kecil seiring dengan meningkatnya aktivitas dalam rentang yang relevan”. Dalam hal ini mengindikasikan pada biaya tetap perunit keluaran akan mengalami perubahan seiring dengan perubahan tingkat aktivitasnya. Semakin meningkatnya aktivitas volume kegiatan produksi maka semakin kecil biaya perunit keluaran dan semakin kecil aktivitas volume kegiatan produksi semakin meningkat biaya perunit keluarannya. Di samping itu, ada beberapa biaya yang memang dianggap pengeluaran tetap sesuai arahan dari kebijakan manajemen perusahaan.

b. Biaya variable

Biaya variable merupakan biaya yang dapat berubah-ubah secara normal (proporsional) mengikuti aktivitas volume produksi. Kategori biaya produksi variable umumnya ialah biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung.

Jika didasarkan pada pernyataan yang di berikan oleh Mulyadi (2018:16) “biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan disebut biaya variable”. Maka dapat ditafsirkan seiring meningkatnya kapasitas atau aktivitas volume produksi, jumlah dari biaya total variable juga akan meningkat, begitupun sebaliknya.

Dijelaskan juga oleh Widyastuti (2017:20) menyatakan: “jumlah total biaya variabel berubah secara proporsional terhadap perubahan aktivitas dalam rentang yang relevan. Dengan kata lain, biaya variable menunjukkan jumlah perunit yang relatif konstan dengan perubahan aktivitas”. dalam hal ini, pada biaya variable perunit keluaran, perubahan volume kegiatan tidak mempengaruhi biaya perunit-nya.

c. Biaya Campuran

Menurut Siregar, B., *et al.*, (2017:37) menyatakan: “biaya campuran adalah biaya yang memiliki karakteristik biaya variabel dan sekaligus biaya tetap”. Sedangkan menurut Lanen, Shannon dan Maher (2017:78) menyatakan: “biaya semi variabel merupakan biaya yang memiliki komponen biaya tetap dan biaya variabel, yang juga disebut sebagai biaya kombinasi atau campuran”.

Definisi diatas dapat diartikan biaya campuran atau semi variabel ialah biaya dari jumlah totalnya berubah seiring dengan naik atau turunnya volume kegiatan produksi perusahaan, akan tetapi nilai perubahannya tidak berbanding lurus maupun terbalik (tidak proposional). Dapat diambil gambaran seperti biaya perawatan mesin, listrik, air, telfon, biaya asuransi kecelakaan dll.

3. Pengelompokan biaya berlandaskan objek biaya dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai.

Pada setiap perubahan pengalokasian biaya akan memberikan dampak pada pencatatan dan pengukuran biaya. Objek biaya adalah setiap sampel dari item yang biayanya diukur secara terpisah atau sesuatu dari aktivitas biayanya dilakukan pengakumulasian dan pembebanan.

Akumulasi biaya melibatkan penggunaan sistem informasi untuk mengumpulkan data (biaya) yang terstruktur sedangkan pembebanan biaya dipergunakan untuk mengakumulasikan (perhitungan) biaya serta menelusuri terhadap objek biaya dimulai dari yang paling mudah sampai dengan yang paling sulit. Ada dua acara umum untuk membedakan pengelompokan biaya berdasarkan objek biaya dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, diantaranya :

- a. Biaya langsung (*direct cost*)

Biaya yang dapat telusuri, diidentifikasi dalam memproduksi suatu item serta dapat dipisahkan, sehingga menjadi dasar dalam pembebanan biaya langsung termasuk dalam *cost tracing* dalam objek biaya disebut dengan biaya langsung. Contohnya tenaga kerja langsung dari bagian produksi.

- b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*)

Biaya yang tidak dapat ditelusuri, tidak dapat diidentifikasi dalam memproduksi suatu item serta sulit dipisahkan, sehingga menjadi dasar dalam pembebanan biaya tidak langsung termasuk dalam *cost allocation* dalam objek biaya disebut dengan biaya tidak langsung. Contoh: penggunaan listrik dan air pada rumah produksi.

4. Pengelompokan biaya yang bertujuan untuk pengendalian.
 - a. Biaya pengendalian (*controllable cost*), merupakan biaya yang dipengaruhi dan dikendalikan secara langsung berdasarkan kebijakan manajemen perusahaan dan dapat berubah sewaktu waktu tergantung pihak manajemen dalam mengambil keputusan untuk prospek bisnis perusahaan kedepan. Contoh: biaya iklan dan komisi yang dapat dikendalikan oleh pihak manajemen.
 - b. Biaya tidak terkendali (*uncontrollable cost*), merupakan biaya tidak terduga dan biaya yang tidak dipengaruhi dan tidak dikendalikan oleh kebijakan manajemen perusahaan tetapi paling sering dirasakan pada kepala bagian sebuah departemen. Sebagai contoh ialah jadwal pembayaran sewa properti yang dimajukan oleh pemilik properti.

5. Pengelompokan biaya yang bertujuan untuk pengambilan keputusan

Serangkaian proses pemilihan yang dilakukan pihak manajemen untuk menentukan kebijakan yang bertujuan untuk menemukan berbagai alternatif untuk mengurangi konsekuensi dan menambah nilai manfaat terhadap pengambilan keputusan penentuan dan pengendalian biaya. Berikut pengelompokan biaya yang bertujuan untuk pengambilan keputusan, diantaranya:

- a. Biaya relevan, adalah istilah akuntansi manajemen yang mendeskripsikan biaya yang dapat dihindari untuk dikeluarkan ketika manajemen perusahaan membuat keputusan bisnis tertentu. Konsep biaya relevan digunakan agar dapat memilah data yang dianggap tidak perlu yang dapat mempersulit proses pengambilan keputusan. Seperti biaya yang memiliki perbedaan nilai yang dapat dijadikan alternative pilihan untuk pembuatan keputusan (*differential cost*) dan biaya kesempatan yang dikorbankan apabila

salah satu alternative dipilih dari sejumlah alternative yang tersedia (*opportunity cost*).

- b. Biaya tidak relevan, merupakan biaya tidak diperhitungkan lagi dalam pengambilan keputusan dikarenakan biaya tersebut sudah terjadi dan tidak dapat diubah lagi (*sunk cost*) atau biaya yang telah dikeluarkan pada masa lalu (*historical cost*).
6. Pengelompokan biaya menurut dasar dari periode (jangka waktu) manfaatnya.
- a. Pengeluaran modal (*capital expenditures*)

Menurut Mulyadi (2018:16) menyatakan: “Pengeluaran modal ialah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender)”. Pengeluaran modal ini biasanya dikeluarkan untuk keperluan yang melibatkan jumlah anggaran yang besar dan memiliki jangka waktu manfaat yang lebih dari satu periode akuntansi. Saat pengeluaran tersebut dilakukan, maka pengeluaran tersebut dibebankan sebagai *cost* aktiva (misal, sebagai *cost* aktiva tetap ataupun beban yang ditangguhkan) dengan cara mendepresiasi (biaya depresiasi), mengamortisasi (biaya amortisasi) atau mendepleksi (biaya depleksi). Sebagai contoh pengeluaran dari pembelian dan reparasi atas aktiva tetap, juga pengeluaran untuk riset dan pengembangan produk.

- b. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*)

Pengeluaran pendapatan adalah pengeluaran jangka pendek atau tidak lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran pendapatan mencakup pengeluaran yang diperlukan untuk memenuhi biaya operasional yang sedang berjalan atau terjadi. Pada saat terjadinya, pengeluaran pendapatan dibebankan sebagai

biaya dan disandingkan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya. Sebagai contoh biaya iklan, biaya tenaga kerja, dll.

2.2.4 Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2014:14) berpendapat: “harga pokok produksi adalah sejumlah biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual”.

Menurut Sulistyowati, Fariyah dan Hartadinata (2020) menyatakan: “Harga pokok produksi merupakan biaya produksi yang berasal dari penjumlahan tiga komponen biaya, yaitu: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik”.

Dari pernyataan diatas dapat dikatakan bahwa harga pokok produksi merupakan biaya yang dikorbankan untuk melancarkan kegiatan dari proses produksi yang terdiri dari tiga komponen biaya utama yaitu: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik, yang mana pengolahannya dimulai dari pengadaan bahan baku dasar yang diproses sedemikian rupa sehingga menjadi produk yang siap dipasarkan pada konsumen.

Berikut adalah penjelasan atas tiga komponen biaya utama dari harga pokok produksi :

1. Biaya bahan baku langsung

Menurut Hermawan (2013:159) biaya bahan baku langsung ialah “Biaya yang digunakan dan menjadi bagian dari produk jadi. Biaya bahan baku langsung ini sangat mudah ditelusuri ke tiap-tiap unit barang yang telah dihasilkan karena secara fisik bahan baku langsung ini akan menjadi barang jadi”.

Menurut Carter (dalam Hartanti, 2016) adalah semua bahan baku yang membentuk bagian integral dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk”.

Menurut Ristono (2018) menyatakan: “Bahan yang membentuk dan merupakan bagian dari barang jadi yang biayanya dengan mudah ditelusuri dari biaya barang jadi tersebut. jumlah bahan baku bersifat variable artinya sangat tergantung atau dipengaruhi oleh besar kecilnya volume produksi atau perubahan output”.

Berdasarkan definisi diatas dapat dikatakan bahwa biaya bahan baku langsung merupakan biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan semua bahan baku yang nantinya digunakan untuk kegiatan produksi dan diperhitungkan secara langsung dalam biaya produksi. Sebagai contoh adalah biaya pembelian kedelai.

2. Biaya tenaga kerja langsung

Menurut Hermawan (2013:160) tenaga kerja langsung adalah “Biaya tenaga kerja yang terlibat langsung dalam proses mengubah bahan langsung menjadi barang jadi”. Mulyadi (2014) menuturkan “Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang digunakan dalam merubah atau mengonversi bahan baku menjadi produk selesai dan dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai”.

Sedangkan, Harnanto (2017) menuturkan bahwa “Biaya tenaga kerja langsung meliputi gaji dan upah dari seluruh tenaga kerja yang secara praktis dapat diidentifikasi dengan kegiatan pengelolaan bahan menjadi produk selesai”.

Berdasarkan definisi diatas dapat dikatakan bahwa biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya yang dikeluarkan untuk dibayarkan kepada tenaga kerja yang berkecimpung secara langsung dalam

pengelolaan produk dari bahan baku sampai menjadi barang jadi. Sebagai contoh adalah biaya gaji / upah bagian produksi susu kedelai.

3. Biaya *overhead* pabrik

Menurut Mulyadi (2018:194) menuturkan “Biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung”. Menurut perilakunya BOP bisa bersifat tetap dan variable juga merupakan biaya yang sangat kompleks dan tidak dapat ditelusuri secara langsung pada produk jadi. Biaya-biaya tersebut dikelompokkan menjadi beberapa bagian, diantaranya:

- Biaya bahan penolong, ialah bahan yang menjadi bagian pelengkap dari bahan baku langsung dan memiliki nilai yang relative kecil. Sebagai contoh plastik, karet, dan sedotan yang digunakan dalam memproduksi susu kedelai.
- Biaya reparasi dan pemeliharaan, Seperti: biaya *sparepart*, biaya bahan telah habis pakai (*factory supplies*) dll.
- Biaya tenaga kerja tidak langsung, merupakan biaya (gaji / upah) pegawai yang tidak dikalkulasikan secara langsung pada produk, seperti: bagian administrasi pabrik, mandor dll.
- Biaya yang muncul dari akibat penilaian pada asset tetap, seperti: biaya depresiasi emplasemen pabrik, gedung pabrik, mesin, dan asset tetap lainnya yang digunakan pada pabrik.
- Biaya yang muncul dari akibat waktu yang telah berlalu, seperti: asuransi dan sewa.
- BOP lain yang secara langsung melakukan pembayaran tunai, seperti: biasa jasa reparasi pada pihak luar, biaya PLN, biaya PAM dll.

2.2.5 Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Cara yang digunakan untuk menghitung segala unsur biaya produksi disebut metode perhitungan harga pokok produksi. Dalam melakukan perhitungannya, ada dua pendekatan yang digunakan metode *full costing* dan metode *variable costing*. Dari kedua metode tersebut memiliki perbedaan yang terletak pada unsur biaya produksi yang bersifat tetap yang akan berakibat pada perhitungan harga pokok produk dan penyajian dalam laporan laba rugi. Halim, *et al.*, (2013:47) menuturkan “metode penentuan harga pokok produk adalah dengan membebankan semua biaya produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik) baik bersifat tetap maupun *variable* kepada produk dan jasa.

Menurut Widilestariningtyas, *et al.*, (2012:15) menuturkan “metode harga pokok produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya kedalam harga pokok produksi”. Dalam melakukan perhitungan tersebut, terdapat dua metode yakni *full costing* dan *variable costing*.

a. Metode *full / absorption costing*

Widilestariningtyas, *et al.*, (2012:16) mengatakan “*Full costing* merupakan metode penetapan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik baik tetap atau *variable* ditambah dengan biaya non produksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum)”.

Mulyadi (2018:17) mengatakan “*Full costing* merupakan metode penentuan biaya produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap”.

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa unsur harga pokok produk menurut metode ini, melingkupi :

Biaya bahan baku	Rp xxx
Biaya tenaga kerja langsung	Rp xxx
Biaya overhead pabrik :	
-Tetap	Rp xxx
-Variable	<u>Rp xxx +</u>
Harga pokok produksi	Rp xxx

Menentukan harga pokok produksi yang berdasarkan *full costing* secara general diperuntukan untuk kepentingan penyusunan laporan keuangan bagi pihak luar perusahaan (external).

b. Metode *Variable Costing*

Widilestariningtyas, *et al.*, (2012:67) menuturkan “*Variable costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya membebankan biaya-biaya produksi variable saja kedalam harga pokok produk. Metode *variable costing* ini dikenal dengan nama *direct costing*”.

Mulyadi (2018:18) menuturkan “*Variable costing* merupakan penentuan biaya produksi yang hanya memperhitungkan biaya yang berperilaku variable ke dalam biaya produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel”.

Dalam metode *variable costing* ini, *biaya overhead* pabrik-tetap dianggap sebagai biaya periodik. Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa unsur harga pokok produksi menurut metode ini, melingkupi:

Biaya bahan baku	Rp xxx
Biaya tenaga kerja langsung	Rp xxx
Biaya overhead pabrik - variable	<u>Rp xxx +</u>
Harga pokok produksi variable	Rp xxx

Menentukan harga pokok produksi berdasarkan *variable costing* secara general diperuntukan untuk kepentingan internal (manajemen perusahaan) dalam hal pertimbangan kebijakan harga.

2.2.6 Harga Jual

Hansen & Mowen (2011) mengemukakan “Harga jual adalah jumlah moneter yang dibebankan oleh suatu unit usaha kepada pembeli atau pelanggan atas barang atau jasa yang dijual atau diserahkan”.

Munfaridah (2012) mengemukakan “Harga jual adalah besarnya harga yang dibebankan oleh penjual kepada pembeli untuk manfaat memiliki atau menggunakan barang yang dinyatakan dalam satuan rupiah”.

Halim, *et al.*, (2013:47) mengemukakan “Penentuan harga jual produk atau jasa merupakan salah satu jenis pengambilan keputusan manajemen yang penting”.

Dari beberapa definisi diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa harga jual merupakan kebijakan yang ditentukan dengan banyak pertimbangan oleh manajemen perusahaan karena penentuan kebijakan ini bukan hanya diserahkan pada bagian pemasaran ataupun bagian keuangan saja, akan tetapi berkaitan dengan keseluruhan aktivitas perusahaan.

Dari prespektif konsumen jika harga jual yang ditetapkan bernilai rendah, maka hal tersebut menjadi daya tarik tersendiri bagi konsumen untuk membeli produk, terlebih produk tersebut memiliki kualitas yang baik serta memberikan nilai kepuasan saat diterima atau dirasakan oleh konsumen. Dari prespektif perusahaan harga jual yang ditetapkan haruslah dapat menutupi biaya selama masa produksi, biaya pasca peluncuran produk dan lainnya agar mampu bertahan ditengah persaingan pasar, serta memberikan keuntungan sesuai dengan yang diinginkan perusahaan. Maka dalam hal ini, pihak manajemen perusahaan haruslah cermat dalam

melakukan penentuan harga jual yang tepat sehingga memberikan keseimbangan manfaat pada keduanya.

Tjiptono (2015), mengungkapkan ada dua bentuk strategi dalam menentukan harga jual produk dan jasa yang diterapkan perusahaan, yakni:

- a. Skimming pricing, adalah bentuk strategi yang diterapkan perusahaan dalam penentuan harga jual yang pada awalnya atau selama tahap pengenalan produk mematok nilai jual yang tinggi, tujuannya agar perusahaan memperoleh keuntungan maksimum dalam jangka pendek. Strategi ini dapat berjalan jika produk yang diluncurkan belum pernah ada dipasar atau modifikasi produk yang inovatif dengan menambahkan berbagai keunggulan.
- b. Penetration pricing, adalah bentuk strategi yang diterapkan perusahaan dalam penentuan harga jual yang pada awalnya mematok nilai jual yang rendah, tujuannya agar memperoleh segmen pasar yang luas dengan harapan adanya kenaikan pada volume penjualan dalam waktu singkat. Strategi ini digunakan ketika kondisi pasar dalam titik jenuh dan banyak pesaing yang lebih dulu menjual produk tersebut. Strategi ini mempengaruhi minat pembeli sehingga beralih pada barang substitusi yang lebih murah dibandingkan dengan barang komplementer.

2.2.7 Metode Penetapan Harga Jual

Penetapan harga jual menurut Musfar (2020) secara umum memiliki beberapa pendekatan untuk penentapannya, yakni: penetapan harga jual berbasis biaya, penetapan berdasarkan harga persaingan, penetapan harga berbasis orientasi permintaan

1. Penetapan harga jual berbasis biaya.

a. Penetapan *Cost plus pricing* (Harga Plus)

Dalam metode ini, harga jual satuannya ditetapkan dengan cara menjumlahkan satuan unit dari biaya variabel dan tetap lalu setelahnya ditambahkan nilai tertentu untuk mendapatkan laba yang dikehendaki (margin).

Penjelasan lain menyatakan sujarweni (2015,75) “Cost plus pricing ialah menambahkan angka perkiraan laba (mark up) pada harga pokok produksi, atau dengan kata lain seluruh biaya atau total biaya penuh ditambah presentase laba yang diharapkan perusahaan”. Sedangkan menurut Wijaya (2018:145) *cost plus pricing* ialah “Penentuan harga jual dengan cara menambah laba yang diharapkan atas biaya penuh masa mendatang untuk memproduksi dan memasarkan produk”.

Dalam metode ini tingkat aktivitas produksi perusahaan sangat memengaruhi harga jual, jika aktivitas produksi tinggi maka harga jual rendah sebaliknya jika aktivitas produksi rendah maka harga jual meningkat. Berikut skema perhitungan:

$$\text{Harga Jual} = \text{Total Biaya} + \text{Margin Laba}^*$$

*Presentase keuntungan yang diinginkan

b. Penetapan *Mark Up Price* (Harga Mark Up)

Mark up pricing merupakan metode penetapan harga jual yang banyak digunakan para retail, pedagang eceran dan lainnya yang memiliki banyak jenis produk yang dijual. Metode ini dipilih dikarenakan cara perhitungannya yang sederhana dan fleksibel dengan menambahkan mark up (nominal rupiah atau presentase) pada harga beli dari masing masing item produk. Berikut skema perhitungan :

$$\text{Harga Jual} = \text{Harga Beli} + \text{Mark Up}$$

2. Penetapan berdasarkan harga pesaing.

Penetapan harga ini diterapkan berdasarkan referensi dari harga pesaing, yang mana kondisi pasar didominasi oleh perusahaan dengan skala modal dan produksi yang besar. Dalam hal ini, perusahaan yang ingin mengeluarkan produk sejenis perlu melakukan strategi untuk menarik minat beli konsumen dengan cara menetapkan harga jual dibawah harga pasar dengan harapan dapat meraih pangsa pasar yang lebih luas.

3. Penetapan harga jual beorientasi permintaan.

Penetapan harga yang menitik beratkan pada berbagai factor yang didominasi oleh selera, kesukaan, dan keinginan konsumen terhadap produk yang ditawarkan dan pengaruhnya terhadap perilaku konsumen.

2.2.8 Usaha Mikro Kecil dan Menengah

Usaha mikro, kecil dan menengah dapat disingkat menjadi UMKM ialah kegiatan ekonomi yang dapat dilakukan oleh individual ataupun kelompok yang bertujuan agar dapat memproduksi suatu barang dan jasa yang menghasilkan keuntungan dan meningkatkan pendapatan pemilik usaha. Saat ini UMKM merupakan kegiatan ekonomi yang menjadi salah satu perhatian pemerintah dikarenakan jumlah unitnya yang begitu banyak dan tersebar luas disetiap daerah dan terbukti dapat melewati berbagai rintangan dari krisis ekonomi yang dihadapi di Indonesia.

Beberapa instansi memiliki pandangan tersendiri yang dikembangkan untuk mendeskripsikan UMKM yang tetap berpedoman pada Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2008 Tentang UMKM, diantaranya: Menekop dan UKM, BPS, dan Keputusan Mentri Keuangan No.316/KMK.016/1994 tanggal 27 Juni 1994.

Kementrian Negara Koperasi dan Usaha Kecil Menengah (Menekop dan UKM) (dalam wijaya, 2018:8) mengartikan Usaha Kecil (UK) termasuk Usaha Mikro (UMI) adalah: “Entitas usaha yang memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp 200 Juta tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha dan memiliki penjualan tahunan paling banyak Rp 1 Milyar. Sedangkan Usaha Menengah merupakan entitas usaha milik warga Indonesia yang memiliki kekayaan bersih lebih besar Rp 200juta – Rp 10 Milyar tidak termasuk tanah dan bangunan”.

Badan Pusat Statistik (dalam wijaya, 2018:8) menggambarkan UMKM berdasarkan pada kuantitas dari jumlah tenaga kerja. Dimensi usaha kecil biasanya mempunyai tenaga kerja 5 – 9 orang. Dimensi usaha menengah biasanya mempunyai tenaga kerja 20 – 99 orang.

Keputusan Menteri Keuangan No.316/KMK.016/1994 Tanggal 27 Juni 1994 (dalam wijaya, 2018:9) mendefinisikan usaha kecil sebagai: “Perorangan atau badan usaha yang telah melakukan kegiatan /usaha yang mempunyai penjualan/omset per tahun setinggi-tingginya Rp 600 juta atau asset/aktiva setinggi-tingginya Rp 600 juta (diluar tanah dan bangunan yang ditempati) terdiri atas bidang usaha (firma, CV, PT, Koperasi) serta perorangan (pengrajin/industri rumah tangga, petani, peternak, nelayan, perambah hutan, pedagang barang dan jasa)”.

Undang – Undang Nomor 20 Tahun 2008 tentang UMKM, menjabarkan UMKM ialah kegiatan usaha yang produktif secara individual atau badan usaha yang bukan anak/cabang, dimiliki/dikuasai secara langsung atau tidak langsung dari bagian usaha skala menengah atau usaha dengan skala yang besar, dan memiliki kriteria jumlah kekayaan serta pendapatan tertentu.

Tabel 2.1
Kriteria Jumlah Kekayaan dan Pendapatan UMKM

Ukuran Usaha	Kriteria	
	Kekayaan bersih / Aset	Omset
Mikro	Maksimal Rp 50 juta	Maksimal Rp 300 juta
Kecil	Rp 50 juta - Rp 500 juta	Rp 300 juta - Rp 2.5 M
Menengah	Rp 500 juta - Rp 10 M	Rp 2.5 M - Rp 50 M

Wijaya (2018:11) menjabarkan beberapa karakteristik yang dimiliki dari usaha mikro, usaha kecil dan menengah, sebagai berikut:

a. Karakteristik usaha mikro

- Komoditas barang yang ditawarkan tidak selalu sama (berubah-ubah) begitupun dengan lokasi / tempat usaha yang selalu berpindah pindah.
- Belum melakukan kegiatan administrasi dan biasanya tidak ada pemisahan antara keuangan pribadi dan keuangan usahanya.
- Sumber daya manusia yang minim pengetahuan bagaimana caranya berwirausaha yang baik.
- Sebagian besar pengusaha mikro hanya memiliki akses kepada lembaga non perbankan dan umumnya belum memiliki legalitas atau izin untuk menjalankan usaha tersebut.

b. Karakteristik usaha kecil

- Komoditas barang yang ditawarkan umumnya sudah tidak berubah ubah begitupun dengan lokasi / tempat usaha yang mulai menetap.

- Secara umum sudah melakukan kegiatan pencatatan administrasi yang sederhana serta sudah mulai melakukan pemisahan antara keuangan pribadi dengan keuangan usahanya.
- Sumber daya manusia yang sudah memiliki pengalaman dalam berwirausaha.
- Secara umum telah memiliki perencanaan usaha, akan tetapi belum dapat menjalankan manajemen usaha secara efisien seperti perencanaan bisnis.
- Secara umum pengusaha kecil telah memiliki akses pada lembaga perbankan untuk keperluan pendanaan (modal) kegiatan usaha dan sebagian dari mereka telah memiliki legalitas atau izin untuk menjalankan kegiatan usaha.

c. Karakteristik usaha menengah

- Memiliki manajemen usaha yang sudah mulai terstruktur rapih serta melakukan pembagian tugas sesuai kebutuhan usahanya.
- Telah menerapkan standar operasional prosedur pengelolaan pada usaha yang dijalankan serta telah menerapkan sistem akuntansi untuk melakukan pencatatan administrasi keuangan secara teratur.
- Sumber daya manusia yang dimiliki umumnya ialah pekerja terdidik, terlatih atau berpengalaman pada lini usaha tersebut.
- Telah mendaftarkan legalitas usahanya pada pihak berwenang.
- Sudah memiliki akses ke perbankan untuk keperluan pendanaan (modal) kegiatan usahanya.

2.3 Kerangka Konseptual Penelitian

Perusahaan yang bergerak dalam bidang manufaktur sangat memerlukan informasi yang saling berhubungan dengan kegiatan proses produksi untuk menghitung harga pokok produksi yang efisien juga efektif. Informasi yang secara general paling dibutuhkan dalam perhitungan harga pokok ialah: biaya bahan baku, biaya bahan pembantu/penolong, biaya yang dikeluarkan untuk tenaga kerja baik langsung ataupun tidak langsung, dan biaya *overhead* pabrik variable maupun tetap. Perhitungan harga pokok produksi yang tepat sesuai dengan ketentuan yang telah berlaku akan memberikan penentuan harga jual yang tepat serta memberikan laba sesuai dengan yang diperkirakan oleh perusahaan.

Kegiatan penelitian ini dilakukan peneliti untuk mengetahui perhitungan serta menganalisis biaya apa saja yang dikeluarkan dalam menghitung harga pokok produksi UKM Susu Kedelai Bapak Suwad serta penetapan atas harga jual yang dihasilkan. Dalam perhitungannya, usaha susu kedelai yang dijalankan bapak suwad belum mendeskripsikan dengan benar biaya apa saja yang seharusnya dikeluarkan untuk melakukan pengelompokan biaya terutama pada biaya *overhead* pabrik dikarenakan perusahaan melakukan perincian berdasarkan perkiraan sendiri.

Kegiatan penelitian ini juga dilakukan untuk melihat perbandingan perhitungan harga pokok yang digunakan perusahaan dengan perhitungan harga pokok menggunakan metode *full costing* dan *variable costing* yakni dengan memperhitungkan segala unsur biaya yang berkaitan dengan memproduksi susu kedelai, baik biaya yang bersifat tetap atau variable. Setelahnya peneliti akan melakukan perhitungan dan penentuan harga jual menggunakan metode *cost plus pricing* untuk merekomendasikan nilai jual yang sebaiknya ditetapkan oleh perusahaan atas penjualan produk susu kedelai tersebut.

Secara sederhana kerangka konseptual penelitian yang telah disusun secara sistematis, dapat dijelaskan pada gambar berikut:

Gambar 2.1

Kerangka Konseptual Penelitian

