

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Pengertian Akuntansi Manajemen**

Akuntansi manajemen adalah proses mempersiapkan laporan operasional bisnis yang membantu manajer atau pimpinan dalam membuat keputusan jangka pendek dan jangka panjang yang berguna bagi pihak internal perusahaan. Akuntansi manajemen membantu bisnis mengejar tujuannya dengan mengidentifikasi, mengukur, menganalisis, menafsirkan, dan mengkomunikasikan informasi kepada manajer.

Menurut Rudianto (2013:9), “akuntansi manajemen merupakan sistem akuntansi dimana informasi yang dihasilkannya ditujukan kepada pihak-pihak internal organisasi, seperti manajer keuangan, manajer produksi, manajer pemasaran, dan sebagainya guna pengambilan keputusan internal organisasi”. Selanjutnya Hansen dan Mowen (2013:7), “akuntansi manajemen adalah proses mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, mengklasifikasi dan melaporkan informasi yang bermanfaat bagi pengguna internal dalam merencanakan, mengendalikan, dan mengambil keputusan”.

Menurut Dunia et al. (2019:6), pengertian akuntansi manajemen adalah:

Akuntansi manajemen (*management accounting*) merupakan bidang akuntansi yang berhubungan dengan pelaporan keuangan untuk para pengguna internal yang merupakan pihak yang mempunyai banyak kepentingan dengan sistem akuntansi dan informasi akuntansi yang dihasilkan serta merupakan pihak yang diberikan tanggung jawab untuk melaksanakan kegiatan perusahaan.

Menurut Hariyani (2018:3), pengertian akuntansi manajemen adalah:

Akuntansi manajemen adalah laporan keuangan yang disusun untuk menghasilkan informasi yang berguna bagi pihak eksternal perusahaan atau manajemen yang digunakan untuk pengambilan keputusan, informasi tersebut dapat berupa kebijakan-kebijakan yang tidak di publikasikan untuk pihak eksternal.

#### **2.2 Tujuan Akuntansi Manajemen**

Tujuan akuntansi manajemen secara umum adalah:

1. Menyediakan informasi yang diperlukan dalam penentuan harga pokok jasa, produk, dan tujuan lain yang diinginkan oleh manajemen.
2. Menyediakan informasi yang digunakan dalam perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan oleh manajemen.
3. Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan. Informasi akuntansi manajemen membantu mengidentifikasi suatu masalah, menyelesaikannya, serta mengevaluasi kinerja. Jadi, informasi akuntansi manajemen dibutuhkan dan dipergunakan dalam semua tahapan manajemen, termasuk perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.

## **2.3 Pengertian Biaya dan Klasifikasi Biaya**

### **2.3.1 Pengertian Biaya**

Menurut Harnanto (2017:22), “biaya adalah kos barang atau jasa yang telah memberikan manfaat yang digunakan untuk memperoleh pendapatan”. Mulyadi (2015:8), “biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu”. Selanjutnya Dunia dan Abdullah (2018:47) menyatakan, “biaya adalah pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang dan jasa yang mempunyai manfaat untuk masa yang akan datang, yaitu melebihi satu periode akuntansi. Biasanya jumlah ini disajikan dalam laporan posisi keuangan sebagai elemen-elemen aset”.

### **2.3.2 Klasifikasi Biaya**

Menurut Mulyadi (2015:13), terdapat berbagai macam cara penggolongan biaya, yaitu:

1. Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang dibiayai  
Biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan:
  - a. Biaya langsung (*direct cost*) Biaya langsung adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai.
  - b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*) Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai.

2. Penggolongan Biaya Menurut Perilakunya dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Aktivitas

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

- a. Biaya Variabel  
Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
- b. Biaya Semi Variabel  
Biaya semi variabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
- c. Biaya *Semifixed*  
Biaya *semifixed* adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
- d. Biaya Tetap  
Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu.

Menurut Siregar, et al. (2014:25), pengklasifikasian biaya sebagai berikut:

1. Hubungan biaya dengan produk berdasarkan hubungannya dengan produk, biaya dapat digolongkan menjadi dua:
  - a. Biaya langsung (*direct cost*). Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusuri ke produk.
  - b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*). Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat secara langsung ditelusuri ke produk.
2. Hubungan biaya dengan volume kegiatan berdasarkan hubungannya dengan perubahan kegiatan ini, biaya diklasifikasikan menjadi tiga.
  - a. Biaya variabel (*variabel cost*). Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah proporsional dengan perubahan volume kegiatan atau produksi tetapi jumlah per unitnya tidak berubah.
  - b. Biaya tetap (*fixed cost*). Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tidak terpengaruh oleh volume kegiatan dalam kisaran volume tertentu.
  - c. Biaya campuran (*mixed cost*). Biaya campuran adalah biaya yang jumlahnya terpengaruh oleh volume kegiatan perusahaan tetapi tidak secara proporsional.
3. Elemen biaya produksi. Apabila biaya diklasifikasi berdasarkan elemen biaya produksi maka biaya dibagi menjadi tiga yaitu:
  - a. Biaya bahan baku (*raw material cost*). Biaya bahan baku adalah besarnya nilai bahan baku yang dimasukkan ke dalam proses produksi untuk diubah menjadi barang jadi.
  - b. Biaya tenaga kerja langsung dan tidak langsung (*direct labour cost*). Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang secara langsung berhubungan dengan produksi barang jadi. Biaya

tenaga kerja tidak langsung adalah upah atau gaji tenaga kerja yang tidak berhubungan langsung dengan produksi barang jadi.

- c. Biaya *overhead* pabrik (*manufacture overhead cost*) Biaya overhead pabrik adalah biaya-biaya yang terjadi di pabrik selain biaya bahan baku maupun biaya tenaga kerja langsung.

Menurut Purwaji, et al. (2016:15) terdapat berbagai macam cara pengklasifikasian biaya, yaitu:

1. Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi perusahaan  
Perusahaan dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum, yang mana biaya tersebut dapat dikategorikan menjadi dua yaitu biaya produksi dan biaya nonproduksi.
  - a. Biaya produksi adalah biaya yang terkait dengan fungsi produksi, yaitu biaya yang timbul dalam pengolahan bahan menjadi produk jadi sampai pada akhirnya produk tersebut siap untuk dijual.
  - b. Biaya nonproduksi adalah biaya yang dikeluarkan tidak memiliki keterkaitan dengan proses produksi.
2. Klasifikasi biaya berdasarkan aktivitas  
Pengklasifikasian biaya berdasarkan aktivitas sangat diperlukan oleh manajemen dalam melakukan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Berikut klasifikasi biaya berdasarkan aktivitas:
  - a. Biaya tetap adalah biaya yang mana total biaya tidak berubah terhadap perubahan aktivitas (volume produksi) dalam rentan yang relevan.
  - b. Biaya variabel adalah biaya yang mana total biaya berubah secara proporsional terhadap perubahan aktivitas dalam rentan yang relevan.
  - c. Biaya semi variabel adalah biaya yang mana total biaya berubah tetapi perubahannya tidak proporsional terhadap perubahan aktivitas (volume produksi) dalam waktu yang relevan.
3. Klasifikasi biaya berdasarkan objek biaya
  - a. Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung ke dalam objek biaya, sehingga yang menjadi dasar pembebanan biaya langsung ke dalam objek adalah penelusuran biaya (*cost tracing*).
  - b. Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung ke dalam objek biaya atau manfaat dari biaya tersebut dinikmati oleh beberapa objek biaya, sehingga yang menjadi dasar pembebanan biaya tidak langsung ke dalam objek adalah alokasi biaya (*cost allocation*).

## 2.4 Pengertian dan Unsur Harga Pokok Produksi

### 2.4.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi sangat penting dilakukan agar perusahaan tetap bertahan pada usahanya. Dalam penentuan harga pokok tentunya harus dilakukan secara tepat dan akurat. Berikut dijelaskan mengenai definisi dari harga pokok produksi yang dikemukakan oleh beberapa ahli :

Menurut Purwaji, et al. (2016:15), pengertian harga pokok produksi adalah sebagai berikut:

Biaya produksi adalah biaya yang terkait dengan fungsi produksi, yaitu biaya yang timbul dalam pengolahan bahan menjadi produk jadi sampai akhirnya produk tersebut siap untuk dijual. Biaya produksi memiliki tiga elemen, yaitu bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

Menurut Mulyadi (2015:16), “harga pokok produksi adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa selama periode bersangkutan”. Sedangkan menurut Sodikin dan Riyono (2014:280), “harga pokok produksi adalah sejumlah kas atau aset lainnya yang digunakan untuk memperoleh dan mengolah bahan baku sampai menjadi barang jadi”.

### 2.4.2 Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2015:19), unsur-unsur harga pokok produksi terdiri atas:

1. Biaya bahan baku langsung  
Dalam melakukan proses produksi, bahan baku merupakan unsur utama, karena bahan baku merupakan unsur pokok dalam melakukan proses produksi.
2. Biaya tenaga kerja langsung  
Tenaga kerja adalah usaha fisik atau mental yang dilakukan oleh karyawan untuk mengolah bahan baku yang tersedia menjadi barang jadi atau produk. Tenaga kerja yang termasuk dalam perhitungan biaya diproduksi ke dalam biaya tenaga kerja langsung (*direct costing*) dan biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect costing*). Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang terlibat secara langsung dalam proses produksi, dan dapat dibebankan secara layak ke produk yang di produksi. Biaya tenaga kerja tidak langsung merupakan kompensasi yang dibayarkan kepada tenaga kerja langsung yang bekerja di pabrik tetapi tidak melakukan pekerjaan pengolahan bahan secara langsung.
3. Biaya *overhead* pabrik  
Biaya *overhead* pabrik merupakan biaya produksi selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung yang terdiri dari biaya yang

semuanya tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk atau aktivitas lainnya dalam upaya merealisasi pendapatan perusahaan.

Menurut Siregar, et al. (2014:28), biaya-biaya produksi dibedakan berdasarkan elemen-elemen, yang dimana elemen tersebut dibedakan menjadi tiga yaitu:

1. Biaya bahan baku langsung (*raw material cost*). Biaya bahan baku adalah besarnya nilai bahan baku yang dimasukkan ke dalam proses produksi untuk diubah menjadi barang jadi.
2. Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*). Biaya tenaga kerja adalah besarnya biaya yang terjadi untuk menggunakan tenaga karyawan dalam mengerjakan proses produksi.
3. Biaya *overhead* pabrik (*manufacturer overhead cost*). Biaya *overhead* pabrik adalah biaya-biaya yang terjadi di pabrik selain biaya bahan baku maupun biaya tenaga kerja langsung.

## 2.5 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Setiap perusahaan dalam sistem perhitungan biaya yaitu berbeda-beda karena sistem perlu disesuaikan dengan kebutuhan masing-masing perusahaan. Menentukan biaya dari produk-produk yang dihasilkan merupakan suatu bentuk tujuan perhitungan biaya. Metode pengumpulan harga pokok produksi sangat dipengaruhi oleh cara perusahaan melakukan aktivitas produksi. Menurut Hartati (2017:131), metode pengumpulan biaya produksi terdiri dari :

1. Metode Harga Pokok Pesanan (*job order costing*)  
Sistem *job order costing* digunakan untuk perusahaan yang memproduksi bermacam-macam produk dalam periode tertentu. Dalam sistem ini, biaya ditelusuri dan dialokasikan ke pekerjaan dan biaya untuk menyelesaikan pekerjaan tersebut dibagi dengan jumlah unit yang dihasilkan untuk menghasilkan harga rata-rata per unit.
2. Metode Harga Pokok Proses (*process costing*)  
Sistem *process costing* digunakan dalam perusahaan yang memproduksi satu jenis produk dalam jumlah besar dalam jangka panjang. Contohnya adalah produksi kertas. Prinsip dasar *process costing* adalah mengakumulasikan biaya dari operasi atas departemen tertentu selama satu periode penuh (bulanan, kuartalan, dan tahunan) kemudian membaginya dengan jumlah unit yang diproduksi selama periode tertentu.

## 2.6 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Metode penentuan harga pokok produksi adalah cara untuk

memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi. Penentuan harga atas produk dapat dilakukan dengan cara menyertakan seluruh unsur biaya produksi atau hanya unsur biaya yang bersifat variabel saja. Dalam memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi, terdapat dua pendekatan yaitu *full costing* dan *variable costing*. Pendapat dari para ahli mengenai metode penentuan harga pokok produksi adalah sebagai berikut:

Menurut Purwaji, et al. (2016:41) menyatakan bahwa:

1. Metode Perhitungan Biaya dengan Penyerapan Penuh (*absorption costing*)

Metode perhitungan biaya dengan penyerapan penuh atau sering disebut sebagai *full costing* adalah metode penentuan biaya produksi atas produk dengan memperhitungkan seluruh unsur biaya. Unsur-unsur biaya tersebut, antara lain biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel, dan biaya *overhead* pabrik tetap yang akan tetap melekat sebagai biaya pada persediaan produk yang belum terjual dan tetap dianggap sebagai beban (beban pokok penjualan) manakala produk tersebut telah terjual. Metode perhitungan biaya dengan penyerapan penuh umumnya digunakan bagi kepentingan pihak eksternal.

Biaya bahan langsung	Rp300.000
Biaya tenaga kerja langsung	Rp500.000
Biaya <i>overhead</i> pabrik-variabel	Rp100.000
Biaya <i>overhead</i> pabrik-tetap	<u>Rp200.000</u>
<b>Total</b>	<b>Rp1.100.000</b>

2. Metode Perhitungan Biaya Variabel (*variable costing*)

Metode perhitungan biaya variabel adalah metode penentuan biaya produk atas produk hanya dengan memperhitungkan unsur biaya yang bersifat variabel saja. Unsur-unsur biaya tersebut, antara lain biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel. Dalam metode ini, biaya *overhead* pabrik tetap diperlakukan sebagai biaya periodik. Metode perhitungan biaya variabel umumnya digunakan untuk keperluan pihak internal atau manajemen.

Biaya bahan langsung	Rp300.000
Biaya tenaga kerja langsung	Rp500.000
Biaya <i>overhead</i> pabrik-variabel	<u>Rp100.000</u>
<b>Total</b>	<b>Rp900.000</b>

Menurut Hartati (2017:134), metode penentuan harga pokok produksi terdiri dari :

1. *Absorption costing (full costing)*

*Absorption costing* memperlakukan semua biaya produksi sebagai harga

pokok (*product cost*) tanpa memperhatikan biaya tersebut variabel atau tetap. Harga pokok produksi dengan metode *absorption costing* terdiri atas bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik tetap dan variabel. Karena *absorption costing* meliputi seluruh biaya produksi sebagai harga pokok, metode ini juga disebut metode *full costing*.

## 2. *Variable costing*

Dengan menggunakan variabel costing, hanya biaya produksi yang berubah-ubah sesuai dengan output yang diperlakukan sebagai harga pokok. Pada umumnya, terdiri atas bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik variabel. Metode ini juga disebut *direct costing* atau *marginal costing*.

## 2.7 Metode *Activity Based Costing*

### 2.7.1 Pengertian *Activity Based Costing*

*Activity based costing* merupakan prosedur perhitungan biaya yang membebankan biaya ke produk berdasarkan aktivitas. Biaya produk dapat ditelusuri ke aktivitas yang diperlukan untuk menghasilkan *output* produk. Oleh karena itu, sistem *Activity Based Costing* fokus pada aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi suatu produk. Pengertian *Activity Based Costing* menurut ahli adalah sebagai berikut:

Menurut Dunia dan Abdullah (2018:443) “*activity based costing* adalah suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan”. Menurut Ahmad (2017:13), “*activity based costing* (ABC) merupakan suatu prosedur yang menghitung biaya objek seperti produk, jasa dan pelanggan”. Selanjutnya Menurut Purwaji, et al. (2016:394), “*activity based costing* adalah suatu sistem perhitungan biaya yang didasarkan pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi suatu produk”.

### 2.7.2 Keunggulan dan Kelemahan *Activity Based Costing*

Menurut Ahmad (2017:18), Keunggulan *activity based costing* (ABC) adalah :

1. Menyajikan biaya produk lebih akurat dan informatif, yang mengarahkan pengukuran profitabilitas produk lebih akurat terhadap keputusan strategi, tentang harga jual, lini produk, pasar, dan pengeluaran modal.
2. Pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang dipicu oleh aktivitas, sehingga membantu manajemen meningkatkan nilai produk (*process*



*value*) dan nilai proses (*process value*).

3. Memudahkan memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan.

Terlepas dari keunggulannya, *activity based costing* (ABC) juga memiliki beberapa kelemahan. Menurut Ahmad (2017:18), kelemahan ABC sebagai berikut :

1. Alokasi, beberapa biaya dialokasikan secara sembarangan karena sulitnya menemukan aktivitas biaya tersebut.
2. Mengabaikan biaya, biaya tertentu yang diabaikan dari analisis.
3. Pengeluaran dan waktu yang dikonsumsi, di samping memerlukan biaya yang mahal juga memerlukan waktu yang cukup banyak.

### **2.7.3 Syarat Penerapan Sistem *Activity Based Costing***

Metode *activity based costing* dapat digunakan untuk membantu dalam pengambilan keputusan dalam perusahaan. Sistem ABC timbul sebagai akibat dari kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi yang mampu mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas untuk menghasilkan suatu produk secara akurat. Banyak perusahaan yang mengadopsi penggunaan sistem penentuan harga pokok dengan sistem *activity based costing*. Hal ini didorong oleh adanya persaingan global, teknologi manufaktur yang canggih, dan strategi perusahaan yang terus berkembang.

Dalam penerapannya, dibutuhkan persyaratan yang harus dipenuhi untuk menggunakan metode *activity based costing*. Menurut Rudianto (2012:170),

1. Adanya diversifikasi produk yang tinggi dalam hal volume, ukuran, dan kompleksitas produk, maka penggunaan sistem ABC akan sangat bermanfaat. Terutama jika biaya untuk mengimplementasikan lebih rendah dibanding manfaatnya.
2. Perusahaan menghadapi persaingan yang sangat ketat dengan para pesaingnya, dan penerapan harga jual sangat berpengaruh terhadap keunggulan bersaing, maka penggunaan sistem ABC akan sangat diperlukan.

### **2.7.4 Hierarki Biaya**

Menurut Dunia dan Abdullah (2018:447), “hierarki biaya merupakan pengelompokan biaya dalam berbagai kelompok biaya. Pengelompokan ini didasarkan atas tingkat kesulitan untuk menentukan hubungan sebab akibat serta

untuk dasar pengalokasian”. Hierarki biaya merupakan metodologi yang mampu menangani kriteria keputusan yang banyak dan konsisten untuk menentukan pemicu-pemicu biaya dalam *activity based costing*. Hierarki biaya dapat dilakukan dengan mengelompokkan biaya berdasarkan kelompok-kelompok biaya dari beberapa faktor seperti jenis pemicu biaya atau perbedaan tingkat kesulitan dalam menentukan hubungan sebab akibat.

Selain pernyataan Dunia dan Abdullah, terkait pengertian hierarki biaya. Dunia dan Abdullah juga melakukan pengelompokkan biaya menjadi beberapa kelompok biaya yaitu level unit, level *batch*, level produk dan level fasilitas. Pengelompokkan aktivitas dalam beberapa level ini akan memudahkan perhitungan karena biaya aktivitas yang berkaitan dengan level yang berbeda akan menggunakan jenis *cost driver* yang berbeda. Dunia dan Abdullah (2018:447) memaparkan pengelompokkan biaya pada *activity based costing* adalah sebagai berikut:

1. Biaya untuk setiap unit (*output unit level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang akan meningkat pada setiap unit produksi atau jasa yang dihasilkan. Pengelompokkan untuk level ini berdasarkan hubungan sebab akibat dengan setiap unit yang dihasilkan.
2. Biaya untuk setiap kelompok unit tertentu (*batch level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang akan terkait dengan sekelompok unit produk atau jasa yang dihasilkan. Pengelompokkan level ini adalah biaya yang hubungan sebab akibat kelompok unit yang dihasilkan.
3. Biaya untuk setiap produk atau jasa tertentu (*product/ service sustaining level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas menghasilkan suatu produk atau jasa. Pengelompokkan untuk level ini adalah biaya yang memiliki hubungan sebab akibat dengan setiap produk atau jasa yang dihasilkan.
4. Biaya untuk setiap fasilitas tertentu (*facility sustaining level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang tidak dapat dihubungkan secara langsung dengan produk atau jasa yang dihasilkan tetapi untuk mendukung organisasi secara keseluruhan. Pengelompokkan untuk level ini sulit dicari hubungan sebab akibatnya dengan produk atau jasa yang dihasilkan tetapi dibutuhkan untuk kelancaran kegiatan produksi perusahaan.