

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian, Klasifikasi dan Perilaku Biaya

2.1.1 Pengertian Biaya

Biaya merupakan pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan dalam memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang, atau mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi tahunan. Biaya biasanya tercermin dalam laporan posisi keuangan sebagai aset perusahaan. Biaya memiliki arti yang luas Mulyadi, (2018:8) adalah:

Pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi dalam mencapai tujuan tertentu. Sedangkan biaya dalam arti sempit yaitu sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Menurut Siregar., dkk, (2017:36) “Biaya (*expense*) adalah cost barang atau jasa yang telah digunakan untuk memperoleh pendapatan”.

Berdasarkan definisi para ahli diatas maka diartikan biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi guna memperoleh barang atau jasa yang dapat diukur dalam satuan uang yang dapat mengurangi pendapatan. Barang atau jasa yang diperoleh diharapkan dapat memberikan manfaat bagi perusahaan baik untuk masa sekarang atau masa yang akan datang.

2.1.2 Klasifikasi Biaya

Seorang akuntan manajemen dituntut untuk dapat menghasilkan informasi yang berbeda sesuai dengan tujuan penggunaan informasi. Informasi biaya yang berbeda dapat dihasilkan dengan mengklasifikasi biaya secara berbeda pula.

Menurut Siregar, dkk. (2018:36) pada dasarnya biaya dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

1. **Klasifikasi Biaya Berdasarkan Ketelusuran**
Berdasarkan ketelusuran biaya ke produk, biaya dapat digolongkan menjadi dua yaitu:
 - a. **Biaya Langsung**
Biaya Langsung adalah biaya yang dapat ditelusuri sampai kepada produk secara langsung.

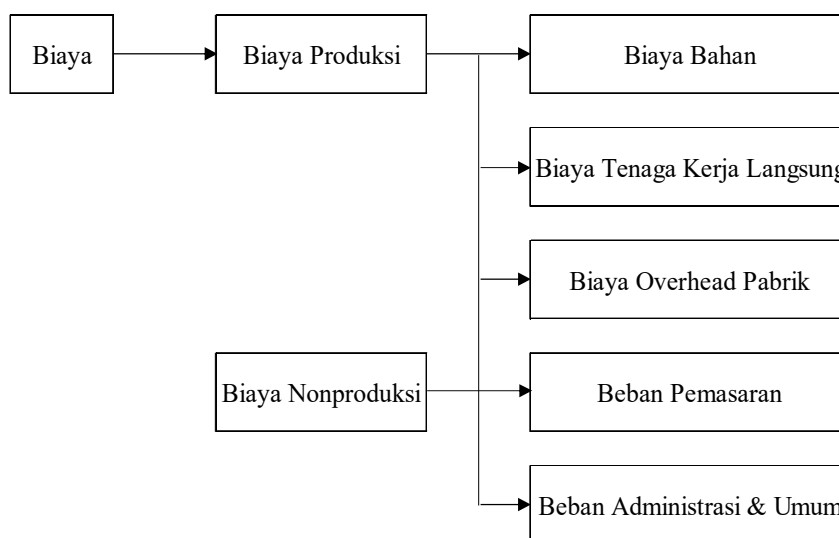
- b. Biaya Tidak Langsung
Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat secara langsung telusur ke produk.
2. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Perilaku
Berdasarkan perilakunya, biaya dapat diklasifikasikan menjadi:
 - a. Biaya Variabel
Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan tingkat aktivitas.
 - b. Biaya Tetap
Biaya tetap adalah biaya yang jumlahnya tidak terpengaruh oleh tingkat aktivitas dalam kisaran tertentu.
 - c. Biaya Campuran
Biaya campuran adalah biaya yang memiliki karakteristik biaya variabel dan biaya tetap sekaligus.
 3. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Fungsi
Berdasarkan fungsi pokok perusahaan, biaya dapat diklasifikasikan menjadi:
 - a. Biaya Produksi
Biaya produksi adalah biaya untuk membuat bahan menjadi produk jadi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.
 - b. Biaya Pemasaran
Biaya pemasaran meliputi berbagai jenis biaya yang terjadi saat pemasaran produk atau jasa.
 - c. Biaya Administrasi dan Umum
Biaya administrasi dan umum adalah biaya yang terjadi dalam rangka mengarahkan, menjalankan, dan mengendalikan perusahaan.

Menurut Purwaji, dkk (2018:14-26), klasifikasi biaya dapat digolongkan menjadi tujuh golongan, yakni sebagai berikut:

1. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Fungsi Perusahaan
Berdasarkan fungsi perusahaan, biaya dapat dikategorikan menjadi dua, yaitu:
 - a. Biaya Produksi
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:
 - 1) Biaya Bahan adalah biaya dari suatu komponen yang digunakan dalam proses produksi, yang mana pemakaiannya dapat ditelusuri atau diidentifikasi dan merupakan bagian integral dari suatu produk tertentu.
 - 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah biaya atau pengorbanan sumber daya atas kinerja karyawan bagian produksi yang manfaatnya dapat ditelusuri atau diidentifikasi jejaknya, serta dapat dibebankan secara layak ke dalam suatu produk.

- 3) Biaya *Overhead* Pabrik adalah biaya produksi yang tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung pada suatu produk. Biaya tersebut antara lain:
- a) Biaya bahan penolong adalah biaya dari komponen yang digunakan dalam proses produksi tetapi nilainya relatif kecil dan tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung pada suatu produk.
 - b) Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah biaya atau pengorbanan sumber daya atas kinerja karyawan bagian produksi yang tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi jejaknya atas produk-produk yang dihasilkan perusahaan.
 - c) Biaya tidak langsung lainnya
- b. Biaya Nonproduksi
Biaya nonproduksi adalah biaya yang dikeluarkan tidak memiliki keterkaitan dengan proses produksi. Biaya nonproduksi memiliki dua elemen, yaitu:
- 1) Beban Pemasaran adalah beban yang terkait dengan fungsi pemasaran dalam rangka memasarkan suatu produk, mulai dari persiapan penjualan barang/jasa kepada pelanggan sampai dengan pascajual.
 - 2) Beban Administrasi dan Umum adalah beban yang terkait dengan fungsi administrasi dan umum dalam rangka kelancaran perencanaan, koordinasi, pengarahan, dan pengendalian suatu perusahaan.

Untuk memberikan penggambaran mengenai klasifikasi biaya berdasarkan fungsi Perusahaan terdapat pada gambar 2.1 berikut.



Sumber: Agus Purwaji, dkk (2018:17)

Gambar 2.1

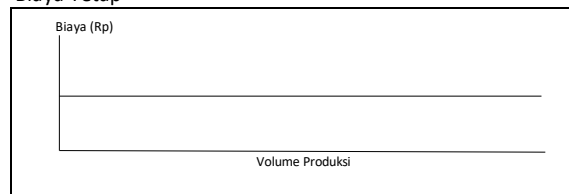
Klasifikasi Biaya Berdasarkan Fungsi Perusahaan

2. **Klasifikasi Biaya Berdasarkan Aktivitas**
Berdasarkan aktivitasnya, biaya dapat diklasifikasikan menjadi:

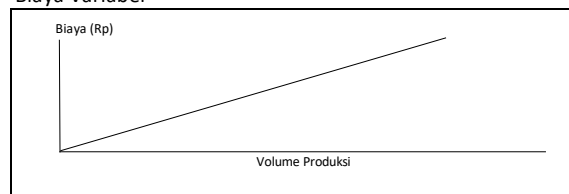
- a. Biaya Tetap adalah biaya yang mana total biaya tidak berubah terhadap perubahan aktivitas (volume produksi) dalam rentang yang relevan.
- b. Biaya Variabel adalah biaya yang mana total berubah secara proposional terhadap perubahan aktivitas dalam rentang yang relevan.
- c. Biaya Semi Variabel adalah biaya yang mana total biaya berubah tetapi perubahannya tidak proposional terhadap perubahan aktivitas (volume produksi) dalam rentang yang relevan.

Untuk lebih jelasnya, Gambar 2.2 menunjukkan gambaran penggolongan biaya berdasarkan perubahan volume produksi, yang terdiri dari biaya tetap, biaya variabel, dan biaya semi variabel.

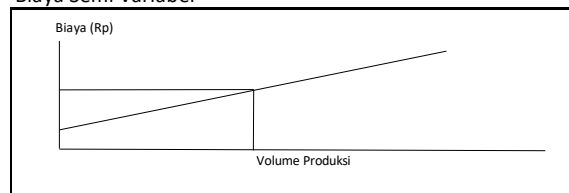
A. Biaya Tetap



B. Biaya Variabel



C. Biaya Semi Variabel



Sumber: Agus Purwaji (2018:20)

Gambar 2.2

Penggolongan Biaya Berdasarkan Perubahan Volume Produksi

3. **Klasifikasi Biaya Berdasarkan Objek Biaya**
Berdasarkan objek biaya, biaya tersebut dapat digolongkan menjadi:
 - 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 biaya 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 biaya adalah alokasi biaya (*cost allocation*).
4. **Klasifikasi Biaya Berdasarkan Departemen**
Berdasarkan departemen, biaya pada perusahaan dapat digolongkan menjadi:

- a. Departemen Produksi adalah departemen yang secara langsung mengolah bahan menjadi produk jadi.
 - b. Departemen Jasa adalah departemen yang tidak melakukan proses produksi.
5. **Klasifikasi Biaya Berdasarkan Waktu Pembebanan**
Berdasarkan waktu pembebanan, biaya dapat dikelompokkan menjadi:
- a. Biaya Produk adalah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh, mendapatkan, atau memproduksi suatu produk.
 - b. Biaya Periodik adalah seluruh biaya yang tidak termasuk sebagai biaya-biaya produk, yang mana biaya ini akan diperhitungkan dengan pendapatan penjualan dalam laporan laba rugi berdasarkan periode terjadinya.
6. **Klasifikasi Biaya Berdasarkan Pengendalian Manajemen**
Berdasarkan pengendalian manajemen, berikut pengelompokkan biaya tersebut, yakni:
- a. Biaya Terkendalikan adalah biaya yang secara signifikan dapat dipengaruhi dan dikendalikan oleh manajemen pada periode tertentu.
 - b. Biaya Tidak Terkendalikan adalah biaya yang secara signifikan tidak dapat dipengaruhi dan dikendalikan oleh manajemen pada periode tertentu.
7. **Klasifikasi Biaya Berdasarkan Pengambilan Keputusan**
Berdasarkan pengambilan keputusan, biaya dapat diklasifikasikan menjadi:
- a. Biaya Relevan adalah biaya yang akan terjadi di masa yang akan datang dan memiliki perbedaan dengan berbagai alternatif keputusan. Berikut beberapa jenis biaya yang tergolong biaya relevan:
 - 1) Biaya Diferensial adalah biaya yang memiliki perbedaan dengan berbagai alternatif pilihan
 - 2) Biaya Kesempatan adalah manfaat potensial yang akan hilang (dikorbankan) apabila salah satu alternatif telah dipilih dari sejumlah alternatif yang tersedia.
 - 3) Biaya Tunai adalah biaya yang membutuhkan pengeluaran kas di masa yang akan datang akibat keputusan yang diambil saat ini atau keputusan yang akan diambil di masa yang akan datang.
 - 4) Biaya Terhindarkan adalah biaya yang dapat dihindarkan apabila salah satu alternatif telah dipilih dari sejumlah alternatif yang tersedia.
 - b. Biaya Tidak Relevan adalah biaya yang tidak mempengaruhi aktivitas pengambilan keputusan. Berikut beberapa jenis biaya yang tergolong biaya tidak relevan:
 - 1) Biaya Tertanam adalah biaya yang telah terjadi dan tidak dapat diubah oleh keputusan apa pun yang dibuat saat ini atau di masa yang akan datang.
 - 2) Biaya Masa Lalu adalah biaya yang telah terjadi atau dikeluarkan dimasa lalu dan tidak mempengaruhi keputusan apa pun.

Penggolongan biaya Mulyadi, (2018:16) dapat dibagi menjadi lima kelompok sebagai berikut:

1. Objek pengeluaran. Nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”.
2. Fungsi Pokok dalam Perusahaan. Berdasarkan fungsi pokoknya, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok:
 - a. Biaya Produksi, secara garis besar biaya produksi ini dibagi menjadi: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.
 - b. Biaya Pemasaran, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.
 - c. Biaya Administrasi dan Umum, merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk.
3. Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai. Berdasarkan hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan, yaitu:
 - a. Biaya langsung dalam kaitannya dengan produk, biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
 - b. Biaya tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik.
4. Perilaku dalam Kaitannya dengan Perubahan Volume Kegiatan. Berdasarkan perilakunya yang berkaitan dengan perubahan volume kegiatan, maka biaya dibagi menjadi empat, yaitu sebagai berikut:
 - a. Biaya Variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - b. Biaya Semi Variabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel.
 - c. Biaya Semi *Fixed* adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
 - d. Biaya Tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.
5. Jangka waktu manfaatnya. Berdasarkan jangka waktu manfaatnya, biaya dibagi menjadi dua, yaitu:
 - a. Pengeluaran Modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender).
 - b. Pengeluaran Pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

Berdasarkan penjelasan tersebut diperoleh informasi bahwa pengklasifikasian biaya dapat digunakan untuk mempermudah manajemen dalam

melakukan pengendalian terhadap biaya-biaya yang akan dikeluarkan untuk suatu proses produksi. Pengklasifikasian biaya ini juga memberikan informasi biaya yang berguna untuk menentukan baik harga pokok produksi maupun harga pokok penjualan suatu produk.

2.1.3 Perilaku Biaya

Ditinjau dari perilaku biaya terhadap perubahan dalam tingkat kegiatan atau volume maka biaya-biaya dapat dikategorikan dalam tiga jenis biaya, yaitu biaya variabel (*variable cost*), biaya tetap (*fixed cost*), dan biaya-biaya semi variabel (*semi-variable cost*). Agar dapat memudahkan manajemen dalam menyusun perencanaan atau anggaran operasi dan mengendalikan biaya dengan baik maka biaya semi variabel harus dipecah menjadi unsur variabel dan unsur tetap.

Menurut Dunia., dkk, (2018:29) Perilaku biaya dapat dibagi menjadi:

1. **Biaya Tetap**
Biaya tetap adalah biaya-biaya yang nilainya secara total atau tidak berubah dengan adanya perubahan pada tingkat aktivitas atau volume dalam batas-batas dari tingkat kegiatan yang relevan atau dalam periode waktu tertentu. Biaya tetap per unit akan berubah seiring dengan adanya perubahan dalam volume produksi. Biaya tetap juga akan menjadi biaya variabel apabila dalam jangka panjang.
2. **Biaya Variabel**
Biaya variabel adalah biaya-biaya yang nilai totalnya berubah secara langsung seiring dengan adanya perubahan pada tingkat aktivitas atau volume, baik volume produksi ataupun volume penjualan tetapi nilai per unitnya tidaklah berubah.
3. **Biaya Semi Variabel**
Biaya semi variabel adalah biaya-biaya yang memiliki unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel. Untuk tujuan perencanaan dan pengendalian biaya, biaya semi variabel harus dipilah menjadi elemen biaya tetap dan biaya variabel. Unsur tetap ini biasanya merupakan biaya minimum yang harus dikeluarkan untuk jasa yang digunakan.

2.2 Harga Pokok Produksi

2.2.1 Pengertian Harga Pokok Penjualan

Perusahaan yang kegiatan produksi atau usahanya berdasarkan pesanan melakukan kegiatan produksinya ketika menerima pesanan dari konsumen. Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga

pokok per satuan produk yang dihasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut, dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan. Menurut Mulyadi (2018:18) pengertian harga pokok produksi pesanan adalah:

Biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok produksi per satuan produk yang dihasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

Sujarweni (2020:71) pengertian harga pokok produksi pesanan adalah:

Metode untuk memproduksi produk dan menentukan harga pokok produk perusahaan berdasarkan pesanan dari konsumen. Atau dengan kata lain suatu sistem akuntansi yang kegiatannya melakukan penelusuran biaya pada unit individual atau pekerjaan, kontrak atau tumpukan produk yang spesifik. Pesanan artinya konsumen memesan terlebih dahulu sejumlah produk kepada perusahaan, setelah pesanan jadi maka konsumen mengambil pesanan tersebut dan membayarnya pada perusahaan.

Berdasarkan definisi harga pokok pesanan menurut para ahli di atas, maka dapat diartikan bahwa harga pokok pesanan terjadi dalam memproduksi per satuan produk berdasarkan pesanan dari konsumen dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan tersebut.

2.2.2 Manfaat Harga Pokok Pesanan

Manfaat Informasi yang terdapat dalam perhitungan harga pokok produksi secara umum berupa penentuan harga jual. Menurut para ahli mengenai informasi harga pokok produksi per pesanan, salah satunya menurut Mulyadi (2018: 39), mengatakan bahwa dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, informasi harga pokok produksi per pesanan bermanfaat bagi manajemen untuk:

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
2. Mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan.
3. Adakalanya harga jual produk yang dipesan oleh pemesan telah terbentuk di pasar, sehingga keputusan perlu dilakukan oleh manajemen adalah menerima atau menolak pesanan.
4. Memantau realisasi biaya produksi. Informasi taksiran biaya produksi pesanan tertentu dapat dimanfaatkan sebagai salah satu dasar untuk menetapkan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
5. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan. Untuk mengetahui apakah pesanan tertentu mampu menghasilkan laba bruto atau mengakibatkan rugi bruto,

manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi pesanan tertentu.

6. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

2.2.3 Metode Perhitungan Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost System*)

Biaya produksi Riwayadi, (2017:237) dalam metode harga pokok pesanan dikumpulkan untuk setiap pesanan dan harga pokok produksi dihitung untuk setiap pesanan.

Karakteristik harga pokok pesanan Riwayadi, (2017:237) yaitu:

1. Metode harga pokok pesanan diterapkan oleh perusahaan yang menghasilkan produk yang bersifat heterogen dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
2. Harga pokok produksi dihitung setelah produk selesai dibuat. Hal ini dilakukan karena setiap produk yang dibuat akan memerlukan sumber daya yang berbeda sesuai dengan spesifikasi produk yang ingin dihasilkan. Karena setiap produk memerlukan sumber daya yang berbeda, setiap produk akan memiliki harga pokok dan harga jual yang berbeda.
3. Biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung dibebankan ke pesanan berdasarkan biaya sesungguhnya. Hal ini dimungkinkan karena biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya langsung yang dapat ditelusuri dengan mudah dan akurat untuk setiap pesanan.
4. Biaya overhead pabrik dibebankan ke pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka (*predetermined rate*) yang dihitung berdasarkan anggaran. Hal ini dikarenakan biaya overhead pabrik merupakan biaya tidak langsung produk. Sebagai biaya tidak langsung produk, biaya overhead pabrik tidak dapat ditelusuri secara mudah dan akurat ke setiap pesanan.
5. Biaya produksi, dalam metode harga pokok pesanan dikumpulkan dengan menggunakan media yang disebut Kartu Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Sheet*).

2.3 Penggolongan Biaya Sesuai dengan Tujuan Pengambilan Keputusan

Menurut Siregar., dkk, (2017:36) Biaya-biaya yang dapat digunakan untuk membuat keputusan adalah:

1. Biaya Relevan dan Pendapatan Relevan
Biaya relevan (*relevant cost*) adalah biaya masa depan yang berbeda antara satu alternatif dengan alternatif lainnya. Kriteria biaya relevan yaitu:
 - a. Biaya masa depan. Biaya masa depan berarti biaya tersebut belum terjadi.
 - b. Biaya berbeda antar-alternatif. Biaya yang berbeda antar-alternatif berarti bahwa suatu elemen biaya tertentu tidak memiliki jumlah yang sama

antara satu alternatif dengan alternatif lainnya. Biaya berbeda ini antar-alternatif disebut juga biaya diferensial.

2. **Biaya Diferensial dan Pendapatan Diferensial**
Biaya diferensial adalah biaya yang berbeda antar-alternatif keputusan. Biaya diferensial dapat berupa kenaikan atau penurunan biaya. Pendapatan diferensial adalah pendapatan yang berbeda antaralternatif keputusan. Pendapatan diferensial dapat berupa kenaikan atau penurunan pendapatan.
3. **Biaya Kesempatan atau Biaya Peluang**
Biaya kesempatan (*opportunity cost*) adalah manfaat yang dikorbankan saat satu alternatif keputusan dipilih dan mengabaikan alternatif lain.
4. **Biaya Terbenam**
Biaya terbenam (*sunk cost*) adalah biaya yang sudah terjadi dan keputusan masa depan tidak dapat mengubah biaya tersebut.

Menurut Sodikin dan Sugiri, (2017:36) Biaya-biaya berdasarkan pengambilan keputusan dapat diklasifikasikan menjadi tiga bagian yaitu:

1. Biaya relevan, adalah biaya yang akan terjadi di masa mendatang dan berbeda diantara berbagai alternatif keputusan.
2. Biaya tak relevan, adalah biaya yang tak memenuhi salah satu atau keduanya dari kriteria biaya relevan. Oleh karena itu, biaya tak relevan tidak perlu dipertimbangkan di dalam pengambilan keputusan.
3. Biaya terhindarkan, adalah biaya yang dapat dihindarkan jika satu alternatif keputusan di ambil.

2.4 Alokasi Biaya Bersama (*Joint Cost*)

2.4.1 Pengertian Biaya Bersama

Menurut Mulyadi (2018:333) “Biaya bersama dapat diartikan sebagai biaya overhead bersama (*joint overhead cost*) yang harus dialokasikan ke berbagai departemen, baik dalam perusahaan yang kegiatan produksinya berdasarkan pesanan maupun yang kegiatan produksinya dilakukan secara masa”.

Berdasarkan uraian di atas dapat dinyatakan bahwa biaya bersama merupakan biaya yang harus di alokasi dua jenis produk atau lebih yang diproduksi secara bersama-sama dalam satu rangkaian proses produksi dan masing-masing produk mempunyai harga jual yang relatif sama.

2.4.2 Tujuan Alokasi Biaya Bersama

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela, (2019:149) Secara umum alokasi biaya tersebut ditujukan untuk berbagai alasan sebagai berikut:

1. Untuk menghitung harga pokok dan menentukan nilai persediaan untuk tujuan pelaporan internal

2. Menghitung harga pokok dan menentukan persediaan untuk tujuan pelaporan eksternal
3. Menilai persediaan untuk tujuan asuransi
4. Menentukan nilai persediaan jika terjadi kerusakan terhadap nilai barang yang rusak
5. Biaya bahan yang hancur

2.5 Biaya Diferensial

2.5.1 Pengertian Biaya Diferensial

Biaya diferensial merupakan salah satu klasifikasi biaya untuk pengambilan keputusan. Biaya diferensial dapat berupa biaya variabel dan biaya tetap. Biaya variabel merupakan biaya yang jumlahnya akan berubah-ubah sejalan dengan perubahan tingkat aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan sedangkan, biaya tetap merupakan biaya yang relatif tidak berubah walaupun terjadi perubahan volume aktivitas perusahaan. Perbedaan dari kedua kelompok biaya tersebut dapat bermanfaat untuk berbagai macam permasalahan yang dihadapi perusahaan. Beberapa permasalahan yang dihadapi perusahaan dapat diselesaikan dengan mempergunakan dan memanfaatkan perbedaan perilaku di antara biaya-biaya yang dimiliki perusahaan. Salah satu metode yang digunakan adalah dengan menggunakan analisis biaya diferensial.

Menurut Nurbawani (2021:74) biaya diferensial, yaitu:

Biaya diferensial adalah berbagai perbedaan biaya diantara sejumlah alternatif pilihan yang dapat digunakan oleh perusahaan atau merupakan berbagai kemungkinan yang dapat terjadi dan dapat digunakan oleh perusahaan dalam menghitung biaya yang digunakan atau merupakan biaya yang berbeda dalam suatu kondisi, dibandingkan dengan kondisi yang lain dan lazim disebut dengan biaya relevan (relevant cost).

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya diferensial merupakan perbedaan biaya dimasa mendatang. Perbedaan biaya ini terjadi karena disebabkan oleh suatu kondisi atau alternatif yang dipilih.

2.5.2 Kriteria Biaya Diferensial

Menurut Nurbawani (2021:75) terdapat dua kriteria penting suatu biaya dapat digolongkan ke dalam biaya diferensial:

1. Biaya tersebut merupakan biaya yang akan datang; biaya relevan bukanlah biaya historis tapi merupakan biaya yang akan dikeluarkan di masa yang akan datang.
2. Biaya tersebut harus berbeda di antara sejumlah alternatif; jika biaya yang dikeluarkan di masa mendatang tidak memberikan perbedaan di antara alternatif yang tersedia, maka biaya tersebut bukanlah biaya diferensial.

2.6 Biaya Relevan

2.6.1 Pengertian Biaya Relevan

Biaya relevan merupakan hasil pengolahan data historis oleh akuntan intern, atau oleh ahli yang lainnya. Biaya relevan disebut relevan karena berhubungan erat dengan pengambilan keputusan manajemen. Biaya Relevan merupakan biaya masa mendatang karena digunakan untuk menyusun anggaran, perencanaan laba, dan pengendalian kegiatan yang bertumpu pada program kerja jangka pendek dan panjang.

Menurut Lanen., dkk, (2017:103) “Biaya relevan adalah biaya masa mendatang dalam berbagai alternatif untuk mengambil keputusan manajemen”.

Selain biaya variabel, terdapat beberapa biaya lain yang dapat dimasukkan ke dalam biaya relevan Salman dan Farid, (2016:180):

1. Biaya tetap yang dapat didistribusikan secara langsung (atau biaya tetap produk tertentu yang berbeda dengan biaya tetap umum). Biaya ini merupakan biaya *overhead* yang terkait dengan produk atau divisi tertentu. Selain itu, biaya ini dapat dihindari sebagai akibat keputusan menghentikan produk atau divisi.
2. Biaya kesempatan (*opportunity cost*). Biaya kesempatan atau biaya peluang juga memainkan peranan dalam pengambilan keputusan. Biaya kesempatan merupakan alternatif terbaik yang hilang karena memilih dan membuat keputusan di masa depan.
3. Biaya yang dapat dihindari (*avoidable cost*). Biaya yang dapat dihindari adalah biaya-biaya yang akan dihindari karena perusahaan tidak melakukan aktivitas atau kegiatan tertentu.
4. Biaya diferensial atau biaya tambahan (*incremental cost*). Biaya diferensial adalah selisih biaya di antara alternatif keputusan yang berbeda.

2.6.2 Manfaat Penggunaan Biaya Relevan

Manfaat penggunaan biaya relevan Rudianto, (2018:30) yaitu:

Penggunaan biaya relevan dalam penyelesaian berbagai persoalan yang dihadapi perusahaan akan sangat bermanfaat bagi pengambilan keputusan

perusahaan. Dikarenakan tanpa menggunakan metode biaya relevan ini, kemungkinan beberapa persoalan yang dihadapi perusahaan dapat berakibat dalam memilih jalan keluar dan keputusan yang salah oleh pihak manajemen perusahaan. Dimana tidak semua persoalan biaya perusahaan dapat diselesaikan dengan menggunakan analisis biaya relevan ini, tetapi ada beberapa persoalan yang dapat diselesaikan dengan metode ini, antara lain:

1. Menerima pesanan tambahan
2. Menurunkan harga pesanan khusus
3. Keputusan untuk memproduksi atau membeli
4. Keputusan untuk menutup fasilitas
5. Keputusan untuk menghentikan produk tertentu
6. Keputusan untuk memproduksi lebih lanjut

Peranan akuntan intern sangat penting sekali dalam menyajikan informasi akuntansi bagi keputusan manajemen. Informasi akuntansi yang disajikan oleh akuntan intern harus tepat, relevan, dan harus dapat dipercaya, baik yang bersifat kuantitatif maupun kualitatif.

2.6.3 Aplikasi Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan

Menurut Siregar., dkk, (2017:368) Aplikasi biaya relevan dalam pengambilan adalah:

1. Keputusan Membuat atau Membeli
Manajer seringkali dihadapkan dengan keputusan apakah harus membuat atau membeli komponen-komponen yang digunakan dalam suatu produksi. Manajemen seharusnya secara periodik perlu mengevaluasi keputusan masa lalu yang berkaitan dengan aktivitas produksi. Kondisi yang menjadi dasar pembuatan keputusan mungkin sebelumnya telah berubah dan akibatnya perlu digunakan pendekatan yang berbeda. Evaluasi secara periodik bukan merupakan satu-satunya sumber dalam pembuatan keputusan membuat atau membeli.
2. Keputusan Mempertahankan atau Menghentikan
Seorang manajer sering kali harus membuat keputusan apakah suatu segmen, seperti lini produk, harus dipertahankan atau dihentikan. Laporan segmen yang disusun atas dasar *Variable Costing* menyediakan informasi yang berharga untuk membuat keputusan mempertahankan atau menghentikan. Sedangkan biaya relevan menjelaskan tentang bagaimana informasi tersebut harus digunakan untuk sampai pada suatu pembuatan keputusan.
3. Keputusan Pesanan Khusus
Diberbagai negara yang telah memiliki undang-undang tentang diskriminasi harga mensyaratkan bahwa perusahaan harus menjual produk yang identik

dengan harga sama kepada pelanggan yang berbeda yang berada di pasar yang sama. Namun, pembatasan ini tidak berlaku pada produk yang dapat ditawarkan atau pada pelanggan yang tidak saling bersaing. Harga penawaran dapat berbeda untuk pelanggan dari pasar yang sama dan perusahaan sering kali mendapatkan kesempatan untuk mempertimbangkan pesanan khusus dari calon pelanggan dalam pasar yang dilayani dengan cara yang tidak seperti biasanya. Keputusan pesanan khusus memfokuskan pada pertanyaan apakah pesanan harga khusus harus diterima atau ditolak. Pesanan seperti ini sering kali menarik, khususnya ketika perusahaan beroperasi dibawah kapasitas produksi maksimum.

4. Keputusan Menjual atau Memproses Lebih Lanjut
Produk bersama sering kali dijual pada titik pisah. Namun, kadangkala akan lebih menguntungkan bagi perusahaan untuk memproses lebih lanjut suatu produk bersama setelah titik pisah, sebelum menjualnya. Penentuan apakah akan menjual atau memproses lebih lanjut merupakan suatu keputusan penting yang harus dibuat oleh manajer.

Berdasarkan uraian di atas dapat dinyatakan bahwa biaya relevan dapat diterapkan pada berbagai pemilihan keputusan, salah satunya yaitu menerima pesanan khusus di bawah harga normal. Biaya relevan dapat memberikan informasi berupa biaya, pendapatan, dan laba sebelum menentukan menerima atau menolak pesanan khusus.

2.6.4 Langkah – Langkah dalam Mengendalikan Biaya Relevan

Langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk mengidentifikasi biaya biaya yang dapat dihindarkan Samryn, (2018:327) yaitu:

1. Mengumpulkan semua biaya yang berhubungan dengan tiap alternatif yang sedang dipertimbangkan.
2. Mengeliminasi biaya-biaya yang merupakan biaya tenggelam.
3. Mengeliminasi biaya-biaya yang tidak berbeda diantara berbagai alternatif.
4. Membuat keputusan berdasarkan biaya-biaya yang tersisa. Biaya-biaya ini akan menjadi biaya diferensial, oleh karena dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan yang akan di ambil.

2.6.5 Pembuatan Keputusan Taktis

Menurut Siregar., dkk, (2017:357) proses tentang pembuatan keputusan meliputi:

1. Mengidentifikasi masalah
2. Mengidentifikasi setiap alternatif sebagai solusi yang tepat atas masalah tersebut, mengeleminasi alternatif yang secara nyata tidak layak

3. Mengidentifikasi biaya dan manfaat yang berkaitan dengan setiap alternatif yang layak, relevan, serta mengeliminasi yang tidak relevan dari pertimbangan
4. Menjumlahkan biaya dan manfaat yang relevan dari masing-masing alternatif
5. Menilai faktor-faktor kualitatif
6. Memilih alternatif yang memberi manfaat terbesar

Dari yang dikemukakan para ahli bisa diambil kesimpulan bahwa pengambilan keputusan adalah pemilihan dua alternatif atau lebih untuk memecahkan suatu masalah yang sedang dihadapi.

Menurut Hansen., (dkk, 2017) Langkah-langkah pengambilan keputusan taktis menjelaskan sebagai berikut:

1. Mengenali dan menentukan masalah
2. Mengidentifikasi alternatif solusi permasalahan
3. Mengidentifikasi dan mengestimasi manfaat biaya relevan atas setiap alternatif.
4. Memperkirakan biaya dan manfaat yang relevan untuk setiap alternatif yang layak.
5. Mempertimbangkan aspek kualitatif dari setiap alternatif
6. Mengambil keputusan dengan memilih alternatif yang memberikan manfaat keseluruhan yang terbesar.

Menurut Sjahrial., dkk, (2017:74) Enam langkah prosedur pengambilan keputusan yang baik yaitu:

1. Kenali dan definisikan masalah.
Langkah pertama adalah mengenali dan mendefinisikan masalah yang spesifik.
2. Identifikasi setiap alternatif solusi.
Membuat daftar dan mempertimbangkan berbagai alternatif solusi yang tepat.
3. Identifikasi biaya dan manfaat setiap alternatif yang terjadi. Berbagai biaya yang tidak relevan adalah biaya di masa yang akan datang dapat berubah di setiap alternatif.
4. Hitung total biaya dan manfaat yang relevan dari setiap alternatif. Tahap ini harus mempertimbangkan penghematan biaya relevan setelah pemilihan alternatif yang layak.
5. Nilai faktor-faktor kualitatif.
Walaupun biaya dan pendapatan (faktor kualitatif) yang berhubungan dengan alternatif solusi sangat penting, namun faktor kualitatif pun dipertimbangkan. Faktor kualitatif sangat sulit diukur atau dinyatakan

dengan uang, namun demikian faktor kualitatif dapat mengancam kelangsungan hidup perusahaan.

6. Pilih alternatif yang memberikan manfaat terbesar.
Secara keseluruhan keputusan dapat dibuat setelah semua biaya dan manfaat (faktor kuantitatif) yang relevan setiap alternatif solusi dinilai dari faktor-faktor kuantitatif juga dipertimbangkan.

Berdasarkan uraian di atas dapat diambil arti bahwa pengambilan keputusan dalam manajemen perusahaan merupakan pemilihan dari dua atau lebih alternatif untuk memecahkan suatu masalah yang sedang dihadapi.

2.7 Pesanan Khusus

Menurut Salman dan Farid, (2018:185) “Pesanan Khusus merupakan pesanan yang terjadi dalam satu kali dan tidak dianggap sebagai bagian dari bisnis yang berkelanjutan dan normal bagi perusahaan”.

Menurut Utari., dkk, (2018:105) menjelaskan bahwa:

Order khusus ialah penjualan yang harganya di bawah harga pasar karena perusahaan ingin menggunakan kapasitas yang menganggur atau ingin menjual kelebihan persediaan barang jadi. Order khusus diterima jika menambah laba operasi, dan sebaliknya ditolak jika mengurangi laba operasi.

Berdasarkan uraian di atas dapat dinyatakan bahwa pesanan khusus merupakan pesanan diluar penjualan normal yang menggunakan harga di bawah harga pasar. Pesanan khusus digunakan untuk memanfaatkan kapasitas produksi menganggur, sehingga dengan menerima pesanan khusus dapat mengurangi kerugian perusahaan.

2.8 Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus

Siregar, dkk, (2017:368) mengemukakan bahwa menolak atau menerima pesanan khusus dapat didefinisikan sebagai berikut:

Menerima atau menolak pesanan khusus adalah dua alternatif keputusan yang adakalanya dihadapi oleh manajemen. Pesanan khusus adalah pesanan diluar penjualan normal, biasanya dengan harga lebih rendah dari penjualan normal. Keputusan tentang harga jual produk (jasa) dalam jangka panjang harus mendasarkan pada pertimbangan *full cost*. Namun dalam jangka pendek penentuan harga jual dapat mempertimbangkan *differensial cost*.

Pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus biaya diferensial yang relevan adalah pendapatan diferensial dan biaya differensial. Jika pendapatan differensial (yaitu tambahan biaya karena memenuhi pesanan khusus tersebut maka pesanan khusus sebaiknya diterima). Dilain pihak, jika pendapatan diferensial lebih rendah dibandingkan dengan biaya diferensial, maka pesanan khusus sebaiknya ditolak.

2.9 Alasan Pembuatan Keputusan Memerlukan Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan

Banyak hal yang harus diperhatikan manajemen sebelum membuat keputusan. Salah satunya manajemen harus mempunyai informasi mengenai biaya relevan dengan keputusan yang akan diambil. Menurut Siregar., dkk, (2017:55) tiga alasan yang mendasari mengapa pembuatan keputusan memerlukan biaya relevan dalam mengambil keputusan adalah:

1. Tidak semua biaya merupakan biaya relevan. Informasi biaya yang tidak relevan dapat diabaikan dlaam pembuatan keputusan tertentu karena yang diperlukan adalah biaya yang relevan saja. Oleh karena itu, penyediaan semua informasi relevan dan tidak relevan merupakan aktivitas yang tidak perlu.
2. Produksi merupakan informasi yang mahal. Apabila akuntan manajemen hanya menyediakan biaya relevan saja, maka ia dapat mengurangi aktivitas pengumpulan dan pengolahan informasi. Selain itu, akuntan manajemen juga dapat menghemat waktu, perlengkapan, dan sumber daya lain dalam memasok inormasi.
3. Kemampuan kognitif yang terbatas. Terlalu banyak informasi dapat menyebabkan pembuat keputusan menjadi kurang rasional. Hal tersebut disebabkan oleh sulitnya pembuat keputusan dalam mengorganisasikan dan menggunakan informasi yang berlebihan.

Berdasarkan penjelasan tersebut dapat diartikan bahwa alasan yang mendasari mengapa pembuatan kepetusan memerlukan biaya relevan dalam pengambilan keputusan adalah karena tidak semua biaya merupakan biaya relevan, produksi merupakan suatu informasi yang mahal, dan kemampuan kognitif dalam suatu perusahaan terbatas.

2.10 Metode Perhitungan Penyusutan Aset Tetap

Perhitungan penyusutan untuk setiap periode pemakaian akan tergantung dengan metode penyusutan apa yang digunakan oleh perusahaan. Menurut Baridwan, (2018:306) terdapat beberapa metode penyusutan aset:

1. Metode Garis Lurus (*straight line method*)

Metode ini adalah metode perhitungan penyusutan yang paling sederhana dan paling banyak digunakan. Beban penyusutan dihitung dengan cara mengurangi harga perolehan dengan nilai sisa dan dibagi dengan umur ekonomis aset tetap. Rumus untuk menghitung penyusutan dengan metode garis lurus adalah sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan Per Tahun} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Umur Ekonomis}}$$

2. Metode Jam Jasa (*service hour method*)

Metode ini didasarkan pada anggapan bahwa perhitungan penyusutan aset tetap dimana beban penyusutan pada suatu periode akuntansi dihitung berdasarkan berapa jam periode akuntansi tersebut menggunakan aset tetap itu. Semakin lama aset tetap digunakan dalam suatu periode, semakin besar beban penyusutannya. Demikian pula sebaliknya, besarnya beban penyusutan aset tetap dihitung dengan cara mengurangi taksiran nilai residu dari harga perolehannya, dan membagi hasilnya dengan taksiran jumlah jam pemakaian total dari aset tetap tersebut selama umur ekonomisnya. Dari hasil pembagian tersebut akan diketahui beban penyusutan per jam. Jumlahnya lalu dijadikan dasar untuk mengalikan dengan jumlah jam aktual pemakaian aset tetap tersebut dalam suatu periode, sehingga diketahui beban penyusutan aset tetap pada suatu periode.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Taksiran Jam Pemakaian Total}}$$

3. Metode Hasil Produksi

Umur manfaat aktiva dalam metode ini ditaksir dalam satuan jumlah unit hasil produksi. Maka dibutuhkan taksiran hasil produksi dan awal pemakaian aktiva tersebut.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Taksiran Jumlah Produk yang Dapat Dihasilkan}}$$

4. Metode Bahan Berkurang
Beban penyusutan pada tahun pertama akan lebih besar daripada beban penyusutan tahun-tahun berikutnya.
 - a. Metode Jumlah Angka Tahun
 - b. Metode Saldo Menurun
 - c. Metode Saldo Menurun Ganda
Metode ini, beban penyusutan tiap tahunnya menurun. Untuk dapat menghitung beban penyusutan yang selalu menurun, dasar yang digunakan adalah persentase penyusutan dengan cara garis lurus.
5. Metode Tarif Menurun
Metode dengan menghitung tarif (%) yang selalu menurun. Tarif (%) ini setiap periode dikalikan dengan harga perolehan.
6. Tarif Kelompok/Gabungan
Metode ini merupakan cara perhitungan penyusutan untuk kelompok aset tetap sekaligus. Metode ini adalah metode garis lurus yang dimana pada saat diperhitungkan terhadap sekelompok aset. Apabila aset yang dimiliki mempunyai umur dan fungsi yang berbeda, maka aset ini bias dibagi-bagi menjadi beberapa kelompok, untuk masing-masing fungsi. Penyusutan diperhitungkan untuk masing-masing kelompok.

Berdasarkan beberapa metode penyusutan aset tetap tersebut, untuk menghitung penyusutan aset tetap pada pembahasan akan menggunakan metode garis lurus karena beban untuk tiap tahun nilainya sama besar sehingga dalam pengaplikasiannya lebih mudah.