

Pendahuluan dan Konsep Dasar Akuntansi Kos

Prof. Dr. I Made Narsa, S.E., M.Si., Ak. CA.



PENDAHULUAN

Secara garis besar, akuntansi memiliki dua cabang utama, yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Akuntansi kos – umumnya juga disebut sebagai akuntansi biaya – merupakan varian dari akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen yang domainnya meliputi kedua cabang akuntansi tersebut, sehingga akuntansi kos memiliki posisi unik karena menghasilkan dan menyediakan informasi yang digunakan baik oleh akuntansi keuangan maupun oleh akuntansi manajemen. Secara tidak langsung, akuntansi kos dapat membantu perusahaan meningkatkan keunggulan kompetitifnya sehingga akuntansi kos sangat dibutuhkan oleh perusahaan baik yang berjenis manufaktur, dagang, maupun jasa. Namun demikian, fokus yang dihadirkan pada mata kuliah ini adalah perusahaan manufaktur karena ia memiliki karakteristik yang paling kompleks. Perusahaan manufaktur merupakan perusahaan yang dalam proses bisnisnya melakukan pengkonversian dari bahan mentah atau produk setengah jadi menjadi produk jadi. Pemahaman akuntansi kos pada perusahaan manufaktur akan memudahkan pemahaman dan penerapan pada perusahaan dagang dan jasa.

Modul 1 ini memiliki dua kegiatan belajar. Kegiatan belajar *pertama* akan membahas mengenai perbedaan mendasar antara akuntansi keuangan, akuntansi manajemen, dan akuntansi kos serta konsep dasar kos. Selanjutnya, kegiatan belajar *kedua* akan membahas mengenai objek kos dan penelusurannya, serta klasifikasi kos. Setelah membaca dan memahami modul ini, diharapkan Anda dapat:

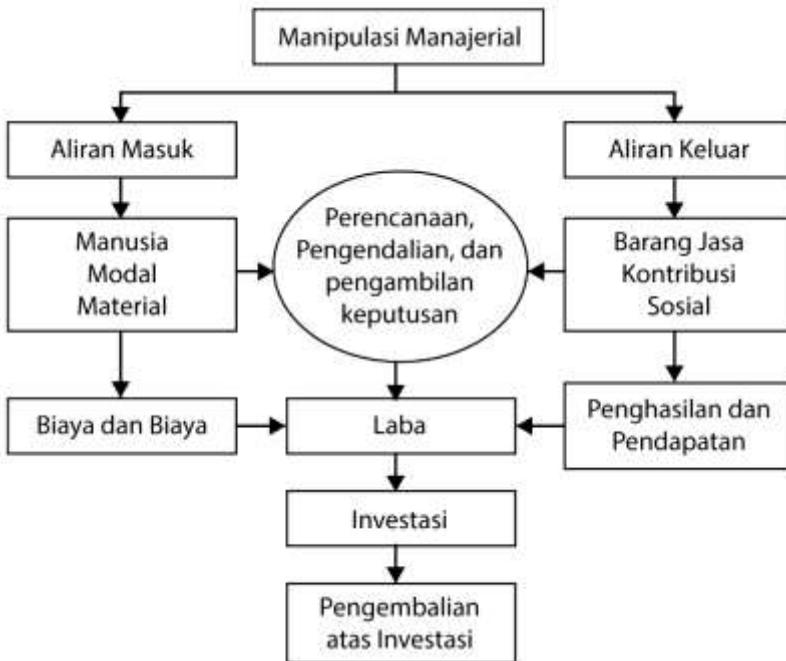
1. mengerti dan memahami arti akuntansi kos;
2. memahami tujuan akuntansi kos;

3. memahami kedudukan dan peranan akuntansi kos dalam pelaksanaan fungsi-fungsi manajemen yang meliputi: perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan; dan
4. mengerti dan memahami konsep dasar kos dan dapat mengklasifikasikan berbagai jenis kos menurut berbagai tujuan penggunaannya oleh manajemen.

KEGIATAN BELAJAR 1**Akuntansi Keuangan, Akuntansi Manajemen, dan Akuntansi Kos**

Carter dan Usry (2002) menjelaskan bahwa manajemen terdiri atas tiga kelompok sesuai dengan tingkatannya, yaitu: (1) manajemen operasi yang meliputi supervisor; (2) manajemen tingkat menengah yang meliputi para kepala departemen, manajer divisi; dan (3) manajemen eksekutif, yang terdiri dari presiden direktur, wakil presiden direktur dan eksekutif yang bertanggung jawab atas pemasaran, pembelian, teknik, manufaktur, keuangan, dan akuntansi.

Manajemen terdiri atas banyak aktivitas, termasuk merencanakan, memberi perintah, menetapkan kebijakan, memberi tugas dan penghargaan, mempekerjakan orang untuk melaksanakan kebijakan, mengendalikan, dan mengevaluasi berbagai aspek aktivitas tersebut. Manajemen menetapkan tujuan yang ingin dicapai dengan mengintegrasikan pengetahuan dan keahliannya dengan kemampuan karyawan. Namun, pada dasarnya mengelola perusahaan sama dengan mengelola aliran masuk dan aliran keluar. Aliran masuk dan aliran keluar tersebut harus direncanakan, dikendalikan, dan adanya proses pengambilan keputusan yang tepat oleh manajemen supaya laba yang direncanakan dapat dicapai. Secara diagramatis manipulasi aliran masuk dan aliran keluarnya sumber daya oleh manajemen tampak pada Gambar 1.1.



Gambar 1.1
Manipulasi Manajerial

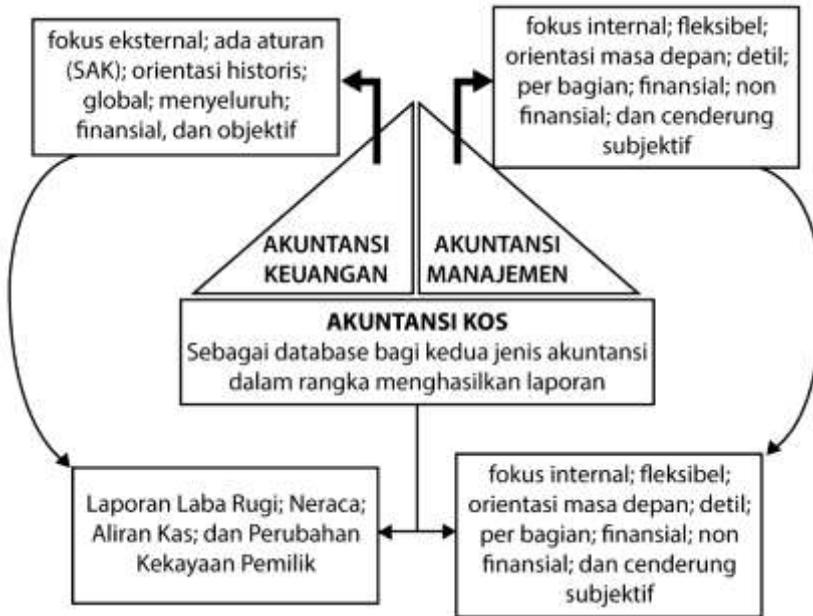
Perencanaan adalah formulasi rinci dari kegiatan untuk mencapai suatu tujuan akhir tertentu. Oleh sebab itu, perencanaan mensyaratkan penetapan tujuan dan identifikasi metode untuk mencapai tujuan tersebut. **Pengendalian** adalah kegiatan memonitor pelaksanaan rencana dan tindakan korektif sesuai kebutuhan untuk memastikan rencana tersebut berjalan sebagaimana seharusnya. Pengendalian biasanya dicapai dengan menggunakan suatu umpan balik (*feedback*). Umpan balik adalah informasi yang dapat digunakan untuk mengevaluasi atau memperbaiki langkah-langkah yang dilakukan dalam mengimplementasikan suatu rencana. Berdasarkan umpan balik tersebut, manajer atau pekerja dapat memutuskan untuk membiarkan pelaksanaan tersebut berlangsung, mengambil beberapa jenis tindakan korektif agar langkah yang diambil sesuai dengan rencana awalnya atau melakukan perencanaan ulang di tengah proses pelaksanaan. Informasi umpan balik disediakan oleh informasi akuntansi manajemen.

Pengambilan keputusan adalah proses pemilihan di antara berbagai alternatif. Fungsi manajerial pengambilan keputusan ini merupakan jalinan antara perencanaan dan pengendalian. Manajer tidak dapat membuat rencana tanpa pengambilan keputusan. Manajer harus memilih satu di antara beberapa tujuan dan metode untuk melaksanakan tujuan yang dipilih. Keputusan dapat ditingkatkan kualitasnya jika informasi alternatif-alternatif dikumpulkan dan disajikan kepada para manajer. Salah satu peran utama sistem informasi akuntansi manajemen adalah menyediakan informasi yang memudahkan proses pengambilan keputusan.

Dalam melaksanakan proses manajemen tersebut, termasuk dalam mengelola aliran masuk dan aliran keluar, manajemen memerlukan sebuah sistem pengendalian, sistem perencanaan, sistem akuntansi yang mencakup sistem pencatatan, sistem pelaporan, sistem evaluasi, dan sistem-sistem lainnya. Salah satu sistem yang penting adalah sistem akuntansi, baik sistem akuntansi keuangan maupun sistem akuntansi manajemen. Pada bagian berikut ini dijelaskan secara ringkas mengenai kedua sistem akuntansi tersebut, meliputi pengertian, tujuan, dan perbedaannya. Di samping itu, pada bagian berikut juga dijelaskan mengenai kedudukan akuntansi kos di antara kedua sistem akuntansi tersebut.

PERBEDAAN MENDASAR AKUNTANSI KEUANGAN, AKUNTANSI MANAJEMEN, DAN AKUNTANSI KOS

Secara garis besar, akuntansi memiliki dua cabang utama, yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Adapun jenis-jenis akuntansi lainnya, seperti akuntansi keperilakuan dan akuntansi kos lebih merupakan varian dari akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen yang domainnya meliputi kedua akuntansi tersebut. Bagaimana hubungan antara sistem akuntansi keuangan, sistem akuntansi manajemen, dan akuntansi kos?



Gambar 1.2
Hubungan Sistem Akuntansi Keuangan, Sistem Akuntansi Manajemen,
dan Akuntansi Kos

1. Akuntansi Keuangan

Pada awalnya akuntansi hanya sekadar alat pencatat (*record keeping*). Kemudian berkembang sebagai alat pertanggungjawaban dari seseorang yang membantu mengurus harta orang lain (*stewardship*) atau disebut dengan manajemen kepada pemilik harta tersebut. Jadi, akuntansi dipergunakan oleh manajemen untuk melaporkan pengelolaan perusahaan kepada pihak di luar perusahaan, dalam hal ini adalah pemilik. Inilah esensi awal akuntansi keuangan, yaitu memberikan informasi kepada pihak eksternal perusahaan. Kemudian akuntansi berkembang secara pesat menjadi sebuah sistem informasi.

Akuntansi atau dalam bahasa Inggris disebut dengan *accounting* secara harfiah dapat diartikan sebagai perhitungan. Perhitungan berarti suatu proses kegiatan menghitung. Adapun objek yang dihitung dalam akuntansi adalah suatu transaksi keuangan. Transaksi keuangan merupakan suatu kejadian yang

mengakibatkan berubahnya posisi keuangan suatu organisasi, baik yang bertujuan untuk mencari laba (perusahaan) ataupun organisasi yang tidak bertujuan untuk mencari laba (seperti: organisasi sosial politik, pemerintah, dan pengurus rumah ibadah). Posisi keuangan suatu organisasi dapat berupa posisi harta, utang, dan modal. Dengan demikian, sasaran yang dihitung dalam akuntansi adalah transaksi keuangan. Transaksi keuangan merupakan *input* dari akuntansi, sedangkan *output* dari akuntansi berupa laporan keuangan.

Definisi akuntansi mengalami perkembangan, dan dapat dilihat dari berbagai perspektif, seperti akuntansi adalah seni (*art*) (AICPA, 1970); akuntansi adalah sains (*sciences*) atau akuntansi adalah seperangkat pengetahuan (*a body of knowledge*) (Grady, 1965); akuntansi adalah aktivitas jasa (*service activity*) (AICPA, 1970: prg.9); akuntansi adalah peta (*map*) (Salomons, 1978); akuntansi adalah teknologi (*technology*) (Sudibyo, 1986:1); dan akuntansi adalah sistem informasi (Weygandt, Kieso, &Kell, 1996).

Berikut ini adalah definisi akuntansi sebagai seni dari American Institute of Certified Public Accountants (AICPA, 1970: par.9): *Accounting is the art of recording, classifying, and summarizing in a significant manner and in terms of money, transactions, and events which are, in part at least of financial character, and interpreting the result there of*, yang artinya: “Akuntansi adalah seni pencatatan, penggolongan, dan peringkasan dengan suatu cara yang berarti dan dalam bentuk uang, transaksi, kejadian-kejadian yang setidaknya bersifat keuangan, dan menafsirkan hasil-hasilnya”. Penyebutan akuntansi sebagai seni sebenarnya dimaksudkan untuk menunjukkan bahwa dalam praktiknya akuntansi melibatkan banyak pertimbangan nilai (*value judgement*) yang menuntut keahlian dan pengalaman untuk memilih perlakuan yang terbaik (Suwardjono, 2005: 11).

Akuntansi juga diartikan sebagai seperangkat pengetahuan (*body of knowledge*) yang sistematis, dikumpulkan, dan diterima sehubungan dengan pengertian tentang kebenaran-kebenaran universal mengenai akuntansi. Sains akuntansi tidaklah sedemikian komprehensif maupun akurat seperti ilmu pasti. Grady (1965: 2) mendefinisikan akuntansi sebagai seperangkat pengetahuan berikut:

Accounting is the body of knowledge and functions concerned with systematic originating, authenticating, recording, classifying, processing, summarizing, analyzing, interpreting, and supplying of dependable and significant information covering transactions and events which are, in part at least, of a financial character, required for the

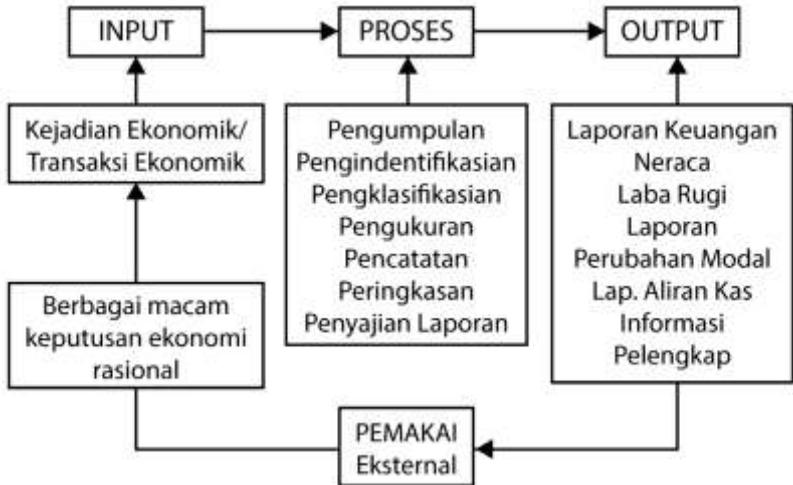
management and operation of an entity and for reports that have to be submitted thereon to meet fiduciary and other responsibilities.

Bambang Sudibyo (1986: 1) mendefinisikan, “Akuntansi adalah teknologi dan karenanya harus dikembangkan sebagai teknologi”. Sebagai bidang studi rekayasa (teknologi) akuntansi menerapkan secara bersama-sama berbagai disiplin sains, seperti sains-sains murni, terapan, nilai-nilai, dan tata sosial. Pengklasifikasian akuntansi sebagai teknologi akan mengosongkan peran subjek manusia dalam akuntansi. Akuntansi akan dipandang bersifat mekanistik. Hal ini bertentangan dengan konteks pada saat disiplin akuntansi berkembang. Perkembangan akuntansi sangat berkaitan erat dengan kegiatan dan kehidupan ekonomik manusia, tidak hanya sekedar teknik-teknik penyediaan informasi keuangan, melainkan penyediaan informasi sebagai dasar pengambilan keputusan bisnis.

Akuntansi juga dapat digambarkan sebagai suatu peta keuangan. Semakin lengkap peta yang disediakan, semakin baik, dan lengkap pula peta tersebut menyajikan fenomena-fenomena yang kompleks, terutama yang bersifat keuangan. Penilaian terhadap suatu peta tidak hanya didasarkan pada seberapa baik peta tersebut menggambarkan kenyataan-kenyataan yang ada, namun juga kelengkapannya. Salomon (1978) berpendapat bahwa pembuat peta hendaknya membuat peta yang dapat mewakili perbedaan fakta terhadap perbedaan jalan dan mempertemukan skala peta yang dibuat. Sama halnya dengan menyediakan informasi dalam berbagai cara untuk memenuhi tujuan-tujuan pihak-pihak yang berkepentingan, namun tanpa mengabaikan sifat netral dari peta tersebut.

Weygandt, Kieso, dan Kell (1996: 2) mendefinisikan akuntansi sebagai sistem informasi keuangan sebagai berikut: “*As a financial information system, accounting is a process of three activities: identifying, recording, and communicating the economics event of an organization to the interested users of information*”.

Gambar 1.3 menggambarkan elemen-elemen sistem informasi akuntansi keuangan yang terdiri dari *input* (kejadian ekonomik atau transaksi ekonomik), proses (pengumpulan, pengidentifikasian, pengklasifikasian, pengukuran, pencatatan, peringkasan, penyajian laporan), dan *output* (laporan keuangan).



Gambar 1.3
Akuntansi sebagai Sistem Informasi

Tujuan pokok akuntansi keuangan atau pelaporan keuangan (*financial reporting*) (FASB, 1978) adalah:

- a. Menghasilkan laporan keuangan yang menyediakan informasi yang bermanfaat bagi para investor dan kreditor dan pemakai lain, baik berjalan maupun potensial, dalam membuat keputusan-keputusan investasi, kredit dan semacamnya yang rasional.
- b. Menyediakan informasi untuk membantu para investor dan kreditor dan pemakai lain, baik berjalan maupun potensial, dalam menaksir (*assessing*) jumlah, saat terjadi, dan ketidakpastian penerimaan kas mendatang dari dividen atau bunga dan pemerolehan kas mendatang dari penjualan, penebusan, atau jatuh temponya sekuritas atau pinjaman.
- c. Menyediakan informasi tentang sumber daya ekonomi suatu badan usaha, klaim terhadap sumber-sumber tersebut, dan akibat-akibat dari transaksi, kejadian, dan keadaan yang mengubah sumber daya badan usaha dan klaim terhadap sumber daya tersebut.

2. Akuntansi Manajemen

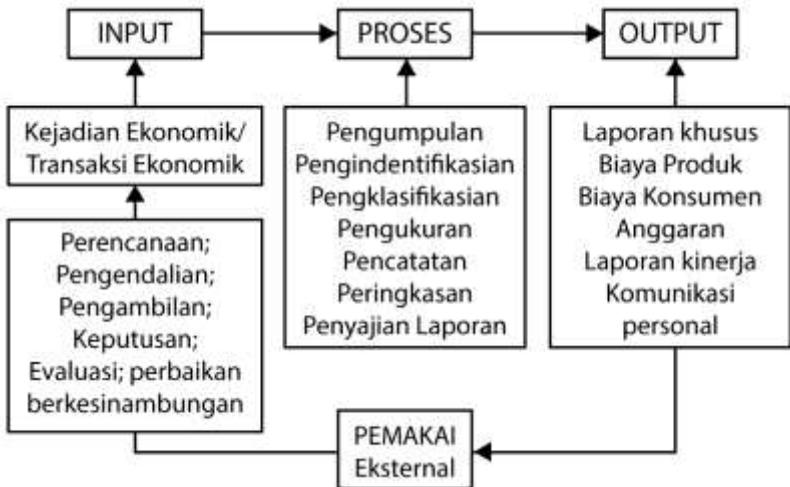
Revolusi industri di Eropa pada abad XVIII yang berlanjut sampai dengan abad XIX telah mendorong kemajuan ekonomi, bisnis, dan industri. Pada abad inilah terjadi integrasi perusahaan-perusahaan baik secara vertikal maupun horizontal. Integrasi mencakup atau terjadi pada industri tekstil, kereta api, industri baja, dan perusahaan-perusahaan dagang, seperti *Sears-Roebuck* dan *Wool Worth*. Dalam perusahaan-perusahaan yang berintegrasi tersebut, masalah yang dihadapi oleh manajemen menjadi semakin kompleks, proses perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan, dan penilaian kinerja menjadi sangat sulit dilakukan. Belum lagi terjadi banyak transaksi internal yang tidak ada atau sulit didapatkan harga pasarnya. Dengan demikian, perusahaan memerlukan alat baru yang bisa membantunya dalam proses manajemen, di samping itu manajemen juga memerlukan informasi lain untuk melakukan transaksi dalam rangka pengukuran kinerja masing-masing unit produksi. Informasi lain ini tidak dapat dipenuhi oleh akuntansi keuangan dan sejak saat itulah akuntansi manajemen mulai dikembangkan. Perusahaan-perusahaan besar mulai mengembangkan ukuran-ukuran baru seperti ukuran kos (*cost measure*), ukuran biaya (*expense measure*), ukuran laba (*profit measure*) dan perputaran sediaan (*inventory turnover*), pengalokasian kos overhead (*overhead cost allocation*) yang didasarkan pada jam tenaga kerja.

Akuntansi manajemen adalah sebuah sistem informasi yang menghasilkan luaran (*output*) dengan menggunakan masukan (*input*) melalui suatu proses tertentu (Hansen & Mowen, 2005). Akuntansi manajemen mempunyai tujuan menyediakan informasi kos per unit (*unit cost*) yang dapat dipergunakan oleh manajemen dalam rangka: perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan, evaluasi kinerja, serta perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*). Dengan demikian, tujuan umum sistem akuntansi manajemen, meliputi tiga hal pokok, yaitu sebagai berikut:

- a. Menyediakan informasi yang diperlukan dalam penghitungan kos jasa dan kos produk, dan tujuan lain yang diinginkan manajemen.
- b. Menyediakan informasi yang dipergunakan dalam perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan berkelanjutan; dan
- c. Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan, serta perbaikan berkelanjutan.

Oleh karena itu, untuk mencapai tujuan tersebut materi yang paling mendasar dipelajari dalam akuntansi manajemen mencakup: konsep dasar kos dan perilaku kos aktivitas; aliran aktivitas dan aliran kos; sistem-sistem kos dan metode akumulasi kos; dan penggunaan kos untuk perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan, evaluasi kinerja, dan perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*).

Informasi akuntansi manajemen dapat membantu mengidentifikasi suatu masalah, menyelesaikan masalah, mengevaluasi kinerja, dan membantu upaya-upaya manajemen dalam melakukan perbaikan secara berkelanjutan. Jadi, informasi akuntansi manajemen dibutuhkan dan dipergunakan oleh manajemen dalam semua tahapan proses manajemen, baik pada tahapan perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan, evaluasi kinerja, maupun dalam rangka perbaikan berkelanjutan. Gambar 1.4 menggambarkan sistem informasi akuntansi manajemen yang beranalogi dengan sistem informasi akuntansi keuangan pada Gambar 1.3.



Gambar 1.4
Sistem Informasi Akuntansi Manajemen

Tidak ada standar baku yang mengatur operasionalisasi akuntansi manajemen. Bagaimana mengukur, bagaimana menilai, bagaimana melaporkan, tidak didasarkan pada satu aturan baku melainkan ditentukan oleh kebutuhan manajemen. Jadi, satu-satunya aturan yang mengatur operasionalisasi akuntansi manajemen adalah kebutuhan dan keinginan manajemen.

3. Akuntansi Kos (*Cost Accounting*)

Akuntansi kos dapat dikatakan sebagai *database* dari akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan. Untuk membuat laporan keuangan, manajemen memerlukan data mengenai penjualan dan biaya-biaya (*expenses*) yang berkaitan dengan kos produk terjual (*cost of goods sold*) dan biaya operasi (*operating expenses*). Informasi penjualan dan biaya dapat disediakan oleh akuntansi kos. Demikian pula ketika manajemen menyusun neraca diperlukan informasi tentang sediaan. Dalam menghitung kos sediaan inilah diperlukan perhitungan mengenai kos produksi per unit.

Akuntansi kos adalah suatu bidang akuntansi yang diperuntukkan bagi proses pelacakan, pencatatan, dan analisis terhadap kos dan biaya-biaya yang berhubungan dengan aktivitas suatu organisasi untuk menghasilkan barang atau jasa. Kos didefinisikan sebagai waktu dan sumber daya yang dibutuhkan dan menurut konvensi diukur dengan satuan mata uang. Penggunaan kata biaya adalah pada saat kos sudah habis terpakai atau kos yang sudah kadaluwarsa (*expired cost* disebut *expense*).

Akuntansi kos telah mengalami perkembangan yang sangat dramatis, beberapa buku menyebutnya sebagai revolusi. Perkembangan sistem komputer hampir menghapuskan pembukuan secara manual. Akuntansi kos kini telah menjadi kebutuhan nyata dalam semua organisasi termasuk bank, organisasi profesional, serta lembaga pemerintah. Dewasa ini telah banyak perusahaan yang memasang metode pabrikasi produk, perdagangan produk, atau pemberian jasa dengan bantuan komputer. Adanya teknologi telah berdampak sangat luas bagi akuntansi kos. Sistem penentuan kos konvensional (*conventional product costing method*) menjadi tidak relevan ketika proses produksi menjadi sangat kompleks, variasi jenis produk menjadi sangat banyak, komponen kos *overhead* menjadi sangat signifikan serta tingkat konsumsi sumber daya oleh produk sangat berbeda. Pada saat seperti itulah kemudian muncul metode penentuan kos kontemporer yang disebut dengan *activity-based costing* (Narsa, 1993, 1994).

Tabel 1.1
Perbedaan Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Manajemen

Aspek	Akuntansi Keuangan	Akuntansi Manajemen
Audiens	Eksternal: Pemegang saham; Kreditur; Pemerintah, dsb.	Internal: Eksekutif; Manajer.
Tujuan	Melaporkan kinerja masa lalu kepada pihak eksternal, kontrak dengan pemilik dan pemberi pinjaman.	Menginformasikan keputusan internal yang dibuat oleh eksekutif dan manajer; umpan balik dan pengendalian atas kinerja operasional.
Ketepatan-waktuan	Tertunda, historis.	Saat ini dan orientasi masa yang akan datang.
Pembatasan	Ada aturan yang dibuat oleh pemerintah atau asosiasi profesi, seperti GAAP, IFRS, SAK.	Tidak ada aturan, sistem dan informasi ditentukan oleh kebutuhan manajemen sesuai dengan kebutuhan strategik dan operasional.
Tipe informasi	Global, hanya yang dapat diukur dengan ukuran keuangan.	Rinci, bersifat keuangan dan non keuangan, baik ukuran operasional maupun fisik atas proses, teknologi, pemasok, konsumen, dan pesaing.
Sifat informasi	Objektif, dapat diaudit, reliabel, konsisten, dan tepat (<i>precise</i>).	Lebih subjektif dan berdasarkan pertimbangan, valid, relevan, dan akurat.

Sumber: Atkinson, Banker, Kaplan, & Young, (1995)

Peranan akuntansi kos saat ini tidak sekedar sebagai penghitung nilai produk dan jasa yang dilaporkan dalam laporan keuangan eksternal, melainkan sudah berperan sebagai sistem informasi akuntansi kos yang membantu manajemen dalam menyelesaikan tugas-tugas (Carter & Usry, 2002) sebagai berikut.

- a. Membuat dan melaksanakan rencana dan anggaran untuk operasi dalam kondisi-kondisi kompetitif dan ekonomi yang diprediksikan sebelumnya.
- b. Menetapkan metode perhitungan kos produk yang memungkinkan pengendalian aktivitas, pengurangan kos, dan perbaikan kualitas.
- c. Mengendalikan kuantitas fisik sediaan dan menentukan kos setiap produk dan jasa yang dihasilkan untuk tujuan penetapan harga jual dan evaluasi kinerja suatu produk, departemen atau divisi.

- d. Menentukan biaya (*expense*) dan laba perusahaan untuk satu periode akuntansi atau satu tahun buku, termasuk penentuan kos sediaan dan kos produk terjual (*cost of goods sold*), kos dari produk yang sudah terjual atau habis atau *expired* maka kos di sini sudah berubah menjadi biaya atau *expenses*, yang mana dalam Standar Akuntansi Keuangan diterjemahkan menjadi beban pokok penjualan.
- e. Memilih di antara dua atau lebih alternatif jangka pendek atau jangka panjang yang dapat mengubah pendapatan dan biaya.
- f. Penjelasan lebih rinci mengenai kos (*cost*) dan biaya (*expenses*) disajikan pada bagian berikut dalam sub bahasan konsep dasar kos berikut ini.

4. Konsep Dasar Kos

Dalam membahas konsep dasar kos perlu kita bedakan antara kos (*cost*), biaya (*expenses*), aset-aset (*assets*), dan rugi (*loss*). Akuntansi kos memiliki terminologinya sendiri yang khas, apabila pemahaman atas terminologi ini menjadi tidak tepat maka akan susah untuk memahami isi dari akuntansi kos itu sendiri. Selama ini, sudah lazim, tetapi salah kaprah, *cost* diterjemahkan menjadi biaya, benarkah dalam kamus disebutkan seperti itu? *expense* diterjemahkan menjadi beban, benarkah dalam kamus disebutkan seperti itu? Sedangkan mengenai terjemahan *assets* menjadi aset dan *loss* menjadi rugi, tampaknya tidak ada masalah dan tidak menimbulkan kebingungan.

Suwardjono (2005: 228) menyerap kata *cost* menjadi kos sebagai bahan olah akuntansi. Kos bukanlah terjemahan, melainkan serapan. Penggunaan kata serapan kos ini sangat penting mengingat kata *cost* di Indonesia sering diterjemahkan menjadi berbagai istilah yang memiliki banyak arti (secara lebih mendalam baca Suwardjono, 2005, bab 5, 6, 9). Sebenarnya pun istilah kos sebagai padan kata *cost* telah tertera sejak tahun 1984 dalam buku “Norma Pemeriksaan Akuntan” yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Sementara *expense* diterjemahkan menjadi biaya. Selama ini, *expense* diterjemahkan menjadi beban, padahal tidak ada di dalam kamus yang menjelaskan bahwa *expense* berarti beban. Beban adalah *burden* atau *load*. Memang benar bahwa biaya (*expense*) akan menjadi pengurang yang membebani pendapatan. Jadi, biaya (*expense*) adalah beban bagi pendapatan (Suwardjono, 2005: 397).

Gambar 1.5 menggambarkan hubungan dan sekaligus perbedaan antara kos, aset, biaya, dan rugi (*loss*). Menurut gambar tersebut kos dapat didefinisikan dengan deskripsi sebagai berikut: kos (*cost*) adalah **nilai kas atau setara kas** yang **dikorbankan** untuk memperoleh **barang atau jasa**, yang diharapkan memberi **manfaat** bagi organisasi **di masa yang akan datang**.



Gambar 1.5
Hubungan Kos, Aset, Biaya, dan Rugi

Dengan demikian, jelas bahwa hampir seluruh kos akan menjadi biaya. Pada praktiknya, beberapa kos dapat segera menjadi biaya pada saat yang sama ketika kos terjadi. Maka, saat itulah kita dapat menggunakan istilah kos dan biaya secara bergiliran. Misalnya, perusahaan membeli bahan habis pakai hanya ketika dibutuhkan dan langsung menggunakan bahan habis pakai tersebut untuk menghasilkan pendapatan maka aset yang digunakan untuk memperoleh bahan pakai tersebut dapat langsung disebut biaya. Sebaliknya, apabila kondisi tersebut berbeda misalkan bahan habis pakai dibeli oleh perusahaan untuk digunakan selama beberapa waktu di masa mendatang sehingga penggunaannya adalah sebagian maka aset yang digunakan untuk memperoleh bahan habis pakai tersebut disebut kos. Hanya ketika bahan habis pakai baru digunakan untuk menghasilkan pendapatan, maka kos tadi menjadi biaya.

Apabila aset yang diberikan ternyata tidak menghasilkan manfaat apapun, ia tidak dapat digolongkan baik sebagai kos maupun biaya. Ia akan langsung diklasifikasikan sebagai rugi (*loss*). Sebagai contoh, apabila bahan habis pakai yang digunakan untuk menghasilkan pendapatan menjadi rusak karena katakanlah terendam air sehingga tidak dapat digunakan maka itu merupakan rugi atas kerusakan bahan habis pakai.

Lalu bagaimana masing-masing pengaruh dari kos, biaya, dan rugi terhadap laporan keuangan? Jumlah atas aset yang dipertukarkan dengan aset lain yang mana merupakan kos akan tercermin dalam neraca (contoh: bisa berupa persediaan maupun aset lain). Biaya akan masuk ke dalam laporan laba rugi bagian operasional karena telah dikeluarkan dalam rangka untuk memperoleh pendapatan. Sedangkan rugi akan masuk ke dalam laporan laba rugi bagian nonoperasional.



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Definisikan konsep perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan oleh manajemen, dan bagaimana hubungan satu sama lainnya?
- 2) Jelaskan perbedaan dan keterkaitan antara akuntansi keuangan, akuntansi manajemen, dan akuntansi kos!
- 3) Jelaskan peran akuntansi kos!
- 4) Jelaskan arti kos, aset, biaya, dan rugi luar biasa!
- 5) Berdasarkan bagan pada Gambar 1.5 di atas, coba identifikasi apakah transaksi berikut merupakan aset, kos, biaya, atau rugi?
 - a. Membayar gaji karyawan bulan ini sebesar Rp1.000.000.
 - b. Membayar ganti rugi karena kalah dalam pengadilan sebesar Rp2.500.000.
 - c. Membayar sewa kantor untuk 12 bulan Rp1.200.000.
 - d. Membayar listrik bulan ini Rp500.000.
 - e. Membayar premi asuransi Rp7.500.000 untuk 1 tahun
 - f. Membeli komputer Rp10.000.000.
 - g. Membeli komputer seharga Rp10.000.000.

- h. Pada akhir tahun komputer disusutkan sebesar Rp2.000.000 (metode garis lurus).
- i. Mobil yang dibeli awal tahun 2000, seharga Rp100.000.000 (disusut selama 5 tahun secara garis lurus) pada awal tahun 2003 terbakar.
- j. Membayar ganti rugi karena menabrak orang di jalan sebesar Rp500.000.
- k. Mengeluarkan uang untuk *turn-up* mobil sebesar Rp250.000.

Petunjuk Jawaban Latihan

- 1) Untuk menjawab soal latihan nomor 1 Anda harus membaca dan memahami bagian Pengantar.
- 2) Untuk menjawab soal latihan nomor 2 Anda harus membaca dan memahami bagian “Perbedaan Mendasar Akuntansi Keuangan, Akuntansi Manajemen, dan Akuntansi Kos.”
- 3) Untuk menjawab soal latihan nomor 3 Anda harus membaca dan memahami subjudul “Akuntansi Kos”.
- 4) Untuk menjawab soal latihan nomor 4 Anda harus membaca dan memahami “Konsep Dasar Kos”.
- 5) Untuk menjawab soal latihan nomor 5 Anda harus membaca dan memahami judul “Konsep Dasar Kos” dan Anda diharapkan pula dapat menjawab pertanyaan ini dengan mengamati laporan keuangan sebuah perusahaan baik jasa, dagang, maupun manufaktur.
- 6) Untuk menjawab soal latihan nomor 6 Anda harus membaca dan memahami judul “Konsep Dasar Kos.”



RANGKUMAN

Dalam melaksanakan suatu proses manajemen, perusahaan memerlukan sebuah sistem pengendalian, sistem perencanaan, sistem akuntansi yang mencakup sistem pencatatan, sistem pelaporan, sistem evaluasi, dan sistem-sistem lainnya. Salah satu sistem yang penting adalah sistem akuntansi, baik sistem akuntansi keuangan maupun sistem akuntansi manajemen.

Karakteristik pembeda antara akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen dapat dilihat berdasarkan: *audiens*, tujuan, ketepatanwaktu, kebenaran aturan, tipe informasi, dan sifat informasi. Sebagai salah satu

cabang varian dari akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen, akuntansi kos memiliki peran yang unik dan penting khususnya sebagai unit penyedia informasi bagi akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen atau dengan kata lain akuntansi kos berperan sebagai basis data bagi kedua jenis akuntansi tersebut dalam rangka menghasilkan laporan. Akuntansi kos telah mengalami perkembangan yang sangat dramatis dan banyak yang menyebutnya telah mengalami revolusi. Perkembangan sistem komputer hampir menghapuskan pembukuan secara manual. Akuntansi kos kini telah menjadi kebutuhan nyata dalam semua organisasi termasuk bank, organisasi profesional, serta lembaga pemerintah.

Penggunaan kos sebagai padan kata *cost* telah tertera dalam buku “Norma Pemeriksaan Akuntan” yang diterbitkan tahun 1984 oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Meskipun telah banyak salah kaprah, sebenarnya istilah kos lebih tepat digunakan daripada biaya, pun demikian dengan istilah biaya yang lebih tepat sebagai padan kata *expense* dibandingkan beban. Aset adalah kos yang masih memiliki manfaat di masa yang akan datang atau kos yang manfaatnya belum daluwarsa (*expired*). Kos (*cost*) adalah nilai kas atau setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat bagi organisasi di masa yang akan datang. Apabila manfaat telah kadaluarsa maka ia disebut biaya dan apabila tidak memberikan manfaat maka ia disebut rugi (*loss*).



TES FORMATIF 1 _____

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Salah satu cabang varian dari akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen yang memiliki fungsi unik sebagai *database* penyediaan informasi adalah
 - A. akuntansi biaya
 - B. akuntansi kos
 - C. akuntansi berperilaku
 - D. jawaban A dan B adalah benar

- 2) Perusahaan yang dalam proses bisnisnya melakukan pengkonversian dari bahan mentah atau produk setengah jadi menjadi produk jadi adalah perusahaan
 - A. perusahaan dagang
 - B. perusahaan manufaktur

- C. perusahaan jasa
 - D. tidak ada jawaban benar
- 3) Berikut ini yang *bukan* merupakan tujuan pokok dari akuntansi atau pelaporan keuangan adalah
- A. menghasilkan laporan keuangan yang menyediakan informasi yang bermanfaat bagi para investor dan kreditor dan pemakai lain
 - B. menyediakan informasi yang diperlukan dalam penghitungan kos jasa dan kos produk, dan tujuan lain yang diinginkan manajemen
 - C. menyediakan informasi tentang sumber daya ekonomik suatu badan usaha, klaim terhadap sumber-sumber tersebut
 - D. menyediakan informasi untuk membantu para investor dan kreditor dan pemakai lain, baik berjalan maupun potensial, dalam menaksir penerimaan kas mendatang
- 4) Berikut ini *bukan* merupakan *output* dari akuntansi manajemen, *kecuali*
- A. laporan analisis varian anggaran
 - B. neraca
 - C. laporan arus kas
 - D. catatan atas laporan keuangan
- 5) Berikut adalah *audiens* utama dari akuntansi keuangan, *kecuali*
- A. pemegang saham
 - B. kreditor
 - C. manajer eksekutif
 - D. pemerintah
- 6) Dibandingkan akuntansi manajemen, akuntansi keuangan lebih ketat dalam standar yang mengaturnya. Contoh standar-standar yang mengatur akuntansi keuangan adalah berikut ini, *kecuali*
- A. SAK Umum
 - B. SAK ETAP
 - C. AD/ART Perusahaan
 - D. SPAP
- 7) Berikut merupakan perbedaan antara akuntansi kos dan akuntansi keuangan, *kecuali*
- A. akuntansi kos terutama ditujukan untuk pihak internal, sedangkan akuntansi keuangan ditujukan untuk pihak eksternal
 - B. akuntansi kos tidak memiliki standar tertentu, sedangkan akuntansi keuangan memiliki standar

- C. akuntansi kos merupakan akuntansi khusus untuk bagian pabrik, sedangkan akuntansi keuangan untuk seluruh bagian perusahaan
 - D. akuntansi kos tidak dapat digunakan pihak eksternal, sedangkan akuntansi keuangan dapat untuk pihak eksternal maupun internal
- 8) Manakah dari deskripsi berikut yang tepat mendefinisikan apa itu rugi (*loss*)?
- A. Nilai kas atau setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat bagi organisasi di masa yang akan datang.
 - B. Nilai kas atau setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa yang sifatnya telah kadaluarsa tanpa memberikan manfaat.
 - C. Nilai kas atau setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa yang telah memberikan manfaat bagi organisasi namun telah kadaluarsa.
 - D. Nilai kas atau setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa yang telah memberikan manfaat di masa lalu.
- 9) Berikut ini adalah contoh dari ukuran-ukuran kinerja non-keuangan, *kecuali*
- A. *the number of defective units produced*
 - B. *the gross margin on a product line income statement*
 - C. *hours of machine downtime*
 - D. *number of days on schedule*
- 10) Contoh dari perencanaan tidak rutin adalah berikut ini, *kecuali*
- A. *responses to the appearance of new competition*
 - B. *estimating the collection of receivables during the next month for the purpose of making investment/borrowing decisions*
 - C. *responses to a proposed government regulation of the industry*
 - D. *responses to a significant change in consumer tastes*

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 1 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 1.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali
80 - 89% = baik
70 - 79% = cukup
< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 2. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 1, terutama bagian yang belum dikuasai.

KEGIATAN BELAJAR 2

Objek Kos dan Klasifikasi Kos

Pada kegiatan belajar sebelumnya, kita telah mempelajari bagaimana konsep mengenai kos secara umumnya serta pembeda antara akuntansi keuangan, akuntansi manajemen, dan akuntansi biaya. Kos dan harga merupakan suatu hal yang sangat berkaitan, di mana hampir seluruh manajemen perusahaan mengusahakan agar harga semestinya melebihi nilai kosnya sehingga diperoleh margin keuntungan yang diharapkan.

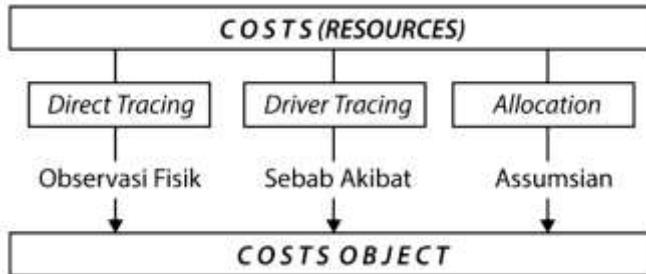
Meski begitu sering kali perusahaan melakukan pengambilan keputusan menurunkan harga agar menarik banyak pelanggan. Keputusan untuk menurunkan harga tersebut berkaitan dengan kemampuan untuk dapat menurunkan kos. Oleh karenanya, pihak manajemen perusahaan khususnya dalam hal ini manajer sudah seharusnya mengetahui tentang kos yang telah dibebankan pada suatu objek. Membebankan kos untuk menentukan berapa besaran kos pada suatu objek tersebut adalah penting karena akan memberikan informasi kepada para manajer.

Pada bagian selanjutnya akan dipaparkan mengenai apa itu objek kos. Selain itu akan dipelajari juga mengenai klasifikasi kos. Bahwa ternyata kos tidak hanya dapat diklasifikasikan berdasarkan perilakunya, namun dapat diklasifikasikan berdasarkan oleh banyak hal, oleh karenanya muncul sebuah konsep penting yakni "*different costs for different purposes*".

A. OBJEK KOS DAN PENELUSURANNYA

Objek kos (*cost object*) adalah segala sesuatu, di mana kos bisa diukur dan diakumulasi. Oleh karena itu, objek kos dapat berupa produk fisik, jasa, pelanggan, lini produk, proyek, aktivitas, divisi, dan lain sebagainya yang menjadi kepentingan dan perhatian manajemen. Misalnya, jika kita diminta menentukan kos untuk memproduksi satu unit produk maka unit produk itulah yang merupakan objek kos. Misalkan lagi jika kita ingin mengetahui berapa kos pemeliharaan departemen teknik maka departemen itulah yang merupakan objek kos. Objek kos lainnya dapat berupa kos program jaminan keselamatan, kos pengoperasian lini produk tertentu, kos listrik pabrik atau kos pengiklanan produk tertentu. Berapa kos yang melekat pada setiap objek kos sedapat

mungkin harus ditelusuri secara akurat. Gambar 1.6 menggambarkan metode penelusuran kos ke objeknya.



Sumber: Hansen & Mowen, (2005)

Gambar 1.6
Metode Penelusuran Kos (*Cost Traceability Methods*)

Mengacu pada Gambar 1.6, kos dapat ditelusuri ke objeknya melalui tiga metode, yaitu metode penelusuran langsung (*direct tracing*), metode penelusuran dengan menggunakan pemicu kos (*driver tracing*); dan metode alokasi untuk jenis-jenis kos yang tidak dapat diobservasi secara langsung dan sulit ditentukan hubungan sebab akibat antara kos dan objeknya.

Untuk lebih memahami lagi mengenai apa itu objek kos, berikut adalah contohnya. Misalkan objek kos adalah meja (produk). Kos kayu dapat secara fisik diobservasi sehingga dapat diakumulasi secara langsung sejumlah nilai sumber daya yang dikonsumsi untuk membuat meja tersebut. Misalnya sebuah meja menghabiskan kayu $\frac{1}{2} \text{ m}^3$ seharga Rp400.000 maka nilai kos kayu (bahan langsung) yang diakumulasikan pada meja tersebut adalah sebesar Rp400.000. Selanjutnya, seorang tukang kayu untuk menyelesaikan satu meja membutuhkan waktu 10 jam dengan upah Rp25.000 per jam. Cara kerja dan jumlah jam kerja tukang kayu tersebut dapat diobservasi secara langsung, catatan jam kerjanya jelas sehingga kos tukang kayu (tenaga kerja langsung) dapat diakumulasikan langsung ke meja sebesar 10 jam x Rp25.000 = Rp250.000. Dalam pembuatan meja tadi juga dipergunakan alat-alat yang menggunakan listrik, misalnya gergaji listrik atau *serutan* listrik. Tentu saja alat-alat tersebut dapat dipakai berulang-ulang bukan saja untuk meja tersebut, tetapi juga untuk meja yang lain, bahkan mungkin almari, kursi, atau produk lainnya. Pertanyaannya adalah berapa kos dari penggunaan alat-alat listrik tersebut yang harus diakumulasikan ke meja tadi? Hal ini agak sulit

diobservasi secara langsung, tetapi dapat ditelusuri dengan cara mencari pemicu kos, yaitu apa yang dipergunakan sebagai dasar membayar tagihan listrik (*driver*). Ternyata yang menjadi dasar menghitung tagihan listrik adalah jumlah *kilowatt-hour* (kwh) yang dikonsumsi oleh alat-alat listrik tadi. Jika gergaji tersebut dipergunakan selama 4 jam dan gergaji listrik memiliki kekuatan arus 500 *watt* maka berarti selama penggunaan, gergaji tadi mengkonsumsi 2 kwh. Dengan demikian, jumlah kos yang dapat diakumulasi ke meja adalah sebesar jumlah kwh, yaitu 2 kwh dikalikan dengan tarif listrik per kwh, misal Rp50.000, yaitu sebesar Rp100.000. Dengan demikian, besarnya kos listrik juga bisa ditelusuri, tetapi dengan cara tidak langsung (*driver tracing*).

Selanjutnya diketahui bahwa meja tadi dikerjakan dalam sebuah bengkel kerja. Bengkel kerja ini juga menggunakan listrik yang dibayar setiap bulan, ada petugas keamanan yang menjaga lingkungan pabrik yang dibayar setiap bulan, ada Pajak Bumi dan Bangunan yang dibayar setiap tahun, ada mandor yang dibayar setiap bulan ditambah bonus, dsb. Pertanyaannya adalah berapa bagian dari penjumlahan nilai-nilai kos tadi yang harus diakumulasikan ke meja tadi? Pertanyaan ini benar-benar sulit dijawab karena tidak dapat diobservasi dan hubungan sebab akibat pun sulit ditentukan. Oleh karena itu, dibuatlah asumsi-asumsi yang rasional, misalnya kira-kira setiap satu meja dibebani berbagai jenis kos *overhead* tadi sebesar 50% dari kos tenaga kerja langsung sehingga besarnya Rp125.000. Jadi, secara keseluruhan kos meja adalah $Rp400.000 + Rp250.000 + Rp100.000 + Rp150.000 = Rp875.000$. Contoh lain misalnya kos yang berkaitan dengan penggunaan AC. Penggunaan AC diasumsikan berkaitan dengan luas ruangan yang ditempati sehingga kos akan dialokasikan berdasarkan luas ruangan, dan sebagainya.

B. KLASIFIKASI KOS

Masalah yang dihadapi, tujuan, dan sasaran yang ingin dicapai oleh suatu perusahaan sangat beragam. Oleh karena itu, berbagai macam alternatif pemecahan juga beragam. Dalam rangka memilih salah satu alternatif terbaik (membuat keputusan) hanya informasi yang berkaitan yang relevan. Oleh karena itu, dari perspektif tujuan manajemen dikenal adanya konsep "*Different costs for different purposes*". Berdasarkan konsep tersebut, kos (dalam pandangan akuntansi manajemen) dapat diklasifikasikan sebagai berikut.

1. Kos Dipandang dari Segi Basis Elemen Produk

- a. Kos bahan baku (*materials*). Bahan baku adalah substansi utama yang digunakan dalam produksi dan akan ditransformasi menjadi produk setengah jadi, lalu produk jadi menggunakan tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik. Kos bahan baku sendiri dapat dibagi menjadi dua. *Pertama* adalah bahan baku langsung (*direct materials*): Semua bahan yang dapat diidentifikasi pada produk jadi, dapat dengan mudah dilacak pada produk, dan merepresentasikan kos bahan terbesar dalam proses produksi tersebut. Contohnya adalah bahan baku kayu yang digunakan dalam perusahaan mebel. *Kedua* adalah bahan penolong (*indirect materials*): Semua bahan baku yang digunakan dalam proses produksi yang tidak dapat dikategori sebagai bahan baku langsung. Bahan penolong merupakan bagian dari *overhead* pabrik. Contoh bahan penolong adalah paku dan lem kayu yang digunakan pada perusahaan mebel.
- b. Kos tenaga kerja (*labor*). Tenaga kerja adalah tenaga fisik atau mental yang digunakan dalam proses produksi suatu produk. Kos tenaga kerja dapat dibagi menjadi dua. *Pertama* adalah tenaga kerja langsung (*direct labor*): Semua tenaga kerja yang digunakan dalam pemroduksian suatu produk yang dapat secara mudah dilacak pada produk dan merepresentasikan kos tenaga pekerja terbesar dalam proses produksi tersebut. Contohnya adalah pekerja yang melakukan pemotongan kayu untuk menyesuaikan bentuk misal dibuat sebagai meja. *Kedua* adalah tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*): Semua tenaga kerja yang digunakan dalam proses produksi produk yang tidak dapat dikategori sebagai tenaga kerja langsung. Tenaga kerja tidak langsung merupakan bagian dari *overhead* pabrik. Contoh tenaga kerja tidak langsung adalah pengawas pabrik.
- c. Kos *overhead* (*factory overhead*). Merupakan akun yang digunakan untuk mengakumulasi kos bahan penolong, tenaga kerja tidak langsung, dan semua kos manufaktur tidak langsung. Contoh dari kos *overhead* pabrik adalah selain bahan penolong dan tenaga kerja tidak langsung, sewa, listrik, air, depresiasi pabrik, dan sebagainya. Kos *overhead* pabrik selanjutnya dapat diklasifikasikan menjadi kos tetap, variabel, dan campuran (*mixed*).

Berikut ini contoh kos produksi selama satu periode yang terjadi pada perusahaan *merchandise* “Musician Abadi” yang memproduksi gitar akustik:

Bahan:	
Kayu Eboni & Mahoni	Rp150.000.000
Senar	800.000
Lem, Paku Sekrup	1.000.000
Total	<u>Rp151.800.000</u>
Tenaga Kerja:	
Pemotongan	Rp20.000.000
Perakitan	23.000.000
Pembersihan	9.000.000
Total	<u>Rp52.000.000</u>
Total kos produksi	<u><u>Rp203.800.000</u></u>

Berdasarkan data tersebut maka dapat diklasifikasi. Kos bahan baku: kayu eboni dan mahoni sebesar Rp150.000.000, serta senar sebesar Rp 800.000. Kos bahan pembantu berupa lem dan paku sekrup sebesar Rp1.000.000. Kos tenaga kerja langsung berupa tenaga kerja langsung di bidang pemotongan dan perakitan sebesar Rp20.000.000 + Rp23.000.000. Serta terakhir kos tenaga kerja tidak langsung berupa tenaga kerja langsung di bidang pembersihan sebesar Rp9.000.000.

2. Kos Dipandang dari Segi Fungsional dalam Perusahaan (Manufaktur)

- Kos manufaktur adalah semua kos yang terkait dengan produksi barang di pabrik. Kos ini merupakan penjumlahan dari kos bahan baku, kos tenaga kerja, dan kos *overhead*.
- Kos non manufaktur adalah semua kos yang berkaitan di luar produksi barang di pabrik. Klasifikasi utama dari kos non manufaktur ini adalah biaya administrasi dan umum dan biaya pemasaran. Biaya administrasi dan umum adalah kos yang digunakan untuk mengarahkan, mengendalikan, dan mengoperasikan perusahaan, contohnya adalah gaji bagi manajemen dan staf administrasi. Sedangkan biaya pemasaran

adalah kos yang digunakan untuk memasarkan produk atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan, contohnya adalah iklan, tenaga penjualan. Lain dari itu dapat diklasifikasikan sebagai biaya non produksi lainnya.

- 3. Kos Dipandang dari Segi Mudah Tidaknya Ditelusuri ke Objek Kos**
 - a. Kos langsung adalah kos yang mampu dilacak dengan mudah oleh manajemen baik pada produk, departemen, ataupun aktivitas tertentu yang menikmati kos tersebut (contohnya adalah kos bahan baku langsung, kos tenaga kerja langsung).
 - b. Kos tidak langsung adalah kos yang sulit dilacak oleh manajemen baik pada produk, departemen, ataupun aktivitas tertentu. Kos ini umumnya dibebankan menggunakan metode alokasi. (Contohnya adalah kos bahan baku tidak langsung, kos tenaga kerja tidak langsung, kos *overhead* pabrik).
- 4. Kos Dipandang dari Segi Waktu Pembebanan (*Timing*)**
 - a. Kos Produk adalah kos yang secara langsung maupun tidak langsung dapat diidentifikasi pada produk (kos bahan baku, kos tenaga kerja, dan kos *overhead*).
 - b. Kos Perioda adalah kos yang secara langsung maupun tidak langsung tidak dapat diidentifikasi pada produk (biaya administrasi dan umum, biaya pemasaran).
- 5. Kos Dipandang dari Segi Perilakunya (*Behavior*)**
 - a. Kos Tetap adalah kos yang secara total tidak berubah berapa pun perubahan dalam volume produksi (contohnya adalah *overhead* tetap, administrasi dan umum tetap, pemasaran tetap).
 - b. Kos Variabel adalah kos yang secara total akan bervariasi secara proporsional dengan perubahan volume produksi (contohnya adalah bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, biaya administrasi dan umum variabel, biaya pemasaran variabel). Kedua jenis kos ini akan dijelaskan secara lebih rinci pada modul berikutnya.

6. Kos Dipandang dari Ada Tidaknya Pengaruh atau Intervensi Manajemen

- a. Kos Terkendali (*Controllable Cost*) adalah kos yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang manajer tingkatan tertentu dalam jangka waktu tertentu.
- b. Kos Tidak Terkendali (*Uncontrollable Cost*) adalah kos yang tidak dapat dipengaruhi seorang manajer atau pejabat tingkatan tertentu.

7. Kos Dipandang dari Segi Tujuan Pengendalian dan Pengambilan Keputusan

- a. Kos terkendalikan adalah kos yang dapat secara langsung dipengaruhi dan dikendalikan oleh manajer dalam periode waktu tertentu.
- b. Kos Tak terkendalikan adalah kos yang tidak dapat secara langsung dikendalikan oleh manajer dengan tingkat otoritas atau wewenang tertentu; Kos Standar; Kos *incremental*; Kos masa lalu (*sunk costs*); Kos oportunitas (*opportunity costs*); Kos relevan dan tidak relevan (*relevant & irrelevant costs*); Kos diferensial (*differential costs*), *standard and budgeted costs*, dan konsep-konsep kos lainnya sesuai kebutuhan manajemen.

8. Kos Berdasarkan Karakteristik Kos yang Dihubungkan dengan Keluarannya

- a. Kos *Engineered* adalah elemen kos yang mempunyai hubungan fisik yang eksplisit dengan *output*.
- b. Kos *Discretionary*. Kos ini disebut juga *managed cost* atau *programmed cost* adalah semua kos yang hubungannya tidak akurat dengan *output*.
- c. Kos *Committed* atau kos kapasitas adalah semua kos yang terjadi dalam rangka untuk mempertahankan kapasitas atau kemampuan organisasi dalam kegiatan produksi, pemasaran, dan administrasi.

9. Kos Dipandang dari Segi Tujuan Manajemen (*Management Objective*)

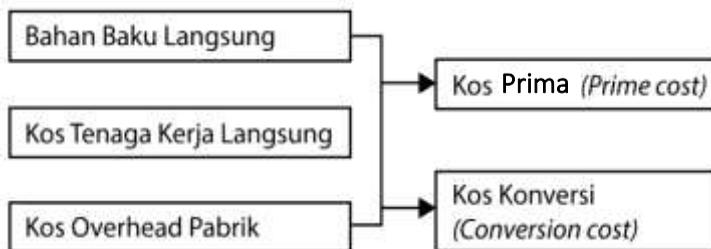
- a. Kos produk tradisional (*Traditional product cost* = kos produksi).
- b. Kos produk operasi (*Operating product cost* = kos produksi + biaya pemasaran + biaya servis).
- c. Kos produk rantai nilai (*Value chain product cost* = kos R & D + kos produksi + biaya pemasaran + biaya servis atau purna jual).

10. Kos Berdasarkan Periode Akuntansi

- a. *Capital Expenditure*. Pengeluaran ini akan memberi manfaat pada beberapa periode akuntansi. Jenis pengeluaran ini dikapitalisir dan dicantumkan sebagai aset di neraca.
- b. *Revenue Expenditure*. Pengeluaran ini akan memberi manfaat pada perioda akuntansi di mana pengeluaran ini terjadi. Pengeluaran ini menjadi beban pada periode tersebut dan dicantumkan di laporan laba rugi.

C. KLASIFIKASI KOS LAINNYA

Selain klasifikasi tersebut di atas, ada klasifikasi kos yang agak membingungkan atau bersifat ambigu. Pengklasifikasian kos bahan baku langsung dan kos tenaga kerja langsung sebagai kos utama dan pengklasifikasian kos tenaga kerja langsung dan *overhead* sebagai kos konversi. Pengklasifikasi tersebut acapkali menimbulkan kebingungan karena pengklasifikasiannya terlihat tumpang tindih, seperti tampak pada Gambar 1.7 berikut. Sebenarnya klasifikasi kos ini dapat dilihat berdasarkan basis hubungannya dengan produksi dan penting untuk tujuan perencanaan serta pengendalian.



Gambar 1.7
Klasifikasi Kos yang Ambigu

Menurut Gambar 1.7 komponen kos tenaga kerja langsung dapat diklasifikasikan sebagai unsur utama yang membentuk sebuah produk, tetapi bisa juga sebagai unsur pengkonversi bahan baku menjadi produk jadi. Artinya, apabila yang tersedia hanya bahan baku dan manusia, proses produksi sudah dapat berlangsung meskipun tanpa alat (*overhead*). Demikian juga jika dilihat dari sudut pandang bagaimana sebuah bahan dapat dikonversi menjadi produk maka tenaga kerja adalah pihak yang melakukan proses konversi tersebut.



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Kapan suatu kos produk dapat menjadi kos periode?
- 2) PT Gunarsa mempertimbangkan akan mengganti mesin lama dengan mesin baru yang sejenis. Jika perusahaan mempertahankan mesin lama, harga beli mesin lama merupakan contoh kos apa? Jelaskan!
- 3) Kos oportunitas tidak dilaporkan dalam sistem akuntansi perusahaan. Apakah Saudara setuju? Jelaskan!
- 4) Jelaskan perbedaan antara kos langsung dan kos tidak langsung!
- 5) PT Ayutemen memproduksi produk-produk kecantikan. Presiden direktur perusahaan berkonsultasi dengan akuntan karena ia sangat ingin mengetahui profitabilitas setiap produk. Untuk mengevaluasi profitabilitas setiap produk, akuntan akan menggunakan kos objek. Jelaskan apa nama kos objek yang akan digunakan oleh akuntan tersebut?
- 6) Mengapa keakuratan pembebanan kos ke objek kos sangat penting? Jelaskan metode-metode yang dapat digunakan untuk menelusuri kos ke kos objek!
- 7) Berikut ini merupakan data yang berasal dari PT Ocaken pada tahun 20XX:

Bahan baku digunakan	Rp200.000.000
Bahan pembantu yang digunakan	55.000.000
Tenaga kerja langsung	190.000.000
Tenaga kerja tidak langsung	100.000.000
Listrik pabrik	60.000.000
Depresiasi gedung pabrik	23.000.000
Pajak bumi bangunan gedung pabrik	13.000.000
Perawatan dan pemeliharaan gedung pabrik	20.000.000
Biaya penjualan	80.000.000
Biaya administrasi	70.000.000

Diminta: Tentukan jumlah dari kos-kos berikut ini: (a) Kos prima, (b) Kos konversi, (c) Kos produk, (d) Kos periode.

Petunjuk Jawaban Latihan

- 1) Untuk menjawab soal latihan nomor 1, 4, dan 5 Anda harus membaca dan memahami subjudul “Klasifikasi Kos” dalam Kegiatan Belajar 2 ini.
- 2) Untuk menjawab soal latihan nomor 2 Anda harus membaca dan memahami subjudul “Klasifikasi Kos” dalam Kegiatan Belajar 2 ini dan juga mencari sumber informasi dari buku lain.
- 3) Untuk menjawab soal latihan nomor 3 Anda harus membaca dan memahami subjudul “Klasifikasi Kos” dalam Kegiatan Belajar 2 ini dan juga mencari sumber informasi dari buku lain.
- 4) Untuk menjawab soal latihan nomor 6 Anda harus membaca dan memahami subjudul “Objek Kos dan Penelusurannya” dalam Kegiatan Belajar 2 ini.
- 5) Untuk menjawab soal latihan nomor 7 Anda harus membaca dan memahami subjudul “Klasifikasi Kos, Klasifikasi Kos Lainnya” dalam Kegiatan Belajar 2 ini. Cocokkan jawaban Anda dengan jawaban berikut ini:

a. Kos Prima:

Bahan baku digunakan	Rp200.000.000
Tenaga kerja langsung	190.000.000
Total	<u><u>Rp390.000.000</u></u>

b. Kos Konversi:

Bahan penolong digunakan	Rp 55.000.000
Tenaga kerja langsung	190.000.000
Tenaga kerja tidak langsung	100.000.000
Listrik pabrik	60.000.000
Depresiasi gedung pabrik	23.000.000
Pajak bumi bangunan gedung pabrik	13.000.000
Perawatan dan pemeliharaan gedung pabrik	20.000.000
Total	<u><u>Rp461.000.000</u></u>

c. Kos Produk:

Bahan baku digunakan	Rp200.000.000
Bahan penolong digunakan	55.000.000

Tenaga kerja langsung	190.000.000
Tenaga kerja tidak langsung	100.000.000
Listrik pabrik	60.000.000
Depresiasi gedung pabrik	23.000.000
Pajak bumi bangunan gedung pabrik	13.000.000
Perawatan dan pemeliharaan gedung pabrik	20.000.000
Total	<u>Rp661.000.000</u>

d. Kos Periode:

Biaya penjualan	80.000.000
Biaya administrasi	70.000.000
Total	<u>Rp150.000.000</u>



RANGKUMAN

Objek kos adalah segala sesuatu di mana kos bisa diakumulasikan dan diukur, misalnya produk, jasa, aktivitas, divisi, pelanggan, dan sebagainya. Metode penelusuran kos ke objek kos ada tiga, yaitu metode penelusuran langsung (*direct tracing*), metode penelusuran berdasarkan pemicu kos (*driver tracing*), dan metode alokasi (*allocation*). Sistem kos terdiri atas sistem kos historis, sistem kos normal, dan sistem kos standar. Sedangkan metode akumulasi kos ada dua, yaitu sistem kos pesanan (*job order costing*) dan sistem kos proses (*process costing*).

Pengklasifikasian kos sangat tergantung pada tujuan penggunaan kos oleh manajemen (*different cost for different purposes*). Berdasarkan konsep tersebut kos (dalam pandangan akuntansi manajemen) setidaknya dapat diklasifikasikan berdasarkan: segi fungsional, segi mudah tidaknya ditelusuri ke objek kos, segi waktu pembebanan, segi perilakunya, segi ada tidaknya pengaruh atau intervensi manajemen, segi tujuan pengendalian dan pengambilan keputusan, segi hubungan dengan keluaran, segi tujuan manajemen, segi periode akuntansi.



TES FORMATIF 2

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Metode alokasi untuk jenis-jenis kos yang tidak dapat diobservasi secara langsung dan sulit ditentukan hubungan sebab akibat antara kos dan objeknya adalah
 - A. *direct tracing*
 - B. *driver tracing*
 - C. *allocation*
 - D. *observasi fisik*

- 2) Berikut ini adalah hal yang kurang tepat bagi objek kos adalah
 - A. objek kos dapat berupa produk fisik, jasa, pelanggan, lini produk, proyek, aktivitas, divisi, dan lain sebagainya
 - B. terdapat empat metode penelusuran kos pada objek kos, yakni metode *direct tracing*, *driver tracing*, observasi fisik, dan *allocation*
 - C. departemen tidak tepat ditentukan sebagai objek kos
 - D. objek kos adalah segala sesuatu di mana kos bisa diukur dan diakumulasi

- 3) Pengertian kos konversi adalah
 - A. kos produksi yang digunakan untuk memproduksi satu unit *output*
 - B. semua kos yang terkait dengan produksi selain dari kos tenaga kerja langsung dan kos bahan baku
 - C. jumlah kos tenaga kerja langsung dan semua kos *overhead* pabrik
 - D. jumlah kos bahan baku dan kos tenaga kerja langsung

- 4) Pengertian kos prima adalah
 - A. kos produksi yang digunakan untuk memproduksi satu unit *output*
 - B. semua kos yang terkait dengan produksi selain dari kos tenaga kerja langsung dan kos bahan baku
 - C. jumlah kos tenaga kerja langsung dan semua kos *overhead* pabrik
 - D. jumlah kos bahan baku dan kos tenaga kerja langsung

- 5) Jika diketahui bahwa nilai Kos Prima, Kos Konversi, dan Kos Tenaga Kerja Langsung masing-masing dalam rupiah adalah sebesar 95.000.000, 80.000.000, dan 20.000.000 maka besaran Kos Bahan Baku dan Kos *Overhead* Pabrik masing-masing adalah sebesar
 - A. 70.000.000 dan 65.000.000
 - B. 75.000.000 dan 65.000.000
 - C. 75.000.000 dan 60.000.000
 - D. tidak ada jawaban yang benar

- 6) Pengertian kos tetap adalah

- A. semua kos yang jumlahnya dapat ditentukan oleh manajemen
 - B. semua kos yang terkait dengan aktivitas pemasaran, pengiriman, penyimpanan, dan penagihan
 - C. semua kos yang jumlahnya tidak berubah berapa pun tingkat volume produksi
 - D. semua kos yang jumlahnya akan berubah berbanding lurus dengan tingkat volume produksi
- 7) Kos yang besarnya secara total tidak berubah berapa pun tingkat volume produksi, tetapi secara per unit akan menurun mengikuti kenaikan tingkat volume produksi adalah
- A. kos variabel
 - B. kos tetap
 - C. kos campuran
 - D. tidak ada jawaban benar
- 8) Kos yang manajemen mampu untuk melacak kos ini pada produk, departemen, atau aktivitas tertentu yang menikmati kos tersebut adalah
- A. kos variabel
 - B. kos tetap
 - C. kos tidak langsung
 - D. kos langsung
- 9) Kos yang terjadi dalam rangka untuk mempertahankan kapasitas atau kemampuan organisasi dalam kegiatan produksi, pemasaran, dan administrasi adalah
- A. kos kapasitas
 - B. kos *committed*
 - C. kos *discretionary*
 - D. jawaban A dan B benar
- 10) Pengeluaran yang memberikan manfaat di periode akuntansi di mana pengeluaran terjadi disebut
- A. *revenue expenditure*
 - B. *capital expenditure*
 - C. *product cost*
 - D. *periodic cost*

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 2 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian,

gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 2.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali

80 - 89% = baik

70 - 79% = cukup

< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan modul selanjutnya. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 2, terutama bagian yang belum dikuasai.

Kunci Jawaban Tes Formatif

Tes Formatif 1

- 1) D
- 2) B
- 3) B
- 4) A
- 5) C
- 6) C
- 7) D
- 8) B
- 9) B
- 10) B

Tes Formatif 2

- 1) B
- 2) B
- 3) C
- 4) D
- 5) C
- 6) C
- 7) B
- 8) D
- 9) D
- 10) A

Daftar Pustaka

- AICPA. (1970). Basic concepts and accounting principles underlying financial statements of business enterprises. *Accounting Principles Board No. 4*.
- Atkinson, A. A., R. D. Banker, R. S. Kaplan, & S. M. Young. (1995). *Management accounting*. Englewood Cliffs, NJ.: Prentice Hall, Inc.
- Carter, W. K., & M. F. Usry. (2002). *Cost accounting* (13rd edition). Cincinnati Ohio: College Division, South-Western Publishing, Co.
- FASB. (1978). Objective of financial reporting by business enterprises. *SFAC No. 1*.
- Grady, P. (1965). Inventory of generally accepted accounting principles for business enterprises. *ARS No. 7*, New York: AICPA.
- Hansen, D. R., & M. M. Mowen. (2005). *Management accounting* (7th edition). USA: South-Western, a Division of Thompson Learning.
- Salomons, D. (1978). The politization of accounting. *Journal of Accountancy*, Nopember.
- Sudiby, B. (1986). *Rekayasa akuntansi dan permasalahannya di Indonesia. Makalah tidak dipublikasikan*.
- Swardjono. (2005). *Teori akuntansi: Perencanaan pelaporan keuangan* (edisi ketiga). Yogyakarta: BPFE.
- Weygandt, J. J., D. E. Kieso, & W. G. Kell. (1996). *Accounting principles*. New York: John Wiley & Sons, Inc.