

<http://jurnal.umberau.ac.id/index.php/camjournal>
(e-ISSN 2621-0975) (p-ISSN 2622-3856)

**PERILAKU BIAYA (*COST BEHAVIOR*) : ANALISIS KOMPARATIF MELALUI
PENDEKATAN TEORITIS DAN PRAKTIK**

Handayani Jaka Saputra, Sayugo Adi Purwanto, Muslimin

Email : sayugo@gmail.co.id, muslimin@gmail.com, saputra@yahoo.co.id

DOI : 10.35915/cj.v6i1.642

Received : March 1^h, 2022. Revised: March 14th, 2022. Accepted March 18th, 2022

ABSTRACT

This study aims to provide an explanation related to the basic concepts in the development of cost behavior (cost behavior), which is viewed from the theoretical and practical cost behavior. The writing of this article provides a comprehensive overview of the concept of cost behavior studied based on the results of previous studies.

This study discusses the theory and practice of cost behavior by examining the relationship between previous research conducted in 2012 to 2021 with the development of research results from various scientific research developments, which are found in companies. Based on the discussion in this study, basically the theory of cost behavior can be grouped into two, namely fixed and variable. Fixed cost has the characteristic that the total cost remains the same, even though the cost driver changes. Meanwhile, variable costs are characterized by the amount of total costs that change proportionally to changes in the cost driver. Both of these traits or behaviors apply within a relevant range for the cost driver.

This research shows that in any research related to cost behavior, understanding the characteristics of a cost becomes very important. All costs need to be first separated into fixed and variable parts. For the efficiency of the company's cost management, management needs to make decisions based on cost behavior analysis. The right decision really depends on the accuracy of cost estimation based on reliable management judgment. As an idea, understanding the nature of cost behavior can be used for the efficiency of corporate financial management.

Keywords: Cost Behaviour, Comparative Analysis

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan penjelasan terkait dengan konsep dasar dalam perkembangan perilaku biaya (*cost Behaviour*), yang ditinjau dari perilkubiaya secara teoritis dan praktik. Penulisan artikel ini memberikan gambaran komprehensif mengenai konsep perilaku biaya yang dikajian berdasarkan hasil penelitian terdahulu.

Penelitian ini membahas secara teoritis dan praktik perilaku biaya dengan meneliti hubungan antara penelitian terdahulu yang dilakukan tahun 2012 hingga 2021 dengan perkembangan hasil penelitian dari berbagai pengembangan penelitian ilmiah, yang terdapat pada perusahaan. Berdasarkan pembahasan dalam penelitian ini, pada dasarnya teori perilaku biaya dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu *fixed* dan *variable*. *Fixed cost* memiliki karakteristik jumlah

Change Agent For Management Journal (CAM) Vol 6 (1), April (2022)

biaya total yang tetap, walaupun *costdriver*-nya berubah. Sementara itu, *variable cost* memiliki ciri jumlah biaya total yang berubah secara proporsional terhadap perubahan *cost driver*-nya. Kedua sifat atau perilaku tersebut berlaku dalam suatu rentang yang relevan (*relevant range*) atas *cost driver*-nya.

Penelitian ini menunjukkan bahwa dalam setiap penelitian terkait perilaku biaya, pemahaman atas karakteristik suatu biaya menjadi hal yang sangat penting. Seluruh biaya perlu terlebih dahulu dipisahkan menjadi bagian yang bersifat tetap dan variabel. Untuk efisiensi pengelolaan biaya perusahaan, manajemen perlu membuat keputusan dengan mendasarkan pada analisis perilaku biaya. Keputusan yang tepat sangat bergantung pada akurasi estimasi biaya berdasarkan *judgement* manajemen yang andal. Sebagai sebuah gagasan, pemahaman atas sifat perilaku biaya dapat digunakan untuk efisiensi pengelolaan keuangan perusahaan.

Kata kunci: *Perilaku Biaya, Analisis Komparatif*

PENDAHULUAN

Manajemen perusahaan dalam menjalankan kegiatannya, manajemen perusahaan seringkali dihadapkan pada beberapa pilihan atau alternatif dari aktivitas yang dilakukan, dari setiap alternatif yang dapat memberikan keuntungan yang besar bagi perusahaan. Selain berapa yang diperkirakan potensi pendapatan yang akan diterima oleh perusahaan, manajemen perusahaan juga perlu mengkalkulasi berapa estimasi biaya yang akan timbul (Sintia dan Rudi, 2015). Selain memperkirakan berapa potensi pendapatan yang akan diterima oleh perusahaan, manajemen juga perlu mengkalkulasi berapa estimasi biaya yang akan timbul. Estimasi biaya secara lebih lanjut dapat digunakan untuk membuat berbagai keputusan bisnis, seperti: penentuan harga produk, pengembangan lini bisnis baru, dan kebijakan alokasi anggaran (Sulismai, Yana, dan Hilda, 2021). Keputusan manajemen terkait dengan pengelolaan biaya produksi menjadi sangat penting artinya guna efisiensi biaya. Menurut Didik (2017) Untuk kepentingan efisiensi dan efektivitas pengelolaan biaya produksi, pengetahuan manajemen akan nilai pasti atas biaya produksi yang harus dialokasikan menjadi sangat penting.

Menurut Muanas (2014) Analisis perilaku biaya mampu memberikan

masukan bagi manajemen dalam proses estimasi biaya produksi. Analisis perilaku biaya dapat digunakan sebagai salah satu perangkat bagi manajemen untuk memprediksi biaya yang akan dikeluarkan di masa yang akan datang, menentukan besaran skema biaya beserta pendapatan, serta melakukan analisis sensitivitas (Komang dan Noorlailie, 2019). Agar tercipta analisis perilaku biaya yang andal, terlebih dahulu setiap biaya harus diidentifikasi, dipilah, dan dikelompokkan kedalam unsur biaya tetap (*fixed cost*) dan biaya variabel (*variable cost*) (Omid dan Sasan, 2018).

Dalam praktiknya, estimasi biaya dilakukan dengan jalan perkiraan saja. Kebanyakan manajemen memperkirakan biaya di tahun depan berdasarkan tahun lalu dengan ditambah sedikit *mark up*. Manajemen tidak memiliki dasar atau landasan yang kuat dan andal untuk memperkirakan biaya dengan lebih akurat. Analisis perilaku biaya dapat digunakan untuk memperbaiki kondisi tersebut. Di lain sisi, dalam tataran pembelajaran akademik, para akademisi hanya sekedar menghitung dan mengolah data terkait biaya, tanpa mengetahui asal-usul dan esensi atas data tersebut (Raden dan Asti, 2016). Hal ini perlu diluruskan guna memberikan pemahaman yang lebih mendalam mengenai

aspek biaya dalam kaitannya dengan analisis perilaku biaya.

METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini mencakup studi literatur dan analisis komparatif. Studi literatur dilakukan untuk mendapatkan dasar teori yang komprehensif mengenai objek yang diteliti. Analisis komparatif dilakukan untuk setiap komponen biaya yang diteliti. Hal ini dilakukan dengan membandingkan dasar konsep teoritis yang diperoleh dengan praktik nyata di lapangan yang telah diteliti.

Objek dalam penelitian ini dibatasi hanya untuk komponen perilaku biaya yang telah diteliti dari tahun 2012 hingga tahun 2021. Dari hasil literatur terkait penelitian terdahulu perilaku biaya produksi dimaksud meliputi biaya bahan baku langsung (*direct material*), biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan biaya overhead (*factory overhead*), serta biaya overhead mencakup berbagai macam unsur biaya yang beragam namun tetap terkait dengan proses produksi.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

1. Dasar untuk Identifikasi Perilaku Biaya

a. Biaya Tetap (fixed cost)

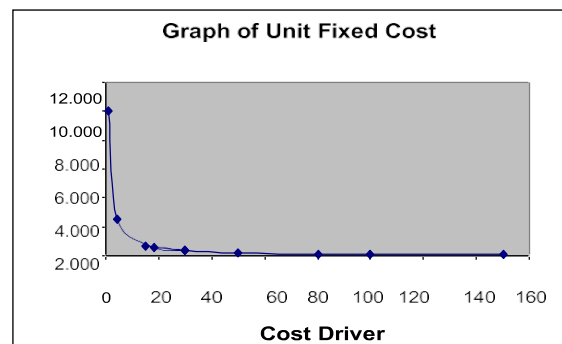
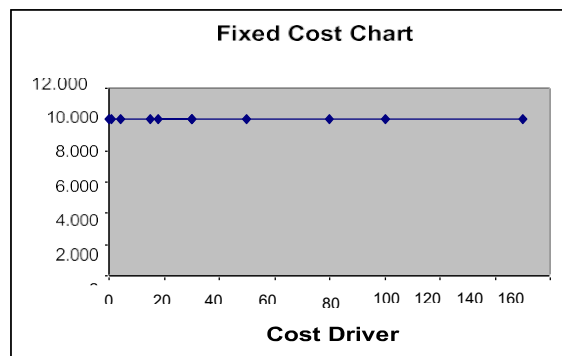
Adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu. Biaya tetap per satuan berubah dengan adanya volume kegiatan. *Committed fixed cost* adalah semua biaya yang tetap dikeluarkan, yang tidak dapat dikurangi guna mempertahankan kemampuan perusahaan di dalam memenuhi tujuan - tujuan jangka panjangnya. Contoh: Biaya depresiasi, PBB, sewa asuransi, dan gaji karyawan utama.

Tabel 1 :Data set biaya tetap

Cost driver	Cost perunit	Total cost
0	N/A	10.000
1	10.000	10.000
4	2.500	10.000
18	566	10.000
30	333	10.000
15	667	10.000
30	333	10.000
50	200	10.000
80	125	10.000
100	100	10.000
150	67	10.000

Dari Tabel 1 terlihat bahwa total biaya selalu tetap dalam berapapun jumlah produk yang dihasilkan (*cost driver*). Apabila kemudian total biaya itu dibagi dengan jumlah produk yang dihasilkan selaku *cost driver*-nya, maka terlihat bahwa semakin banyak produk yang dihasilkan akan semakin sedikit biaya perunitnya.

Perlu diingat bahwa konsep biaya perunit dalam *fixed cost* hanya bersifat virtual saja, yang digunakan hanya untuk tujuan analisis biaya, sedangkan biayariilnya adalah biaya



total yang dikeluarkan. Apabila dilukiskan dalam bentuk grafik, maka perilaku biaya tetap tersebut akan terlihat sebagaimana diilustrasikan pada Gambar 1 dan Gambar 2 berikut ini.

b. Biaya Variabel (variable cost)

Adalah biaya yang jumlah totalnya sebanding dengan perubahan volume kegiatan. *Engineered variable costs*, adalah biaya yang memiliki hubungan fisik tertentu dengan ukuran kegiatan tertentu. Hampir semua biaya variabel merupakan *engineered variable costs*. Contoh : Biaya bahan baku.

Jenis biaya ini akan mengalami perubahan dalam jumlah totalnya (*in total cost*), seiring dengan naik turunnya produk yang dihasilkan atau aktivitas yang dilakukan sehubungan dengan proses manufaktur (*cost driver*) dalam sebuah proporsi yang sama.

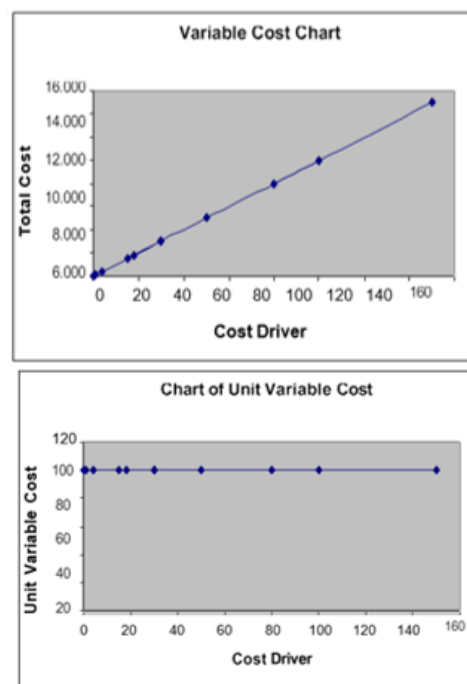
Tabel 2. Data set biaya variable

Cost driver	Cost perunit	Total cost
0	100	0
1	100	100
4	100	400
18	100	1.800
30	100	3.000
15	100	1.500
30	100	3.000
50	100	5.000
80	100	8.000
100	100	10.000
150	100	15.000

Pada Tabel 2 di atas, diilustrasikan satu set data mengenai variasi jumlah produk yang dihasilkan sehubungan dengan total biaya yang dikeluarkan oleh sebuah perusahaan manufaktur, dalam konteks biaya variabel. Dari Tabel 2 terlihat bahwa semakin besar jumlah produk yang dihasilkan (*cost driver*), akan semakin besar pula total biaya yang harus dikeluarkan, dan demikian pula apabila kejadiannya berkebalikan.

Dari Tabel 2 terlihat pula bahwa biaya perunit atas produk tersebut adalah tetap. Apabila dilukiskan dalam bentuk grafik, maka kondisi tersebut akan terlihat sebagaimana diilustrasikan pada Gambar 3 dan

Gambar 4 di bawah ini.



Namun demikian, dalam konteks *variable cost*, apakah biaya per-unitnya itu akan selalu bersifat konstan? Dalam buku literatur, sejauh ini selalu dinyatakan bahwa biaya perunit untuk *variable cost* akan berperilaku konstan. Benarkah demikian adanya? Menurut pendapat kelompok 3, ya kondisi demikian adalah benar. Mengapa terjadi hal sebagaimana demikian? Hal ini dapat dijelaskan dengan melihat mekanisme penilaian atas berperilaku biaya terkait dengan *level of activity or volume of product*-nya.

Hasil Penelitian dari Komang dan Noorlailie (2019) menyatakan bahwa ketika berbicara tentang apakah sebuah biaya itu berperilaku sebagai *fixed cost* atau *variable cost*, maka meletakkan sudut pandang pada biaya yang akan dikeluarkan terkait dengan *level of activity or volume of product*-nya. Kemudian biaya itu kita manipulasikan dilihat hasilnya dalam kaitannya dengan *cost driver* dalam beberapa variasi atau simulasi (bisa dinaikkan atau diturunkan). Selanjutnya dari proses manipulasi

itu dapat diketahui hasilnya, bahwa apabila total biayanya tidak berubah, maka dikatakan bahwa biaya itu berperilaku sebagai *fixed cost*. Namun, hasil penelitian dari Omid dan Sasan (2018) menyatakan bahwa apabila dari hasil manipulasi itu diketahui bahwa total biaya yang dikeluarkan akan berubah seiring dengan perubahan jumlah produk yang dihasilkan, maka dikatakan bahwa biaya itu berperilaku sebagai *variable cost*. Dalam hal manipulasi ini, perlu diingat bahwa *cost* perunitnya harus dibiarkan tetap (*keep unchanged*), karena dalam hal ini kita hanya hendak menguji kaitan antara *cost driver* dengan *total cost*-nya. Selanjutnya, apakah nilai perubahan dalam total biaya yang dikeluarkan akan bergerak secara sebanding (*in proportion*) atau berjalan secara acak (tak beraturan) terhadap perubahan *cost driver*-nya? Pertanyaan ini dapat dijawab dengan bertolak dari argumen Darmi, dan Dwi (2021) yang mengatakan bahwa mengenai aturan manipulasi *cost driver* terhadap total biaya, dimana *cost* perunitnya akan selalu konstan.

Mengapa kemudian dalam konsep *fixed cost*, nilai *cost* perunitnya akan selalu berubah seiring dengan perubahan *cost driver*? Sebenarnya nilai *cost* perunit dalam konsep *fixed cost* itu bersifat virtual, artinya memang tidak ada. *Cost* perunit dalam konsep *fixed cost* perlu dimunculkan biasanya untuk digunakan sebagai analisis lanjutan untuk mengetahui nilai *operating leverage* yang terutama akan digunakan dalam hal *CVP analysis* (*BEP analysis*). Biasanya hal ini juga digunakan secara simpel dalam buku teks dalam kaitannya untuk menelisik perbedaan antara *fixed cost* dan *variable cost*.

Pertanyaan selanjutnya adalah

apakah perilaku biaya tersebut akan selalu *fixed* atau *variable* seterusnya, tanpa ada faktor yang bisa mengubah keseimbangan perilakunya? Pertanyaan ini dapat dijawab dengan menganalisis salah satu faktor penyusun *cost object*, yakni *direct materials*. Untuk menghasilkan produk, perusahaan manufaktur akan membeli bahan mentah dan mengolahnya menjadi barang jadi. Secara logis, pastilah peningkatan atau penurunan atas biaya yang dikeluarkan untuk berproduksi akan selalu sebanding dengan jumlah *direct materials* yang dibeli. Sekarang pertanyaannya adalah apakah harga *direct materials* itu akan selalu sama sepanjang waktu, terserah berapapun jumlahnya konsumen akan membeli? Tentu saja tidak, karena pada level atau kuota sejumlah pembelian tertentu, boleh jadi pihak penjual *direct materials* akan memberikan sejumlah potongan harga (*discount*). Kemudian jika diamati, tentu saja sangat mungkin sekali bahwa harga *direct materials* tidak akan sama sepanjang waktu. Pemberian diskon tertentu dan perubahan dalam harga tersebut tentu akan mengganggu keseimbangan dari perilaku variabel atas *direct materials* tersebut.

Dalam analisis lebih lanjut, pengamatan terhadap keperilakuan biaya dalam hubungannya dengan *cost driver*-nya, menghasilkan adanya kelompok biaya sebagai berikut.

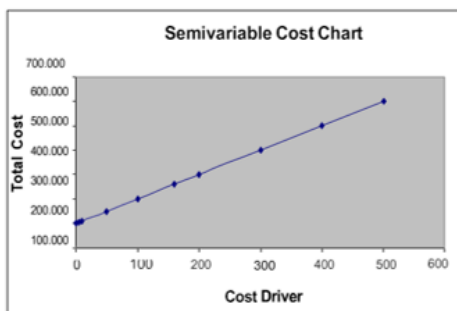
a) **Semi variable cost**

Biaya ini merupakan kelompok biaya dimana dalam satu item biaya, atas total biayanya sebagian merupakan unsur komponen biaya tetap (*fixed costs*) dan sebagian lagi merupakan unsur komponen biaya variabel (*variable cost*). Menurut pendapat penulis,

perilaku ini dapat dengan mudah dipahami dengan menganalogikannya pada prinsip adanya *initial outlay cost*. *Initial outlay cost* merupakan biaya yang memang sengaja dibebankan, harus ada dan tidakada sebagai prasyarat mutlak (*requisite precondition*) sebagai akibat dari diadakannya *cost driver*, terlepas dari *cost driver* itu belum atau telah muncul (beroperasi). Dalam kancah awam, hal demikian ini lebih jamak untuk dipahami sebagai sebuah abonemen.

Hal ini relevan dengan pernyataan Carter dan Usry (2002) yang menyatakan bahwa *fixed cost* merupakan biaya ketika suatu unit usaha berada di lingkungan bisnis, sementara *variable cost* adalah biaya ketika unit usaha tersebut benar-benar menjalankan aktivitas bisnisnya. Semivariabel cost dapat diilustrasikan sebagaimana terlihat pada Tabel 3 dan Gambar 5 di bawah ini.

Cost driver	Cost perunit	Total cost
0	-	100.000
5	1.000	105.000
10	1.000	110.000
50	1.000	150.000
100	1.000	200.000
160	1.000	260.000
200	1.000	300.000
300	1.000	400.000
400	1.000	500.000
500	1.000	600.000

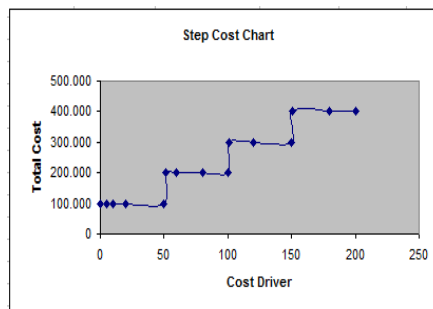


b) Step cost
Step cost merupakan

kelompok biaya dimana total biaya akan mengalami perubahan secara bertahap dalam suatu *relevant range* tertentu atas *cost driver*-nya. Perilaku biaya ini dapat dilihat sebagai sebuah skenario naiknya biaya secara teratur. Dalam *range* tertentu atas suatu aktivitas (*cost driver*-nya) total biayanya akan tetap. Selanjutnya total biayanya akan naik untuk kemudian tetap kembali dalam suatu *range* tertentu.

Step cost sering disebut pula sebagai *semifixed cost*, karena jika dilihat secara grafis, maka total biayanya akan menunjukkan karakteristik *fixed cost* dalam rentang yang panjang (gabungan dari beberapa *relevant range*). *Step cost* dapat diilustrasikan pada Tabel 4 dan Gambar 6 di bawah ini.

Cost driver	Cost perunit	Total cost
0	-	100.000
5	20.000	100.000
10	10.000	100.000
20	5.000	100.000
50	2.000	100.000
51	3.922	200.000
60	3.333	200.000
80	2.500	200.000
100	2.000	200.000
101	2.970	300.000
120	2.500	300.000
150	2.000	300.000
151	2.649	400.000
180	2.222	400.000
200	2.000	400.000



Untuk kepentingan analisis biaya berdasarkan konsep keperilakukannya, biaya yang berperilaku sebagai *semivariable cost* dan *step cost* perlu diurai

terlebih dahulu menjadi komponen *fixed cost* dan *variable cost*-nya.

Sementara itu untuk *step cost*, biaya ini tinggal diuraikan menjadi beberapa komponen biaya tetap saja dalam sebuah rentang *relevant range* yang dikehendaki dalam sebuah analisis yang diinginkan. Dari penguraian biaya tersebut akan dapat diketahui berapa komponen biaya tetap dalam sebuah *semivariable cost* dan berapa nilai *rate* yang merupakan faktor pemicu untuk *cost driver*-nya serta komponen *fixed cost* yang ada dalam sebuah *relevant range* analisis

2. Pengelompokan biaya berdasarkan perilakunya

Analisis biaya dapat dengan mudah dilakukan terhadap biaya yang hanya memiliki satu sifat biaya saja. Untuk analisisnya, kita hanya perlu untuk menentukan apakah biaya itu berperilaku sebagai *fixed cost* ataukah sebagai *variable cost*. Selanjutnya prediksi atau pengolahan data atas biaya tersebut akan dengan mudah ditentukan. Namun, akan lebih sulit apabila biaya yang hendak dianalisis adalah gabungan dari beberapa sifat biaya, dimana untuk setiap komponen biaya memiliki perilakunya masing-masing, bisa berperilaku sebagai *fixed cost*, *variable cost*, *semivariable cost* atau *semifixed cost* (Erawati, 2015). Dibutuhkan kejelian, ketelitian, penguasaan terhadap konteks setiap biaya dan pemahaman atas hakikat biaya itu sendiri dalam kaitannya dengan unit aktivitas utama perusahaan tersebut.

3. Analisis biaya bahan baku (direct material)

Carter dan Usry (2002) mengatakan bahwa “*Direct materials are all materials that form an integral part of the finished*

product and that are included explicitly in calculating the cost of the product.”

Dari pengertian itu dapat disampaikan kembali bahwa *direct materials* merupakan bagian utama dan unsur terbesar pembentuk produk yang dihasilkan oleh perusahaan manufaktur.

Dilihat dari produk yang dihasilkan, jelas terdapat sebuah kaitan langsung antara *direct materials* yang dikonsumsi (diolah oleh perusahaan) dengan produk yang dihasilkan. Apabila perusahaan hendak meningkatkan kuantitas produknya, maka ia harus menambah kuantitas *direct materials* yang akan diolahnya. Penambahan kuantitas *direct materials* jelas akan menambah total biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh *direct materials* tersebut. Peningkatan atas biaya untuk penambahan *direct materials* tersebut (*total cost*) dalam *range* tertentu pasti akan sebanding dengankuantitas produk yang dihasilkan (*cost driver*). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa unsur *direct materials* termasuk kedalam kelompok *variable cost*.

Menurut penulis tidak ada perbedaan persepsi atau penafsiran terkait dengan pengelompokan *direct materials* ini sebagai *variable cost*. Hal ini dikarenakan sudah pasti bahwa dalam sebuah perusahaan manufaktur pasti terdapat kaitan langsung yang dapat ditelisik dengan mudah antara *direct materials* dengan produk yang dihasilkan. Hanya saja perlu ditekankan di sini, bahwa *direct materials* adalah komponen dari *raw materials* yang ditempatkan secara langsung kedalam proses produksi (masuk kedalam *work in process*).

4. Analisis biaya tenaga kerja (direct labor)

Carter dan Usry (2002) menyatakan bahwa “*Direct labor is labor that converts direct materials into the finished product and can be assigned feasibly to a specific product.*” Dari pernyataan tersebut dapat

dimengerti bahwa *direct labors* adalah komponen utama yang mengubah *direct materials* menjadi produk, dan biayanya dapat ditelusuri secara langsung dan layak (*tracing directly in a feasible manner*). Dalam konteks ini dapat dipahami pula bahwa memang terdapat hubungan langsung antara biaya tenaga kerja yang dikeluarkan dengan tingkat kuantitas produk yang dihasilkan.

Kondisi *direct labors* sebagai *variable costs* akan mudah terlihat pada sistem pengakumulasian biaya secara *job order costing*. Dalam kondisi ini juga harus disepakati bahwa tenaga kerja akan dibayar berdasarkan pada jumlah produk yang berhasil diselesaikannya. Sehingga untuk mendukung premis *direct labors as avariable costs*, perlu dibuat mekanisme bahwa tenaga kerja telah bekerja pada batas kapasitas maksimal tertentu. Apabila produk jadi yang dihasilkan ingin ditingkatkan jumlahnya, maka akan dilakukan upaya penambahan tenaga kerja. Begitu pula sebaliknya, apabila produk jadi akan diturunkan, maka tenaga kerja tinggal dikurangnya saja. Dalam kondisi tersebut, dapat dikatakan bahwa *direct cost* sebagai biaya variabel akan sepenuhnya (mutlak) berlaku.

Namun, dalam kondisi dimana komposisi sistem pembayaran upah kepada tenaga kerja yang mengolah *direct materials* menjadi produk jadi dilakukan berdasarkan upah tetap (bulanan misalnya), apakah kondisi *direct labors* sebagai biaya variabel masih berlaku? Dalam kondisi ini, berapapun jumlah produk yang dihasilkan, tentu biaya gaji untuk tenaga kerja (*direct labors cost*) akan konstan, tidak akan tergantung pada berapapun jumlah produk jadi yang dihasilkan. Demikian pula halnya dengan gaji (*salary*) manajer produksi yang dibayarkan secara tetap perbulan, tentu tidak akan terpengaruh dengan produk jadi yang dihasilkan (*level of activity or volume of product*), sebagai *cost driver*-nya. Padahal kalau kita mau

melihat ke dunia nyata, sebagian besar buruh tenaga kerja langsung akan dibayar rutin dengan jumlah yang tetap setiap minggu atau bulannya (lihatlah dengan konsep UMR di Indonesia).

Jika demikian kondisinya, masih relevankah apabila *direct labors* dikategorikan sebagai *variable cost*? Tentu saja jika dikembalikan kepada konsepsi awal pengertian *variable cost*, maka sudah pasti jawabannya tidak. Memang untuk tataran konseptual teoritis bagi kepentingan pemahaman pengajaran, selalu disederhanakan bahwa *direct labors* akan berkorelasi langsung dengan *total cost*-nya melalui skema yang sederhana pula. Namun demikian untuk tataran praktikal, perlu dicermati dan dilihat lagi bagaimanakah sistem dan skenario upah tenaga kerja yang berlaku dalam sebuah organisasi komersial, serta bagaimanakah hal itu berpengaruh terhadap *total cost*-nya.

5. Analisis biaya bahan baku tidak langsung (*indirect materials*)

Carter dan Usry (2002) mengungkapkan bahwa: *Indirect materials are those materials needed for the completion of a product but not classified as direct materials because they don't become part of the product. Indirect materials also include materials that normally would be classified as direct materials. When the consumption of such materials is so minimal, or the tracing so complex, treating them as direct materials becomes futile or uneconomical.*

Direct cost dan *indirect cost* merupakan terminologi istilah untuk pengelompokan biaya, yang dihasilkan berdasarkan pemahaman atas bagaimana pembebanannya (*cost assignment*) ke produk jadi. Sementara itu, *fixed cost* dan *variable cost* merupakan terminologi istilah untuk pengelompokan biaya, yang dihasilkan berdasarkan atas bagaimana perilaku biaya itu dalam kaitannya

dengan *level of activity or volume of product* (*cost driver*-nya).

Tujuan dari kedua terminologi atas pengelompokan biaya itupun berbeda pula. Untuk terminologi *direct cost* dan *indirect cost* bertujuan antara lain untuk digunakan dalam konsep *standard costing*, penganggaran (*budgetting*) dan dalam hal analisis *variances*. Sementara itu untuk terminologi *fixed cost* dan *variable cost* bertujuan antara lain untuk prediksi biaya dan analisis biaya versus laba (*CVP analysis*). Jadi secara prinsip tidak ada kaitan antara hal-hal yang mendasari *judgement* bagi terminologi *indirect materials* dengan konsep keperilakuan biayanya, walaupun biaya itu merupakan unsur biaya yang sama. Selanjutnya, bagaimanakah sifat perilaku *indirect materials* ini terhadap *cost driver*-nya? Secara logis, dapat dipahami bahwa apabila suatu bahan pokok (*direct materials*) diolah menjadi barang jadi (*finished goods*) hampir pasti akan selalu membutuhkan bahan pendamping (sebagai contoh adalah perlengkapan/*supplies*). Sekarang mari kita asumsikan bahwa untuk setiap satu produk jadi misalkan akan membutuhkan dua buah *supplies* sebagai komponen *indirect material*-nya.

6. Analisis biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*)

Carter dan Usry (2002) menyatakan bahwa "*Indirect labors is not directly traced to the construction or composition of the finished product. Indirect labors include the wages of supervisors, shop clerks, general helpers, maintenance workers, and usually materials handlers.*" Mirip dengan pengertian *indirect materials*, *indirect labors* merupakan biaya tenaga kerja yang dibebankan secara tidak langsung kepada produk yang dihasilkan yang nantinya akan terpusat melalui *factory overhead*.

Kemudian bagaimanakah perilaku *indirect labors* dalam hubungannya

dengan *cost driver*? Pertanyaan ini, menurut penulis tidak bisa dijawab secara generalisasi (berlaku umum) yang dapat mencakup semua jenis *indirect labors*. Untuk menjawab pertanyaan ini, kiranya perlu dilihat perjenis biaya tidak langsungnya. Hal ini dikarenakan untuk setiap jenis *indirect labor* memiliki karakteristik dan skenario pembayarannya masing-masing. Sebagai contoh, *wages of supervisors, shop clerks* dan *maintenance workers* biasanya akan dibayar secara rutin dalam bentuk gaji tetap perbulan. Dengan demikian, perilaku biayanya akan bersifat *fixed cost*. Sedangkan untuk *materials handler* apabila upahnya dibayar persetiap kuota produk yang ditangani, maka tentu akan berperilaku sebagai *variable cost* dengan *cost driver* berupa *volume of product*.

PENUTUP

Berdasarkan biaya perilaku, Perilaku biaya adalah cara biaya berubah dalam hubungannya dengan perubahan penggunaan aktivitas. Waktu merupakan salah satu faktor penting dalam penentuan perilaku biaya, dilihat dari hubungan antara total biaya dengan faktor pemicu biaya (*cost driver*), biaya secara mendasar dapat dikelompokkan sebagai biaya tetap (*fixed cost*) dan biaya variabel (*variable cost*). *Fixed cost* menunjukkan karakteristik berupa total biaya yang tetap dalam rentang yang relevan sementara *cost* perunitnya akan berubah secara proporsional terhadap *cost driver*-nya. *Variable cost* menunjukkan karakteristik yang sebaliknya, dimana total biayanya akan berubah secara proporsional terhadap *cost driver*-nya sementara *cost* perunitnya konstan.

Analisis biaya dalam kaitannya dengan jumlah total biayanya sangat menentukan untuk memilah apakah tersebut menunjukkan karakteristik sebagai *fixed cost* atau *variable cost*. Untuk dapat dianalisis perilakunya, seluruh biaya harus terlebih dahulu ditetapkan apakah bersifat tetap atau variabel. Pada pengidentifikasian

dan pengelompokan biaya berdasarkan perilakunya menjadi titik kritis dalam aktivitas analisis perilaku biaya. Pengidentifikasi dan pengelompokan biaya berdasarkan perilakunya membutuhkan

pemahaman yang mendalam terhadap karakteristik setiap item biaya dan pada akhirnya memerlukan *judgement* akhir dari manajemen yang bersangkutan.

Kunci keberhasilan perusahaan dalam mempertahankan dan memenangkan setiap persaingan usaha adalah bagaimana perusahaan mampu lebih efisien, ekonomis dan produktif dalam menghasilkan output (produk). Prinsip ekonomi yang menyatakan bahwamemperoleh laba maksimum dengan meminimalisir biaya yang dikeluarkan merupakan suatu prinsip yang dapat diaplikasikan dalam mengelola biaya tanpa harus mengabaikan kualitas hasil, oleh sebab itu memahami perilaku biaya adalah suatu hal yang krusial bagi para manajer untuk mampu mengatur biaya yang dikeluarkan. Demikian juga dalam pengambilan keputusan dan dalam menaksir biaya di masa yang akan datang.

DAFTAR PUSTAKA

- Apriliawati, Risvia., & Nugrahanti, Y. W. (2013). *Perilaku Sticky Cost pada Biaya Penjualan, Administrasi dan Umum (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2009-2012)*. Salatiga. Universitas Kristen Satya Wacana. 168-180.
- Banker, Rajiv D., Byzalov, Dmitri, & Chen, Lei (Tony). (2013). Employment Protection Legislation, Adjustment Costs And Cross-Country Difference In Cost Behavior. *Journal of Accounting and Economics* 55, 111-127.
- Bradburry, Michael E., & Scott, Tom. (2018). Do Managers Forecast Asymmetric Cost Behaviour?. *Australian Journal of Management*. 0(0), 1-17.
- Fahrani, Dian. (2020). Analisis Perilaku Biaya dan Pengaruhnya Terhadap Profitabilitas Perusahaan Developer (Studi Kasus Perusahaan Developer di Sidoarjo). *Greenomika*. Vol. 2 No. 1, P-ISSN: 2657-0114 E-ISSN: 2657-0122.
- Fitriyah, Yana Aid., & Siregar, Hilda Octavana. (2021). Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Perilaku Biaya pada Perusahaan Start Up. *Journal of Applied Managerial Accounting*. Vol. 5 No. 1, 182-196.
- Huang, Dashan dkk. (2017). Cost Behavior and Stock Returns. www.cicfconf.org
- Kartika, Erawati. (2019). Analisis Perilaku Biaya Dalam Membuat Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus Pada PT. Putra Sejati. *MAKSIMUM : Media Akuntansi Universitas Muhammadiyah Semarang*. Vol. 9 No. 2, 64-72.
- Krisnadewi, Komang Ayu., & Soewarno, Noorlailie. (2020). Competitiveness And Cost Behaviour: Evidence From The Retail Industry. *Journal of Applied Accounting Research*. Vol. 21 No.1, 125-141.
- Kwon, Dae-Hyun. (2018). Stock Option Grants And Cost Behavior. *The Journal of Applied Business Research*. Vol. 34 No. 2, 265-276.
- Lumowa, Sintia Fitria & Pusung, Rudi J. (2015). Analisis Perilaku Biaya Dalam Membuat Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus Pada PT. Putra Karangetang. *Jurnal EMBA*. Vol 3 No. 1, 849-856.
- Madadian, Oveis., Aerts, Walters., & Caneghem, Tom Van. (2018). Social Comparison of Cost Behavior and Financial Analysts. *Accounting and Business Research*. <https://doi.org/10.1080/00014788.2018.1428524>
- Novák, P dkk. (2017). Analysis Of Overhead Cost Behavior: Case Study

- on Decision-Making Approach. *Journal of International Studies*. 10(1), 74-91. doi:10.14254/2071-8330.2017/10-1/5.
- Novák, P., Hrušecká, D., & Macurová, L. (2018). Perception of Cost Behaviour in Industrial Firms with Emphasis on Logistics and its Costs. *FME Transaction*. Vol. 46 No. 4, 658-667.
- Purnamasari, Pupung., & Umiyati, Indah. (2019). Asymmetric Cost Behavior, Strategy Choices, Cost Efficiency Strategy. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*. Vol 9 No. 1, 24-33.
- Renandi, Raden Reyhan., Widayanti, Asti., & Yuniar, Irna. (2016). Aplikasi Perhitungan Harga Pokok Pesanan Dengan Mempertimbangkan Perilaku Biaya (Studi Kasus di Shades Production, Bandung). *E-Proceeding of Applied Science*. Vol 2 No. 3, 1196-1202.
- Salamah Rahmi, & Muanas. (2014). *Analisis Perilaku Biaya Dalam Hubungannya Dengan Perubahan Volume Kegiatan Perusahaan (Studi Kasus pada PT Syslab)*. Bogor. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Kasatuan.
- Via, Nicola Dalla., & Perego, Paolo. (2013). Sticky Cost Behaviour: Evidence From Small and Medium Sized Companies. *Journal of Accounting & Finance*. doi: 10.1111/acfi.12020.
- Yuni, Sulismai., Sartika, Darmi., & Fionasari, Dwi. (2021). Analisis Perilaku Biaya Terhadap Biaya Tetap. *Research In Accounting Journal*. Vol. 1 No. 2, 247-253.