

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Pengertian Biaya dan Beban

Istilah biaya (*cost*) biasanya dirancukan dengan istilah beban (*expense*), walaupun sebenarnya kedua istilah tersebut mempunyai arti yang berbeda. Polimeni dalam Suwardjono (1990:95) mendefinisikan **cost** dan **expense** sebagai berikut:

“Cost is defined as the value of sacrifice made to acquire goods or services. The sacrifice made are measured in dollars by the reduction of assets or incurrence of liabilities at the time the benefits are acquired. At the time of acquisition, the costs incurred are for present or future benefits. When these benefits are utilized, the cost become expense. An expense is defined as a cost that has given a benefit and is now expired”.

Ikatan Akuntan Indonesia dalam Standar Akuntansi Keuangan No.20 menyatakan istilah beban sebagai biaya yang secara langsung atau tidak langsung telah dimanfaatkan di dalam usaha menghasilkan pendapatan dalam suatu periode, atau yang sudah tidak memberikan manfaat ekonomis untuk kegiatan masa berikutnya. Sedangkan biaya adalah pengorbanan yang diperlukan untuk memperoleh barang dan jasa.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan ekonomis perusahaan untuk memperoleh barang atau jasa, dimana dalam barang atau jasa tersebut terdapat manfaat potensial yang diperlukan untuk kegiatan perusahaan. Jika manfaat potensial tersebut berkurang atau hilang, berarti biaya yang terkait akan menjadi beban. Manfaat potensial dapat berkurang atau hilang

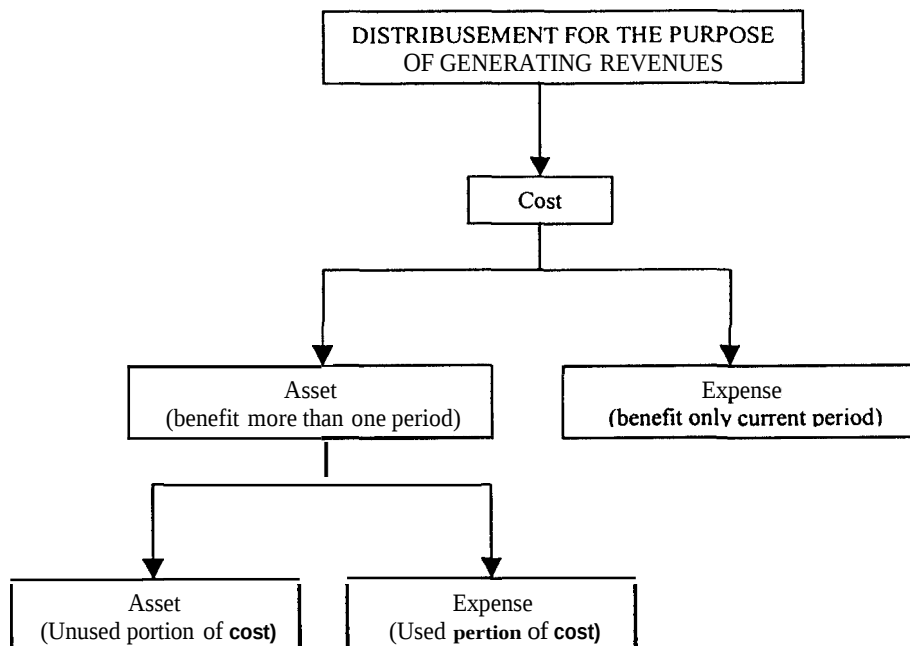
jika barang atau jasa tersebut digunakan secara produktif dalam operasi perusahaan, musnah karena kecelakaan, tidak dapat digunakan lagi karena usang dan karena barang atau jasa tersebut ditukar dengan barang atau jasa yang lain.

Sehingga sebenarnya terdapat dua jenis beban, yaitu beban yang timbul karena manfaat potensial barang atau jasa telah digunakan secara produktif dalam operasi perusahaan dan beban yang timbul karena musnah atau usangnya suatu barang atau jasa. Beban yang timbul karena barang atau jasa tersebut musnah atau usang, biasa disebut sebagai kerugian. Jika manfaat potensial suatu barang atau jasa hilang atau berkurang karena barang dan jasa tersebut ditukar dengan barang atau jasa yang lain, dalam **hal** ini tidak terjadi beban karena manfaat potensial barang atau jasa yang pertama ditukar dengan manfaat potensial barang atau jasa yang kedua.

Seperti disebutkan dalam Standar Akuntansi Keuangan, istilah beban mencakup beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa dan kerugian. Akan tetapi umumnya istilah beban dikaitkan dengan biaya untuk manfaat potensial **yang** telah digunakan secara produktif.

Fess dan Warren (1990:802) menggambarkan perbedaan antara biaya dan beban dalam gambar 1 berikut ini :

Gambar 1
Perbedaan Antara Biaya Dan Beban



Sumber: (Fess and Warren,1990:802).

Apabila perusahaan mengeluarkan biaya **untuk** memperoleh barang atau jasa yang manfaatnya dapat digunakan oleh perusahaan baik pada periode terjadinya maupun pada periode selanjutnya, maka biaya seperti ini disebut sebagai biaya untuk memperoleh aktiva. Dan jika manfaat yang terkandung pada suatu aktiva telah digunakan untuk aktivitas perusahaan, musnah karena kecelakaan atau usang, maka bagian dari biaya untuk memperoleh aktiva tersebut, yang berkaitan dengan manfaat yang berkurang atau hilang, akan menjadi beban. Sedangkan sisa dari biaya untuk memperoleh aktiva tersebut, yang berkaitan dengan manfaat yang belum digunakan, akan tetap digolongkan sebagai aktiva.

Penyajian beban pada laporan keuangan dapat dikelompokkan sebagai berikut:

1. *Production cost* (misalnya : bahan baku, tenaga kerja dan overhead).
2. *Period cost* baik dalam *marketing cost* (misalnya : komisi penjualan) maupun *administrative cost* (misalnya sewa kantor, asuransi gedung kantor, riset dan pengembangan).

2.1.2. Pengertian Riset dan Pengembangan

Istilah riset (*research*) dan pengembangan (*development*) sering digunakan bersama-sama namun masing-masing mempunyai proses dan penerapan yang berbeda.

Menurut Statement **of** *Financial Accounting Standard No. 2*, yang dikutip dari Willson dan Campbell (1992:89), aktivitas riset didefinisikan sebagai berikut:

“Research is planned search or critical investigation aimed at discovery of new knowledge with the hope that such knowledge will be useful in developing a new product or service or a new process or technique or in bringing about a significant improvement to an existing product or process”.

Sedangkan pengembangan didefinisikan sebagai berikut: ***“Development is the translation of research findings or other knowledge into a plan or design a new product or process for a significant improvement to an existing product or process whether intended for sale or use”.***

Standar Akuntansi Keuangan (SAK No. 20) memberikan pengertian riset sebagai berikut: “Riset adalah penelitian yang orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan harapan memperoleh pengetahuan dan pemahaman teknis atau ilmiah yang baru”. Sedangkan pengertian pengembangan yaitu: “Pengembangan adalah penerapan hasil riset atau pengetahuan lain ke dalam suatu rencana atau desain untuk menghasilkan bahan, alat, produk, proses, sistem atau jasa, sebelum dimulainya produksi komersial atau pemakaian”.

Wilson dan Campbell (1992:361) membagi riset menjadi dua, yaitu:

1. Penelitian dasar (***Basic/Fundamental Research***)

Jenis ini mencakup penelitian atau penyelidikan yang mengarah kepada kemajuan ilmu pengetahuan yang tidak memiliki tujuan komersial tertentu.

2. Penelitian terapan (***Applied Research***)

Kegiatan penelitian ini berkaitan dengan penerapan praktis atas ilmu pengetahuan baru pada produk atau proses yang diminati oleh perusahaan.

2.1.3. Kegiatan yang termasuk dalam Aktivitas Riset dan Pengembangan

Walaupun hakekat yang tercakup dalam riset dan pengembangan secara umum dapat dipahami, tetapi secara praktek sulit untuk mengidentifikasinya secara khusus.

Contoh kegiatan riset menurut Standar Akuntansi Keuangan (SAK No.20) adalah :

1. Kegiatan yang bertujuan untuk menemukan pengetahuan baru.
2. Penelitian lebih lanjut terhadap kemungkinan penerapan hasil riset dan pengetahuan lainnya.
3. Penelitian untuk menemukan alternatif produk dan proses.
4. Formulasi dan desain kemungkinan alternatif-alternatif produk dan proses baru atau disempumakan.

Sedangkan contoh kegiatan pengembangan adalah:

1. Evaluasi alternatif produk atau proses terjadi.
2. Rancangan, konstruksi dan pengajian prototipe dan model sebelum diproduksi.
3. Rancangan peralatan dan cetakan yang melibatkan teknologi baru.
4. Rancangan, konstruksi dan operasi pabrik percontohan yang skala ekonominya tidak layak untuk produksi komersial.

Banyak kegiatan yang mungkin berhubungan erat dengan kegiatan riset dan pengembangan, tetapi tidak merupakan kegiatan tersebut, antara lain :

1. Penerapan rekayasa sepenuhnya dalam kegiatan produksi pada tahap awal produksi komersial.
2. Pengendalian mutu komersial, meliputi pengujian rutin terhadap hasil produksi.
3. Perbaikan terhadap kerusakan yang terjadi selama produksi komersial.
4. Usaha rutin untuk meningkatkan, memperkaya atau menyempurnakan kualitas produk yang telah ada.
5. Penyesuaian dari kemampuan yang ada terhadap permintaan khusus atau kebutuhan pelanggan sebagai bagian dari kegiatan komersial yang berkesinambungan.
6. Perubahan rancangan secara musiman ataupun periodik dari produk yang telah ada.
7. Rancangan rutin dari peralatan.
8. Kegiatan—kegiatan yang mencakup rekayasa konstruksi and rancang bangun sehubungan dengan konstruksi, relokasi, pengaturan kembali atau fasilitas permulaan yang digunakan (*start-up of facilities*) semata—mata untuk proyek riset dan pengembangan tertentu.
9. Riset pasar.

2.1.4. Hubungan Kegiatan Riset dan Pengembangan dengan Tujuan Perusahaan

Untuk tujuan strategis, kegiatan—kegiatan penting perusahaan seharusnya searah dan menunjang tujuan dari perusahaan, demikian juga

dengan riset dan pengembangan. Bila perusahaan ingin berkonsentrasi pada bidang produksi rokok misalnya, maka aktivitas riset dan pengembangan diarahkan pada inovasi perangkat rokok yang menambah nilai bagi konsumen rokok tersebut.

2.1.5. Komponen Biaya Riset dan Pengembangan

Biaya riset dan pengembangan harus mencakup semua biaya yang secara langsung dapat diatribusikan ke kegiatan riset dan pengembangan atau dapat dialokasikan menurut dasar yang wajar pada kegiatan tersebut.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan No. 20, biaya riset dan pengembangan meliputi:

- a. Upah, **gaji** dan biaya pegawai lainnya yang terlibat dalam kegiatan riset dan pengembangan.
- b. Biaya bahan dan jasa yang dikonsumsi dalam kegiatan riset dan pengembangan.
- c. Penyusutan properti, pabrik dan peralatan yang digunakan untuk kegiatan riset dan pengembangan.
- d. Biaya overhead, diluar biaya administrasi umum, yang berhubungan dengan kegiatan riset dan pengembangan.
- e. Biaya—biaya lain, seperti amortisasi paten dan lisensi, bila aktiva—aktiva tersebut digunakan dalam kegiatan riset dan pengembangan.

Biaya penjualan tidak termasuk dalam biaya riset dan pengembangan, sehingga dapat dikatakan bahwa hanya biaya–biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan yang berhubungan dengan kegiatan–kegiatan menemukan proses dan produk baru yang dapat dikategorikan sebagai komponen biaya riset dan pengembangan.

2.1.6. Perlakuan Akuntansi terhadap Biaya Riset dan Pengembangan

2.1.6.1. Pengkapitalisasian Biaya Riset dan Pengembangan

Menurut SAK No. 20, pengalokasian biaya riset dan pengembangan pada periode yang berbeda ditentukan dengan melihat hubungan antara biaya dan manfaat keekonomian yang diharapkan perusahaan akan diperoleh dari kegiatan riset dan pengembangan tersebut. Bila besar kemungkinan biaya tersebut **akan** meningkatkan manfaat keekonomian masa depan dan biaya tersebut dapat diukur secara andal, maka biaya–biaya tersebut memenuhi syarat untuk diakui sebagai aktiva. Sifat riset adalah sedemikian rupa sehingga terdapat ketidakpastian (*insufficient certainty*) bahwa manfaat keekonomian masa depan akan direalisasi sebagai hasil dari pengeluaran riset tertentu. Oleh karena itu, biaya riset diakui sebagai beban dalam periode terjadinya.

Kegiatan pengembangan merupakan tindak lanjut fase riset dalam kegiatan riset dan pengembangan. Biaya Pengembangan suatu proyek diakui sebagai beban dalam periode terjadinya kecuali apabila dipenuhi kriteria untuk pengakuan sebagai aktiva yaitu:

- a. Produk atau proses didefinisikan dengan jelas dan biaya—biaya yang dapat diatribusikan kepada produk atau proses dapat diidentifikasi secara terpisah dan diukur secara andal.
- b. Kelayakan teknis dari produk atau proses dapat ditunjukkan.
- c. Perusahaan bermaksud untuk memproduksi dan memasarkan atau menggunakan produk atau proses tersebut.
- d. Adanya pasar untuk produk atau proses tersebut, atau jika akan digunakan sendiri, kegunaannya untuk perusahaan dapat ditunjukkan.
- e. Terdapat sumber daya yang cukup, atau ketersediannya dapat ditunjukkan, untuk menyelesaikan proyek dan memasarkan atau menggunakan produk atau proses tersebut.

Pembebanan biaya riset and pengembangan pada periode terjadinya secara keseluruhan akan mengakibatkan tingginya biaya—biaya dibandingkan dengan pendapatan yang diperoleh. Hal ini tidak sesuai dengan prinsip matching yang menyatakan bahwa biaya harus diakui dalam periode yang sama seperti pendapatan yang bersangkutan, dengan kata lain pendapatan yang diperoleh selama periode harus dikaitkan dengan biaya—biaya relevan yang telah dikeluarkan untuk menerima pendapatan tersebut. Hendriksen (1990:108) berpendapat bahwa:

“Sejauh kegiatan riset dan pengembangan dilaksanakan untuk mengembangkan produk baru, menyempurnakan yang lama, atau mengurangi biaya operasi, mereka diharapkan untuk memberikan manfaat di periode yang akan datang daripada periode bejalan. Karena periode yang akan datang diperkirakan akan memperoleh manfaat, maka pengetahuan yang ditemukan bisa dinyatakan sebagai suatu aktiva perusahaan atau suatu kenaikan dalam nilai aktiva yang ada atau perusahaan secara keseluruhan.”

Oleh karena itu, biaya riset dan pengembangan harus dikapitalisasi dan di amortisasi sepanjang periode yang memperoleh manfaat. Meskipun periode dan saat diperolehnya manfaat itu sangat sulit ditentukan, namun alokasi yang layak adalah lebih baik daripada penghapusan sekaligus. Penghapusan sekaligus bisa mengakibatkan laba bersih yang lebih rendah.

Penerapan kriteria pengakuan aktiva menurut Standar Akutansi Keuangan melibatkan penilaian tidak pasti yang meliputi pengembangan. Ketidak pastian tersebut diperhitungkan dengan hati–hati dalam membuat keputusan (*judgement*) sehubungan dengan penentuan jumlah biaya pengembangan untuk diakui sebagai aktiva. Penerapan prinsip kehati–hatian tidak boleh menyebabkan pengakuan aktiva yang secara sengaja diperendah (*understated*).

Jadi semua beban yang terjadi sampai kepada kelayakan teknis diakui sebagai biaya riset dan pengembangan. Biaya–biaya ini mencakup biaya untuk tahap perencanaan, perancangan dan pengujian. Biaya–biaya yang terjadi setelah tahap tersebut sampai kepada suatu produk siap untuk diproduksi secara komersial, maka akan dikapitalisasi sebagai aktiva tak berwujud.

2.1.6.2. Amortisasi Biaya Pengembangan

Bila ada sebagian atau seluruh biaya pengembangan yang memenuhi syarat untuk diakui sebagai aktiva, maka biaya tersebut dicatat sebagai beban ditangguhkan. Jumlah biaya pengembangan yang diakui sebagai aktiva harus diamortisasi dan diakui sebagai beban menurut dasar yang sistematis untuk mencerminkan pola dimana manfaat keekonomian yang berhubungan diakui.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan No. 20, ketika mengamortisasi biaya pengembangan harus memperhatikan:

- a. Pendapatan atau manfaat lain dari penjualan atau penggunaan produk atau proses.
- b. Jangka **waktu** selama produk atau proses diharapkan dijual atau dimanfaatkan.

Amortisasi dimulai ketika produk atau proses tersedia untuk dijual atau digunakan. Periode amortisasi biasanya tidak lebih dari lima tahun. Hal ini disebabkan keusangan teknologi dan ekonomi menimbulkan ketidakpastian yang membatasi jumlah unit dan jangka waktu terhadap biaya pengembangan yang diamortisasi. Metode amortisasi yang biasa digunakan adalah metode garis lurus, karena metode ini sangat mudah diterapkan.

2.1.7. Laporan Keuangan

2.1.7.1 Pengertian dan Tujuan Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan alat pengakumulasian dan pemrosesan informasi dalam akuntansi keuangan yang secara berkala dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang menggunakannya.

Laporan keuangan yang lengkap menurut Standar Akuntansi Keuangan dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan, catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan.

Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan yaitu kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Informasi akuntansi akan membantu penggunaanya dalam mengevaluasi hasil yang telah dicapai oleh perusahaan dari aktivitas keuangan yang telah dilaksanakan dan untuk mengetahui keadaan keuangan perusahaan tersebut. Berdasar analisis terhadap informasi akuntansi tersebut maka para pengguna akan mengambil keputusan. Maka tepat tidaknya keputusan akan sangat dipengaruhi oleh informasi akuntansi yang disajikan.

2.1.7.2. Penyajian laporan keuangan

Dalam Standar Akuntansi Keuangan disebutkan, penerapan karakteristik kualitatif pokok dan standar akuntansi keuangan yang sesuai biasanya menghasilkan laporan keuangan yang menggambarkan apa yang umumnya dipahami sebagai suatu pandangan yang wajar dari penyajian, posisi keuangan, serta kinerja serta perubahan posisi suatu perusahaan.

Karakteristik kualitatif pokok tersebut meliputi:

a. Dapat dipahami

Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pemakai. Pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi.

b. Relevan

Memiliki kualitas relevan kalau dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan, atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu.

c. Keandalan

Informasi memiliki kualitas andal (*reliable*) jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*representational faithfulness*) dari yang seharusnya disajikan .

d. Dapat dibandingkan

Pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk melihat kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan secara relatif.

Dalam kaitannya dengan pengalokasian biaya riset dan pengembangan, ketidaktepatan informasi yang disajikan oleh laporan keuangan karena ketidaktepatan penggolongan terjadi bila suatu pengeluaran modal yang seharusnya dicatat sebagai aktiva ternyata digolongkan sebagai pengeluaran pendapatan dan dicatat sebagai beban. Kesalahan ini menyebabkan laba tahun berjalan menjadi lebih kecil karena pendapatan pada tahun tersebut menanggung beban yang besar, sedangkan aktiva pada tahun tersebut juga akan dinilai terlalu rendah (*understated*). Demikian juga sebaliknya bila pengeluaran pendapatan yang seharusnya dicatat sebagai beban digolongkan sebagai pengeluaran modal dan dicatat sebagai aktiva, akan menyebabkan laba tahun berjalan menjadi lebih besar dan aktiva akan dinilai terlalu tinggi (*overstated*).

Laporan keuangan harus mengungkapkan kebijakan akuntansi untuk biaya riset dan pengembangan, jumlah biaya riset dan pengembangan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan, metode amortisasi yang digunakan, serta manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan. Laporan keuangan sebaiknya memberikan penjelasan mengenai aktivitas riset dan pengembangan yang dilakukan perusahaan.

2.2 Kajian Penelitian Terdahulu

Erna, 1995 telah melakukan penelitian yang dituangkan ke dalam skripsinya yang berjudul “Perlakuan Akuntansi atas Biaya Riset dan Pengembangan terhadap informasi penyajian Laporan Keuangan di PT X, Surabaya”.

Persamaan antara penelitian yang dilakukan Erna dengan penelitian yang akan dilakukan penulis ialah membahas mengenai penyajian biaya Riset dan Pengembangan dalam laporan keuangan. Sedangkan perbedaannya ialah pada skripsi Erna tidak menggunakan SAK No.20 dalam pedoman perlakuan akuntansi.