

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Akuntansi merupakan suatu proses mencatat, mengklasifikasikan, meringkas, mengelola dan menyajikan data, transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan sehingga dapat digunakan oleh orang yang menggunakannya dengan mudah dimengerti untuk pengambilan suatu keputusan serta tujuan lainnya. Akuntansi berasal dari kata asing *accounting* yang artinya dalam bahasa Indonesia adalah menghitung atau mempertanggungjawabkan.

Sugiri dan Riyono (2018:1), akuntansi didefinisikan sebagai “suatu kegiatan jasa yang fungsinya adalah menyediakan informasi kuantitatif, khususnya yang berkaitan dengan keuangan. Informasi tersebut diharapkan dapat menjadi masukan dalam proses pengambilan keputusan ekonomik dan rasional”. Sadeli (2016:2) menyatakan bahwa: “Akuntansi adalah proses mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan informasi untuk membuat pertimbangan dan mengambil keputusan yang tepat bagi pemakai informasi tersebut”. Sedangkan menurut Hery (2021:2), “Akuntansi dapat didefinisikan sebagai sebuah sistem informasi yang memberikan laporan kepada para pengguna informasi akuntansi atau kepada pihak-pihak yang memiliki kepentingan (*stakeholders*) terhadap hasil kinerja dan kondisi keuangan perusahaan”.

Menurut Thomas Sumarsan (2020:1) menjelaskan bahwa :

Akuntansi adalah suatu seni untuk mengumpulkan, mengidentifikasi, mengklasifikasikan, mencatat transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan, sehingga dapat menghasilkan informasi yaitu laporan keuangan yang dapat digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

Berdasarkan pengertian akuntansi yang telah dikemukakan di atas maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah proses mengumpulkan, pengidentifikasian, pengklasifikasian, pencatatan keuangan yang dapat disajikan kepada pihak-pihak yang membutuhkan dan sebagai proses yang bermanfaat untuk pengambilan keputusan.

2.1.1.2 Tujuan dan Fungsi Akuntansi

Tujuan akuntansi ialah untuk menyediakan informasi keuangan yang berguna bagi para pemegang saham (*stakeholder*) dan para pihak yang berkepentingan (*Stakeholder*) (Irmah dan Nurfadila, 2019:4). Sedangkan menurut Kurnia dan Arni (2020:19) tujuan akuntansi diantaranya adalah:

1. Tujuan Akuntansi Secara Umum
 - a. menyediakan informasi mengenai keuangan, baik itu *assets* maupun *equity* dan *liability*;
 - b. menyediakan informasi keuangan usaha untuk membantu dalam pembuatan estimasi keuntungan perusahaan;
 - c. menyediakan informasi terkait perubahan sumber ekonomi perusahaan baik itu *assets* maupun *equity* dan *liability*
 - d. memberikan informasi lain mengenai laporan keuangan untuk membantu pengguna laporan tersebut.
2. Tujuan Akuntansi Secara Khusus Secara khusus tujuan akuntansi yaitu untuk memberikan informasi berupa laporan keuangan yang memuat posisi keuangan, kinerja usaha dan perubahan posisi keuangan.

Menurut Kurnia dan Arni (2020:20) akuntansi sangat dibutuhkan dalam usaha karena memiliki fungsi sebagai berikut:

1. *Recording report*, fungsi utama akuntansi yaitu merekam catatan transaksi dengan sistematis dan kronologis. Rekam catatan ini berguna untuk mengetahui laba rugi usaha selama periode akuntansi;
2. Melindungi *property* dan *asset*, fungsi ini untuk menghitung jumlah penyusutan *asset* sebenarnya dengan menggunakan metode yang tepat dan berlaku untuk *asset* tertentu;
3. Mengomunikasikan hasil, untuk mengkomunikasikan hasil dan transaksi yang dicatat ke semua pengguna informasi akuntansi;
4. Mengklasifikasikan, yaitu untuk memudahkan dalam pengelompokan jenis transaksi dengan analisis sistematis dari semua data yang tercatat;
5. Membuat ringkasan, penyajian laporan keuangan yang dapat berguna bagi pengguna;
6. Analisis dan menafsirkan, penilaian mengenai kondisi keuangan dan profitabilitas usaha sehingga dapat melakukan analisis untuk mempersiapkan rencana di masa mendatang.

Berdasarkan beberapa pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa fungsi akuntansi yaitu sebagai media informasi keuangan suatu organisasi dari laporan akuntansi dapat dilihat seperti apa kualitas yang ada dalam suatu organisasi dan seperti apa perubahan yang terjadi dalam organisasi dan juga berfungsi untuk mengambil keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

2.1.1.3 Siklus Akuntansi

Siklus akuntansi adalah serangkaian proses yang dilakukan oleh perusahaan untuk mencatat transaksi keuangan mereka secara sistematis. Siklus ini dimulai dengan identifikasi transaksi, pencatatan dalam jurnal umum, pembuatan dan penyelesaian neraca saldo, penyusunan laporan keuangan, dan akhirnya analisis dan interpretasi laporan keuangan. Siklus akuntansi menurut Kieso, dkk (2017:107) adalah sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi dan Mencatat Transaksi serta Peristiwa Lain: Proses mengenali dan mencatat semua transaksi keuangan dan peristiwa lain yang relevan dalam jurnal.
2. Penjurnalan: Memasukkan transaksi yang telah diidentifikasi ke dalam jurnal umum untuk dicatat secara lengkap.

3. Posting ke dalam Buku Besar: Mentransfer informasi dari jurnal umum ke dalam buku besar agar data tersimpan dengan terorganisir.
4. Menyusun Daftar Saldo (*Trial Balance*): Menyusun daftar saldo akun pada akhir periode tertentu untuk memastikan bahwa total debit sama dengan total kredit.
5. Membuat Jurnal Penyesuaian: Mencatat penyesuaian yang diperlukan pada akhir periode, seperti penyusutan aset atau pendapatan yang masih harus diakui.
6. Menyusun Daftar Saldo Disesuaikan (*Adjusted Trial Balance*): Menyusun ulang daftar saldo akun setelah penyesuaian, untuk memastikan keakuratan informasi keuangan.
7. Membuat Kertas Kerja (*Worksheet*): Dokumen kerja yang membantu dalam penyusunan laporan keuangan dengan menyediakan ruang untuk perhitungan dan analisis tambahan.
8. Penyusunan Laporan Keuangan: Proses penyusunan neraca, laporan laba rugi, dan laporan arus kas berdasarkan informasi yang telah dicatat dan disusun sebelumnya.
9. Penutupan (Membuat Jurnal Penutup): Menutup akun-akun sementara dan mentransfer saldo ke akun modal atau laba/rugi.
10. Daftar Saldo Setelah Penutupan: Menyusun daftar saldo akun setelah proses penutupan untuk memastikan bahwa setiap akun memiliki saldo nol.
11. Jurnal Pembalik (*Opsional*): Jika diperlukan, langkah ini dilakukan untuk mengoreksi kesalahan atau untuk mencatat transaksi yang terlewat pada periode sebelumnya.

2.1.2 Akuntansi Keuangan

2.1.2.1 Pengertian Akuntansi Keuangan

Akuntansi keuangan berfokus pada penyiapan laporan keuangan yang dilakukan secara bertahap dalam setiap perusahaan, yang mencakup penyusunan laporan seperti *income statement*, *balance sheet*. Menurut *American Accounting Association* dalam Soemarso (2018:5), akuntansi adalah proses mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan informasi ekonomi untuk memungkinkan penilaian dan pengambilan keputusan yang jelas bagi para pengguna informasi tersebut. Menurut Bahri (2020:4), “Akuntansi keuangan berhubungan dengan pencatatan transaksi

sampai pelaporan keuangan secara periodik dengan berpedoman pada standar akuntansi keuangan”.

Pengertian Akuntansi Keuangan (*financial accounting*) menurut Hanggara (2019:3) adalah:

Bidang akuntansi yang memiliki kegiatan seperti mencatat semua kegiatan *financial* yang berkaitan dengan akuntansi atau yang sudah di khususkan untuk memproses pencatatan ekonomi secara keseluruhan seperti pencatatan transaksi keuangan hingga penyajian data yang sudah menjadi bentuk laporan keuangan perusahaan.

Menurut Adhianto (2019:16), “Akuntansi keuangan merupakan praktik akuntansi secara keseluruhan untuk suatu unit ekonomi”.

Maka dapat disimpulkan akuntansi keuangan adalah proses pencatatan, pelaporan, dan analisis transaksi keuangan suatu entitas untuk memberikan informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan ekonomi. Tujuan utama akuntansi keuangan adalah menyediakan laporan keuangan yang akurat dan relevan tentang posisi keuangan, kinerja, dan perubahan dalam keuangan suatu entitas kepada berbagai pemangku kepentingan, seperti pemilik, investor, kreditur, dan pemerintah.

2.1.2.2 Tujuan Akuntansi Keuangan

Pada dasarnya akuntansi keuangan memiliki tujuan umum untuk menggambarkan tentang informasi apa saja yang dihasilkan, secara implisit dapat disimpulkan bahwa yang dituju oleh akuntansi keuangan adalah investor dan kreditor. Menurut Hanggara (2019:3), “Tujuan utama dari bidang akuntansi keuangan (*financial accounting*) adalah untuk menyajikan suatu data dari semua transaksi keuangan yang terjadi pada suatu periode tertentu pada perusahaan dan

membuat suatu laporan keuangan (*financial statement*)”. Sedangkan menurut Purnairawan & Sastroatmodjo (2021:3), “Akuntansi keuangan merupakan akuntansi yang bertujuan menghasilkan informasi keuangan untuk kepentingan pihak luar”. Jadi, tujuan akuntansi keuangan adalah menyajikan laporan keuangan pada periode tertentu untuk kepentingan pihak luar.

Menurut Martani *et.al* (2015:19) menyatakan bahwa tujuan akuntansi keuangan yaitu:

1. Untuk memberikan sebuah informasi yang bisa dipercaya mengenai sebuah perubahan sumber ekonomi netto suatu perusahaan yang muncul dari suatu aktivitas dalam rangka mendapatkan laba.
2. Bertujuan untuk memberikan sebuah informasi yang dipercaya mengenai aktiva, kewajiban dan yang terakhir modal.
3. Bertujuan untuk membantu pemakai dalam memperkirakan suatu potensi perusahaan yang menghasilkan sebuah laba.
4. Bertujuan untuk memberikan informasi penting lainnya yang mengenai suatu perusahaan sumber-sumber ekonomi dan kewajiban seperti informasi mengenai aktivitas belanja.
5. Bertujuan untuk mengungkapkan suatu informasi lain yang berkaitan dengan suatu laporan keuangan yang relevan untuk sebuah kebutuhan pemakai laporan keuangan.

2.1.2.3 Fungsi Akuntansi Keuangan

Salah satu fungsi akuntansi keuangan yaitu untuk memberikan informasi mengenai keuangan suatu organisasi atau perusahaan. Dengan laporan yang dibuat, sehingga dapat melihat keadaan keuangan suatu perusahaan dan perubahan apa saja yang telah terjadi di dalamnya. Menurut Ismail dan Gobel (2022:4) “fungsi akuntansi keuangan ialah memberikan informasi keuangan sebuah perusahaan. Informasi ini dapat digunakan untuk melihat keadaan keuangan yang terjadi didalamnya dan juga pihak manajemen informasi ini sangat berguna untuk

pengambilan keputusan”. Menurut PSAK fungsi akuntansi keuangan, yaitu antara lain:

1. Untuk mengetahui Keuntungan dan Kerugian
2. Laporan kepada Manajemen Perusahaan
3. Pembagian Keuntungan
4. Pengawasan dan Mengawasi
5. Pembuat Anggaran dan Penyusunan Informasi
6. Pemetaan dan Evaluasi Perusahaan.

2.1.2.4 Contingency Theory

Contingency Theory merupakan teori yang menjelaskan bahwa tidak terdapat satu sistem manajemen atau pendekatan akuntansi yang paling efektif untuk diterapkan secara universal pada seluruh organisasi. Efektivitas suatu sistem sangat bergantung pada kesesuaian antara karakteristik internal organisasi dan kondisi lingkungan eksternal yang dihadapi. Teori ini pertama kali dikemukakan oleh Fiedler (1964) yang menyatakan bahwa keberhasilan kepemimpinan dan sistem organisasi ditentukan oleh tingkat kecocokan antara gaya kepemimpinan, struktur tugas, serta situasi lingkungan yang melingkupinya. Dalam perkembangannya, *Contingency Theory* banyak digunakan untuk menjelaskan penerapan sistem akuntansi manajemen, termasuk metode penentuan biaya, yang harus disesuaikan dengan kondisi spesifik perusahaan agar mampu menghasilkan kinerja yang optimal. Dalam konteks penelitian ini, *Contingency Theory* relevan untuk menjelaskan bahwa penerapan metode *absorption costing* tidak dapat dilepaskan dari kondisi lingkungan perusahaan, seperti struktur biaya, kompleksitas proses produksi, serta regulasi pajak yang berlaku. Regulasi pajak sebagai faktor eksternal menuntut perusahaan untuk menyesuaikan kebijakan akuntansi biaya agar selaras dengan ketentuan fiskal, sehingga perbedaan perlakuan akuntansi dan

perpajakan dapat diminimalkan. Apabila penerapan *absorption costing* tidak disesuaikan dengan dinamika regulasi pajak dan karakteristik operasional perusahaan, maka berpotensi menimbulkan ketidakefisienan biaya. Oleh karena itu, berdasarkan perspektif *Contingency Theory*, efisiensi biaya pada PT Ultrajaya Milk Industry Tbk dipengaruhi oleh sejauh mana perusahaan mampu menyesuaikan penerapan *absorption costing* dengan tuntutan regulasi pajak dan kondisi operasional yang dihadapi.

Teori Kontingensi secara fundamental dapat didefinisikan sebagai suatu kerangka teori dalam ranah manajemen dan akuntansi yang menegaskan bahwa tidak terdapat satu pendekatan terbaik yang dapat diterapkan secara universal di seluruh organisasi untuk mencapai efektivitas sistem pengendalian manajemen maupun pengambilan keputusan, sebab optimalitas suatu sistem sangat dipengaruhi oleh kesesuaian atau “fit” antara karakteristik organisasi dengan faktor-faktor lingkungannya, seperti ketidakpastian eksternal, teknologi, ukuran organisasi, serta budaya (Abba, Yahaya, & Suleiman, 2018). Konsepsi ini berlandaskan pada asumsi bahwa heterogenitas kondisi organisasi menuntut penerapan sistem pengendalian, desain struktur, dan proses pengambilan keputusan yang disesuaikan dengan konteks serta dinamika yang melingkupinya. Karena itu, efektivitas desain sistem akuntansi manajemen atau bahkan gaya kepemimpinan organisasi akan sangat bergantung pada sejauh mana faktor-faktor kontingensi tersebut diidentifikasi dan direspon secara tepat. Dengan demikian, inti definisi dari Teori Kontingensi menitikberatkan bahwa adaptasi terhadap kondisi variabel kontingen merupakan

landasan penentu efektivitas pengelolaan sumber daya dan pencapaian tujuan organisasi secara optimal.

Selanjutnya, pentingnya “fit” antara sistem yang diimplementasikan dengan kondisi lingkungan eksternal maupun internal menjadi elemen sentral dalam pengembangan Teori Kontingensi. Fit ini dapat dipahami sebagai keselarasan antara pola pengendalian, pembentukan struktur organisasi, hingga pemilihan strategi, dengan karakteristik lingkungan yang dihadapi organisasi seperti tingkat ketidakpastian, desentralisasi, atau bahkan tuntutan budaya kerja. Ketidakselarasan antara sistem dan faktor kontingensi yang ada dapat menciptakan ketidakefektifan baik pada tataran operasional maupun kebijakan strategis organisasi. Oleh sebab itu, terdapat urgensi untuk melakukan identifikasi serta penyesuaian berkelanjutan antara sistem yang diterapkan organisasi dengan faktor lingkungan yang berubah, agar “fit” yang dihasilkan dapat menopang pengambilan keputusan manajerial secara holistik dan konsisten. Kata kunci “kesesuaian” inilah yang membedakan Teori Kontingensi dengan pendekatan lain yang bersifat universalistik.

Dalam praktiknya, konsep utama Teori Kontingensi menilai efektivitas sistem pengendalian manajemen (*Management Control Systems/MCS*) atau gaya kepemimpinan tidak dapat dilepaskan dari variasi karakteristik organisasi dan dinamika lingkungan tempat organisasi beroperasi. Variasi tersebut meliputi perbedaan struktur, tingkat kerumitan, pengelolaan tugas dan sumber daya, ataupun lingkungan eksternal yang memiliki dinamika fluktuatif. Integrasi antara “fit” sistem dengan kompleksitas situasi organisasi tersebut kemudian memberikan kompleksitas dalam model pengendalian manajemen, sebab kesuksesan suatu

model pada satu organisasi belum tentu dapat direplikasi secara efektif pada organisasi lain. Kesejajaran antara dinamika organisasi dan penerapan sistem pengendalian ataupun gaya kepemimpinan yang sesuai mencerminkan esensi fundamental dari Teori Kontingensi, yaitu kebutuhan akan penyesuaian dan adaptabilitas terus-menerus terhadap perubahan lingkungan maupun tuntutan internal organisasi.

Selain itu, relevansi Teori Kontingensi juga terletak pada kemampuannya menjelaskan mengapa berbagai organisasi dapat memilih desain sistem akuntansi, pola penganggaran, pengendalian, bahkan pengungkapan informasi yang berbeda menyesuaikan tingkat kesesuaian antara kebutuhan internal serta faktor eksternal di setiap organisasinya (Aliu, 2025). Implementasi teori ini tidak hanya memprioritaskan tinjauan akademik, melainkan berfungsi sebagai pedoman praktis dalam pengambilan kebijakan dan desain sistem organisasi. Oleh karena itu, kerangka Teori Kontingensi menyediakan justifikasi empiris bagi pengelola organisasi untuk secara proaktif melakukan modifikasi sistem berdasarkan perkembangan serta dinamika situasional, sehingga efektivitas organisasi akan selalu terjaga melalui penyesuaian yang tepat.

Meskipun Teori Kontingensi memiliki peran signifikan sebagai kerangka konseptual yang valid dan sudah terbukti secara empiris dalam riset manajemen maupun akuntansi, namun teori ini tidak lepas dari kritik. Kritikan tersebut muncul lantaran kecenderungan Teori Kontingensi bersifat statis dalam melihat hubungan antara faktor-faktor kontingen dengan sistem pengendalian dan kinerja organisasi, serta keterbatasannya dalam menangkap isu perubahan organisasi secara dinamis

atau variasi performa antar organisasi (Sianturi, Winanda, & Mukhtaruddin, 2025). Sekalipun terdapat batasan demikian, fokus pada konsep “fit” dan kesesuaian antara sistem serta konteks organisasi tetap menjadikan Teori Kontingensi sebagai kerangka teoretis yang mendasar dalam memahami keragaman praktik manajerial di berbagai unit organisasi, sehingga tetap bertahan sebagai landasan yang rasional dalam mendukung keefektifan pengelolaan organisasi berbasis adaptasi terhadap faktor kontingensi yang dihadapi.

2.1.3 *Absorption costing*

2.1.3.1 Pengertian *Absorption costing*

Absorption costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang membebankan seluruh biaya produksi, baik yang bersifat tetap maupun variabel, ke dalam unit produk yang dihasilkan, sehingga setiap produk menanggung bagian proporsional dari total biaya manufaktur yang terjadi selama periode tertentu (Horngren, Datar, & Rajan, 2015). Metode ini mengasumsikan bahwa semua biaya yang terkait dengan proses produksi, termasuk biaya *overhead* pabrik tetap, merupakan bagian integral dari nilai persediaan dan harus dialokasikan ke produk sebagai komponen harga pokok produksi. Dalam praktiknya, *absorption costing* mengklasifikasikan biaya ke dalam biaya langsung dan biaya tidak langsung, di mana biaya langsung seperti bahan baku dan tenaga kerja langsung dapat ditelusuri secara spesifik ke produk, sedangkan biaya tidak langsung seperti *overhead* pabrik dialokasikan berdasarkan dasar pembebanan tertentu yang rasional dan sistematis. Mulyadi (2016:17) menyatakan bahwa

Metode *full costing* atau yang dikenal sebagai *absorption costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua

unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, serta biaya *overhead* pabrik baik yang bersifat variabel maupun tetap.

Pendekatan ini sejalan dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku umum, khususnya dalam penyusunan laporan keuangan eksternal, karena menghasilkan valuasi persediaan yang mencerminkan seluruh biaya manufaktur yang diserap oleh produk (Garrison, Noreen, & Brewer, 2018). Menurut Carter, William K. (2017:324) “*absorption costing* adalah suatu sistem di mana seluruh biaya manufaktur, baik biaya tetap maupun biaya variabel, dibebankan ke unit produksi sebagai biaya produk yang diserap secara penuh”

Dengan demikian, *absorption costing* memberikan gambaran komprehensif mengenai struktur biaya produksi dan menjadi dasar dalam penentuan harga jual, evaluasi profitabilitas produk, serta pelaporan keuangan yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum.

Karakteristik utama dari *absorption costing* terletak pada perlakuan terhadap biaya *overhead* pabrik tetap yang dibebankan sebagai biaya produk, bukan sebagai biaya periode, sehingga biaya tersebut baru diakui sebagai beban ketika produk terjual dan tidak langsung dibebankan pada periode terjadinya (Drury, 2018). Hal ini berbeda dengan metode *variable costing* yang hanya membebankan biaya variabel ke produk dan memperlakukan biaya tetap sebagai beban periode. Perbedaan mendasar ini berdampak signifikan terhadap perhitungan laba rugi, terutama ketika terdapat perubahan tingkat persediaan antara awal dan akhir periode. Dalam konteks perusahaan manufaktur berskala besar seperti PT Ultrajaya Milk Industry Tbk, penerapan *absorption costing* menjadi relevan karena kompleksitas struktur biaya produksi yang melibatkan berbagai jenis biaya

overhead pabrik, mulai dari biaya depresiasi mesin, biaya pemeliharaan fasilitas, hingga biaya supervisi produksi yang harus dialokasikan secara proporsional ke setiap unit produk. Metode ini juga memfasilitasi kepatuhan terhadap standar pelaporan keuangan eksternal dan regulasi perpajakan yang mensyaratkan perhitungan harga pokok produksi secara penuh (*full costing*) untuk tujuan penilaian persediaan dan penentuan penghasilan kena pajak.

Lebih lanjut, penerapan *absorption costing* dalam praktik akuntansi biaya menuntut adanya sistem pengalokasian biaya *overhead* yang akurat dan konsisten, sehingga setiap produk atau lini produk dapat menanggung beban biaya yang proporsional dengan konsumsi sumber daya yang sebenarnya (Hansen & Mowen, 2021).

Berdasarkan pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa *absorption costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi yang membebankan seluruh biaya produksi mencakup biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel, dan biaya *overhead* pabrik tetap ke dalam produk yang dihasilkan, sehingga menghasilkan nilai harga pokok yang komprehensif dan sesuai standar pelaporan keuangan yang berlaku.

2.1.3.2 Komponen Biaya dalam *Absorption costing*

Komponen biaya dalam *absorption costing* mencakup seluruh elemen biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik baik yang bersifat tetap maupun variabel, yang kesemuanya dibebankan ke dalam harga pokok produksi dan menjadi bagian dari nilai persediaan hingga produk tersebut terjual (Horngren et al., 2015).

Lebih spesifik lagi, biaya *overhead* pabrik dalam *absorption costing* dibedakan menjadi biaya *overhead* variabel dan biaya *overhead* tetap, di mana keduanya diperlakukan sebagai biaya produk dan dialokasikan ke setiap unit yang diproduksi berdasarkan tingkat aktivitas atau dasar pembebanan yang telah ditentukan (Drury, 2018). Dalam praktik implementasinya, akurasi perhitungan komponen biaya dalam *absorption costing* sangat bergantung pada sistem informasi akuntansi biaya yang terintegrasi dan kemampuan perusahaan dalam melakukan pengukuran serta pengalokasian biaya secara sistematis dan konsisten (Hansen & Mowen, 2021).

Menurut Mulyadi (2018:17) dan Carter (2017), empat komponen utama yang masuk dalam perhitungan *absorption costing* pada perusahaan manufaktur adalah sebagai berikut:

1. Biaya Bahan Baku (BBB)
Seluruh biaya perolehan bahan yang secara langsung dapat diidentifikasi ke produk yang dihasilkan, termasuk harga beli bahan baku dan biaya pengangkutan.
2. Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL)
Kompensasi yang dibayarkan kepada tenaga kerja yang secara langsung terlibat dalam proses produksi dan dapat diidentifikasi langsung ke produk.
3. Biaya *Overhead* Pabrik Variabel (BOP Variabel)
Biaya tidak langsung yang berubah proporsional sesuai volume produksi, seperti biaya listrik mesin dan bahan penolong.
4. Biaya *Overhead* Pabrik Tetap (BOP Tetap)
Biaya tidak langsung yang jumlahnya tidak berubah meski volume produksi berfluktuasi, seperti depresiasi mesin, sewa pabrik, dan gaji supervisor.

Metode *absorption costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang membebankan seluruh biaya produksi ke dalam produk, baik biaya yang bersifat variabel maupun tetap.

Dalam perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, rincian biaya produksi secara internal tidak disajikan secara lengkap pada laporan keuangan publik, sehingga pengukuran penerapan *absorption costing* dalam penelitian ini diprosikan menggunakan *Cost of Goods Sold Ratio* (COGS Ratio), yaitu perbandingan antara harga pokok penjualan dengan penjualan bersih. Penggunaan rasio ini dinilai relevan karena harga pokok penjualan merupakan hasil dari penerapan metode *absorption costing* yang mencerminkan besarnya biaya produksi yang diserap ke dalam produk. Semakin rendah nilai COGS Ratio, maka menunjukkan semakin efisien perusahaan dalam mengendalikan biaya produksinya.

2.1.3.3 Pengukuran *Absorption costing* melalui COGS Ratio

Pengukuran *absorption costing* dalam penelitian ini dilakukan menggunakan *Cost of Goods Sold Ratio* (COGS Ratio). Penggunaan rasio ini didasarkan pada konsep *absorption costing* yang membebankan seluruh biaya produksi ke dalam harga pokok penjualan, sehingga nilai harga pokok penjualan dapat mencerminkan besarnya biaya produksi yang diserap perusahaan dalam proses operasionalnya. Menurut Mulyadi (2018:17), “metode *absorption costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan seluruh unsur biaya produksi, baik biaya tetap maupun biaya variabel, ke dalam harga pokok produk”. Dengan demikian, harga pokok penjualan menjadi indikator yang relevan dalam menilai efisiensi penyerapan biaya produksi perusahaan.

Pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, rincian biaya produksi secara internal tidak disajikan secara lengkap dalam laporan keuangan publik, sehingga pengukuran *absorption costing* secara langsung sulit dilakukan. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan *COGS Ratio* sebagai proksi untuk menggambarkan tingkat efisiensi penyerapan biaya produksi perusahaan.

Karena HPP adalah hasil penjumlahan BBB + BTKL + BOP persis komponen *absorption costing* maka *COGS Ratio* (Rasio HPP terhadap Penjualan) adalah proksi yang paling valid, langsung, dan dapat diukur untuk merepresentasikan *absorption costing* pada data sekunder BEI.

Penelitian yang menggunakan data perusahaan yang terdaftar di BEI menggunakan *COGS* sebagai variabel utama dalam menganalisis pengaruhnya terhadap profitabilitas. Penurunan *COGS* yang efisien dapat meningkatkan profitabilitas suatu perusahaan karena berkaitan langsung dengan peningkatan margin laba kotor (Situmorang, 2024)

Penggunaan rasio ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Islamiah et al (2025) yang menyatakan bahwa harga pokok penjualan merupakan komponen utama yang mencerminkan efektivitas pengendalian biaya produksi pada perusahaan manufaktur. Semakin rendah nilai *COGS Ratio* menunjukkan bahwa perusahaan semakin efisien dalam mengendalikan biaya produksi terhadap penjualan yang dihasilkan. Menurut Kasmir (2019:135), “rasio biaya terhadap penjualan digunakan untuk mengukur besarnya biaya yang dikeluarkan perusahaan dibandingkan dengan penjualan yang diperoleh”. Dalam konteks perusahaan manufaktur, salah satu bentuk pengukuran tersebut dapat dilakukan melalui *Cost of*

Goods Sold Ratio (COGS Ratio), yaitu rasio yang membandingkan harga pokok penjualan dengan penjualan bersih perusahaan. Rasio ini digunakan untuk mengetahui seberapa besar biaya produksi yang terserap dalam menghasilkan penjualan.

Rumus *COGS Ratio*:

$$COGS Ratio (X_1) = \frac{Harga Pokok Penjualan (HPP)}{Penjualan Bersih} \times 100\%$$

Sumber: Kasmir (2019:135)

Semakin rendah nilai *COGS Ratio* menunjukkan bahwa perusahaan semakin efisien dalam mengendalikan biaya produksinya, sedangkan semakin tinggi rasio menunjukkan bahwa proporsi biaya produksi terhadap penjualan semakin besar.

2.1.4 Regulasi Pajak

2.1.4.1 Pengertian Regulasi Pajak

Regulasi perpajakan di Indonesia diatur dalam berbagai undang-undang, peraturan pemerintah, peraturan menteri keuangan, dan peraturan pelaksanaan lainnya yang secara hierarkis membentuk sistem perpajakan nasional yang komprehensif dan terintegrasi. Dalam konteks perusahaan manufaktur, regulasi pajak yang paling relevan meliputi Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh), Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (UU PPN), serta berbagai peraturan turunannya yang mengatur perlakuan fiskal atas penghasilan, biaya, dan transaksi yang dilakukan oleh badan usaha. Regulasi ini tidak hanya berfungsi sebagai instrumen penerimaan negara, tetapi juga sebagai alat kebijakan ekonomi yang dapat mempengaruhi perilaku investasi, struktur pembiayaan, dan keputusan

operasional perusahaan melalui pemberian insentif, pengaturan tarif, dan penetapan kriteria biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Dengan demikian, regulasi pajak memiliki implikasi strategis yang signifikan bagi pengelolaan keuangan dan operasional perusahaan, termasuk dalam aspek pengendalian biaya dan perencanaan pajak yang efektif.

Menurut Mardiasmo (2016:3) dalam *Perpajakan* Edisi Revisi, pajak merupakan “iuran yang wajib dibayarkan oleh rakyat kepada negara yang sifatnya dapat dipaksakan dan diatur berdasarkan undang-undang, dengan tidak memperoleh balas jasa secara langsung, dan dipergunakan oleh negara untuk sebesar-besarnya kepentingan rakyat”

Menurut Siti Resmi (2019:1) “pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang yang dapat dipaksakan dengan tidak mendapat jasa timbal balik yang langsung dapat ditunjukkan, dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum”

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP Pasal 1 Ayat (1), pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Secara lebih spesifik, regulasi pajak penghasilan badan di Indonesia mengatur tentang objek pajak, subjek pajak, tarif pajak, dan mekanisme penghitungan penghasilan kena pajak yang menjadi dasar pengenaan pajak terutang bagi badan usaha (Resmi, 2019:2). Penghasilan kena pajak dihitung berdasarkan

penghasilan bruto dikurangi dengan biaya-biaya yang diperbolehkan secara fiskal, di mana terdapat perbedaan perlakuan antara biaya yang dapat dikurangkan dan yang tidak dapat dikurangkan sesuai dengan ketentuan Pasal 6 dan Pasal 9 UU PPh.

Dinamika regulasi perpajakan di Indonesia, terutama pasca diberlakukannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), telah membawa perubahan signifikan dalam ketentuan perpajakan yang berdampak langsung terhadap pengelolaan biaya dan perencanaan pajak perusahaan (Waluyo, 2022). Menurut Erly Suandy (2017:6) menyatakan bahwa:

Regulasi perpajakan adalah keseluruhan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang harus dipatuhi oleh wajib pajak, mencakup Undang-Undang Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), serta peraturan pelaksanaannya. Perubahan dalam regulasi pajak berdampak langsung terhadap besarnya kewajiban fiskal yang ditanggung perusahaan, yang pada akhirnya memengaruhi efisiensi keuangan secara keseluruhan.

2.1.4.2 Perbedaan Akuntansi dan Fiskal

Perbedaan antara akuntansi komersial dan akuntansi fiskal merupakan fenomena yang umum terjadi dalam praktik perpajakan perusahaan, yang bersumber dari perbedaan tujuan, prinsip, dan metode pengakuan antara standar akuntansi keuangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku (Suandy, 2017). Akuntansi komersial bertujuan untuk menyajikan informasi keuangan yang relevan dan andal bagi para pemangku kepentingan dalam pengambilan keputusan ekonomi, dengan mengikuti prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum seperti Standar Akuntansi Keuangan (SAK) atau *International Financial Reporting Standards* (IFRS), yang menekankan pada konsep substansi mengungguli bentuk, konservatisme, dan pengungkapan yang memadai. Sementara itu, akuntansi fiskal

bertujuan untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak dan pajak terutang berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang bersifat lebih kaku dan formal, dengan mengutamakan kepastian hukum, kemudahan administrasi, dan optimalisasi penerimaan negara. Perbedaan tujuan fundamental ini menyebabkan adanya perbedaan dalam pengakuan pendapatan, pengakuan biaya, metode penyusutan dan amortisasi, serta perlakuan terhadap transaksi-transaksi tertentu yang memerlukan rekonsiliasi fiskal untuk menghubungkan laba akuntansi dengan laba fiskal sebagai dasar penghitungan pajak penghasilan terutang.

Perbedaan antara akuntansi dan fiskal dapat diklasifikasikan menjadi dua kategori utama, yaitu perbedaan permanen dan perbedaan temporer, yang masing-masing memiliki implikasi berbeda terhadap perhitungan pajak kini dan pajak tangguhan (Waluyo, 2022). Perbedaan permanen (*permanent differences*) adalah perbedaan yang terjadi karena adanya pendapatan atau biaya yang diakui dalam akuntansi komersial tetapi tidak diakui dalam akuntansi fiskal, atau sebaliknya, dan perbedaan ini tidak akan terpulihkan di masa yang akan datang sehingga hanya mempengaruhi perhitungan pajak kini tanpa menimbulkan pajak tangguhan. Contoh perbedaan permanen meliputi biaya jamuan yang melebihi batas kewajaran, biaya untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sanksi administrasi perpajakan, sumbangan yang tidak memenuhi ketentuan, serta penghasilan yang telah dikenakan pajak final atau penghasilan yang bukan objek pajak. Di sisi lain, perbedaan temporer (*temporary differences*) adalah perbedaan yang terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan atau biaya antara akuntansi komersial dan fiskal, yang pada akhirnya akan terpulihkan di periode-periode mendatang sehingga

menimbulkan aset pajak tangguhan atau liabilitas pajak tangguhan yang harus diakui dalam laporan keuangan. Contoh perbedaan temporer meliputi perbedaan metode penyusutan aset tetap antara metode garis lurus yang digunakan dalam akuntansi komersial dengan metode saldo menurun ganda yang diperkenankan dalam ketentuan fiskal, perbedaan pengakuan pendapatan berdasarkan metode akrual dalam akuntansi komersial dengan pengakuan berbasis kas dalam kondisi tertentu menurut ketentuan fiskal, serta pembentukan cadangan piutang tak tertagih yang diakui dalam akuntansi komersial tetapi baru dapat dikurangkan secara fiskal ketika piutang tersebut benar-benar dihapuskan.

Dalam konteks perusahaan manufaktur seperti PT Ultrajaya Milk Industry Tbk, perbedaan antara akuntansi dan fiskal memiliki dampak signifikan terhadap pengelolaan biaya produksi, perhitungan harga pokok produksi, dan perencanaan pajak yang efektif (Resmi, 2019). Perbedaan dalam perlakuan biaya produksi, khususnya terkait dengan kapitalisasi versus pembebanan langsung, metode alokasi biaya *overhead*, dan pengakuan biaya penyusutan, dapat mengakibatkan perbedaan substansial antara laba akuntansi dan laba fiskal yang memerlukan rekonsiliasi fiskal yang cermat dan komprehensif. Sebagai contoh, dalam penerapan *absorption costing*, seluruh biaya *overhead* pabrik baik tetap maupun variabel dibebankan ke harga pokok produksi dan baru diakui sebagai biaya ketika produk terjual, namun ketentuan fiskal mungkin memiliki aturan spesifik mengenai biaya-biaya tertentu yang tidak dapat diakui sebagai pengurang penghasilan bruto atau harus disesuaikan dengan batas-batas tertentu. Selain itu, perbedaan dalam metode depresiasi aset tetap produksi, di mana perusahaan menggunakan metode garis lurus

untuk tujuan pelaporan keuangan tetapi menggunakan metode saldo menurun untuk tujuan perpajakan guna mempercepat pengakuan biaya depresiasi dan menunda pembayaran pajak, akan menimbulkan perbedaan temporer yang harus dikelola dengan baik untuk memastikan kepatuhan perpajakan sekaligus mengoptimalkan arus kas perusahaan. Pemahaman yang mendalam terhadap perbedaan akuntansi dan fiskal ini menjadi krusial bagi manajemen dalam menyusun strategi pengelolaan biaya yang efisien dan compliant terhadap regulasi perpajakan, serta dalam mengidentifikasi peluang-peluang perencanaan pajak yang *legitimate* untuk meminimalkan beban pajak tanpa melanggar ketentuan yang berlaku.

2.1.4.3 Pengukuran Regulasi Pajak melalui *Effective Tax Rate* (ETR)

Pengukuran regulasi pajak dalam penelitian ini dilakukan menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR). Penggunaan ETR sebagai proksi variabel regulasi pajak didasarkan pada pertimbangan bahwa regulasi pajak merupakan variabel yang bersifat kualitatif karena berkaitan dengan ketentuan, kebijakan, dan peraturan perpajakan yang berlaku, sehingga tidak dapat diukur secara langsung melalui angka nominal. Oleh karena itu, diperlukan suatu indikator kuantitatif yang mampu mencerminkan dampak nyata regulasi perpajakan terhadap perusahaan, salah satunya melalui besarnya beban pajak yang ditanggung perusahaan dibandingkan dengan laba sebelum pajak. Menurut Resmi (2019:1), “pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara”. Dalam penelitian ini, regulasi pajak diproksikan menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR).

ETR menunjukkan berapa persen laba perusahaan yang benar-benar terpakai untuk membayar pajak. Ketika regulasi pajak berubah melalui perubahan tarif, perubahan ketentuan biaya fiskal yang dapat dikurangkan, atau mekanisme koreksi fiskal maka nilai ETR akan berubah mengikutinya. *Effective Tax Rate* (ETR) merupakan rasio yang digunakan untuk menggambarkan besarnya beban pajak efektif yang ditanggung perusahaan dibandingkan laba sebelum pajak. Penggunaan ETR sebagai proksi regulasi pajak didasarkan pada kemampuan rasio ini dalam mencerminkan dampak kebijakan perpajakan, tarif pajak, koreksi fiskal, serta perlakuan perpajakan terhadap perusahaan. Penelitian Purba dkk. (2025) menyatakan bahwa *Effective Tax Rate* dipengaruhi oleh berbagai faktor yang berkaitan dengan struktur biaya dan kebijakan perpajakan perusahaan manufaktur. Selain itu, penelitian Aulia dan Ernandi (2022) menjelaskan bahwa *Effective Tax Rate* digunakan untuk mengukur beban pajak efektif perusahaan terhadap laba yang dihasilkan. Dengan demikian, perubahan regulasi perpajakan yang berdampak pada perubahan beban pajak perusahaan akan tercermin melalui perubahan nilai *Effective Tax Rate* (ETR).

Penggunaan ETR sebagai indikator regulasi pajak didukung oleh penelitian Lumbuk dan Fitriasuri (2022) yang menyatakan bahwa *Effective Tax Rate* mencerminkan beban pajak riil perusahaan yang dipengaruhi oleh kebijakan perpajakan, koreksi fiskal, dan perencanaan pajak perusahaan. Selain itu, penelitian Sopiani dan Devyanthi Syarif (2024) juga menunjukkan bahwa perubahan tarif pajak dan perlakuan fiskal berdampak terhadap perubahan *Effective Tax Rate* perusahaan manufaktur.

Rumus *Effective Tax Rate* (ETR)

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}} \times 100\%$$

Sumber: Nur Afni Aulia, & Herman Ernandi, (2022)

ETR tinggi menunjukkan beban pajak perusahaan semakin besar sehingga dapat menekan efisiensi biaya perusahaan. ETR rendah menunjukkan beban pajak perusahaan lebih terkendali sehingga efisiensi biaya perusahaan cenderung meningkat.

2.1.5 Efisiensi Biaya

2.1.5.1 Pengertian Efisiensi Biaya

Efisiensi biaya merupakan konsep fundamental dalam manajemen biaya yang mengacu pada kemampuan perusahaan untuk menghasilkan output maksimal dengan menggunakan input minimal, atau dengan kata lain, mencapai tujuan operasional dengan tingkat biaya yang paling rendah tanpa mengorbankan kualitas produk atau jasa yang dihasilkan Menurut Mulyadi (2016:73), “efisiensi biaya produksi adalah kondisi di mana biaya yang sesungguhnya terjadi tidak melebihi biaya yang seharusnya, sehingga perusahaan mampu menghasilkan produk dengan kualitas memadai pada tingkat biaya yang paling ekonomis”

Menurut Mulyadi (2016:73), “efisiensi biaya produksi merupakan kondisi ketika biaya yang terjadi dapat dikendalikan secara optimal sehingga perusahaan mampu menghasilkan produk dengan biaya yang ekonomis tanpa mengurangi kualitas produk yang dihasilkan”. Selanjutnya Menurut Hansen dan Mowen (2018:12), “efisiensi biaya berkaitan dengan kemampuan perusahaan dalam menggunakan sumber daya secara minimum untuk memperoleh output yang

maksimal sehingga pemborosan biaya dapat ditekan”. Kemudian menurut Samryn (2021:25), “efisiensi biaya merupakan kemampuan perusahaan dalam mengendalikan pengeluaran operasional agar biaya yang dikeluarkan sesuai dengan manfaat atau output yang diperoleh perusahaan”.

Dalam perusahaan manufaktur, sistem pengendalian biaya ini harus terintegrasi dengan sistem produksi, sistem manajemen kualitas, dan sistem informasi akuntansi untuk memastikan bahwa informasi biaya yang tersedia akurat, relevan, dan tepat waktu untuk mendukung pengambilan keputusan. Selain itu, budaya organisasi yang mendukung efisiensi biaya, komitmen manajemen puncak terhadap pengendalian biaya, serta keterlibatan seluruh tingkatan organisasi dalam upaya perbaikan berkelanjutan menjadi faktor-faktor kritis yang menentukan keberhasilan pencapaian efisiensi biaya dalam jangka panjang. Oleh karena itu, efisiensi biaya bukan semata-mata masalah teknis akuntansi atau operasi, tetapi merupakan isu strategis yang memerlukan pendekatan holistik dan lintas fungsi untuk dapat diwujudkan secara sustainable dan memberikan kontribusi nyata terhadap peningkatan efisiensi biaya dan daya saing perusahaan di pasar.

2.1.5.2 Pengukuran Efisiensi Biaya

Dalam penelitian ini, efisiensi biaya diukur menggunakan Rasio Efisiensi Biaya yaitu perbandingan antara penjualan bersih dengan total biaya yang dikeluarkan perusahaan. Rasio ini menggambarkan seberapa besar nilai penjualan yang mampu dihasilkan dari setiap satu rupiah biaya yang dikeluarkan. Semakin tinggi nilai rasio ini, maka semakin efisien perusahaan dalam mengelola seluruh komponen biayanya untuk menghasilkan penjualan yang optimal. Rasio di atas 1

(>1) menunjukkan bahwa perusahaan berhasil menghasilkan penjualan yang melebihi total biaya yang dikeluarkan, yang berarti perusahaan beroperasi secara efisien (Mulyadi, 2016). Menurut Hanafi dan Halim (2016:75) dalam Analisis Laporan Keuangan, “efisiensi operasional perusahaan dapat diukur dengan membandingkan output yang dihasilkan (penjualan) terhadap input yang digunakan (biaya), di mana semakin besar nilai output per unit input menunjukkan tingkat efisiensi yang semakin baik”.

Berdasarkan konsep efisiensi tersebut, dalam penelitian ini efisiensi biaya diukur menggunakan Rasio Efisiensi Biaya yang merupakan perbandingan antara penjualan bersih dengan total biaya yang dikeluarkan perusahaan. Rasio ini mengadaptasi prinsip efisiensi input-output sebagaimana dikemukakan oleh Mulyadi (2016) dan Hanafi & Halim (2016), di mana nilai rasio yang lebih besar dari 1 (>1) menunjukkan bahwa perusahaan berhasil menghasilkan penjualan yang lebih besar dari total biaya yang dikeluarkan.

Rumus:

$$\text{Rasio Efisiensi Biaya} = \frac{\text{Penjualan Bersih}}{\text{Total Biaya}}$$

Sumber: Mulyadi (2016:73); Hanafi & Halim (2016:75)

2.1.6 Hubungan Antar Variabel yang Diteliti

2.1.6.1 Hubungan antara *Absorption costing* dengan Efisiensi Biaya

Metode *absorption costing* memiliki hubungan yang erat dengan efisiensi biaya perusahaan, khususnya melalui mekanisme pengalokasian seluruh biaya produksi—baik biaya variabel maupun biaya tetap termasuk *overhead* pabrik—ke dalam harga pokok produk (Mulyadi, 2015). Dalam kerangka akuntansi biaya,

penerapan *absorption costing* yang tepat memungkinkan perusahaan untuk menyerap seluruh beban produksi secara proporsional sehingga harga pokok penjualan mencerminkan biaya sesungguhnya yang dikeluarkan, yang pada gilirannya berdampak pada akurasi penentuan harga jual dan pengendalian laba kotor. Hansen dan Mowen (2018) menegaskan bahwa efisiensi biaya produksi sangat dipengaruhi oleh ketepatan metode kalkulasi biaya yang digunakan, karena kesalahan dalam alokasi biaya *overhead* tetap dapat mengakibatkan distorsi pada informasi biaya dan menurunkan kualitas pengambilan keputusan manajerial. Lebih lanjut, Harahap dan Yuliana (2024) menemukan bahwa perusahaan manufaktur yang menerapkan *absorption costing* secara konsisten dan terstruktur cenderung memiliki *gross profit margin* yang lebih stabil, yang mengindikasikan pengelolaan efisiensi biaya produksi yang lebih baik. Dengan demikian, hubungan antara *absorption costing* dan efisiensi biaya bersifat langsung dan signifikan: semakin efektif penerapan metode ini dalam mengalokasikan dan mengendalikan biaya produksi, semakin tinggi pula potensi tercapainya efisiensi biaya secara keseluruhan (Wahyuni, 2023; Saragih et al., 2025).

2.1.6.2 Hubungan antara Regulasi Pajak dengan Efisiensi Biaya

Regulasi pajak memiliki hubungan yang signifikan dengan efisiensi biaya perusahaan melalui dua jalur utama, yaitu pengaruh langsung terhadap beban fiskal dan pengaruh tidak langsung melalui penyesuaian struktur biaya. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) mengatur secara rinci ketentuan pengakuan biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto (*deductible expenses*) maupun biaya yang tidak dapat dikurangkan (*non-deductible expenses*), sehingga secara langsung memengaruhi besaran beban pajak

yang harus ditanggung perusahaan. Ketika regulasi pajak mensyaratkan koreksi fiskal atas perbedaan permanen maupun temporer antara laporan keuangan komersial dan laporan fiskal, perusahaan dihadapkan pada tambahan beban yang menekan arus kas dan mengurangi sumber daya yang tersedia untuk kegiatan operasional (Rohmah dan Mustoffa, 2025). Winarti dan Laksito (2014) mengemukakan bahwa perubahan regulasi perpajakan mendorong perusahaan untuk melakukan restrukturisasi biaya operasional agar pengeluaran yang dapat dikurangkan secara fiskal dapat dimaksimalkan, sehingga efisiensi biaya meningkat. Sejalan dengan hal tersebut, Zain (2021) menegaskan bahwa perencanaan pajak yang baik, dalam koridor regulasi yang berlaku, merupakan salah satu instrumen strategis dalam menekan beban biaya dan meningkatkan profitabilitas bersih perusahaan. Dengan demikian, fluktuasi *Effective Tax Rate* (ETR) sebagai proksi regulasi pajak berpotensi berkorelasi negatif dengan rasio efisiensi biaya, di mana semakin tinggi ETR yang ditanggung perusahaan, semakin besar tekanan terhadap kemampuan perusahaan dalam menjaga efisiensi biaya secara keseluruhan.

2.1.6.3 Hubungan antara *Absorption Costing* dan Regulasi Pajak dengan

Efisiensi Biaya

Secara simultan, *absorption costing* dan regulasi pajak membentuk dua faktor yang saling berinteraksi dalam membentuk tingkat efisiensi biaya perusahaan manufaktur. Di satu sisi, metode *absorption costing* menentukan bagaimana biaya produksi dialokasikan dan diserap ke dalam harga pokok penjualan, yang secara langsung membentuk struktur biaya di level operasional. Di sisi lain, regulasi pajak

memengaruhi pengakuan dan perlakuan fiskal atas biaya-biaya tersebut sehingga menentukan besaran beban pajak yang harus ditanggung perusahaan. Mulyadi (2015) menegaskan bahwa laporan keuangan untuk tujuan perpajakan diwajibkan menggunakan metode *full costing* (identik dengan *absorption costing*), yang berarti bahwa kedua variabel ini memiliki titik pertemuan yang strategis dalam penyusunan laporan keuangan fiskal perusahaan. Interaksi antara keduanya menjadi semakin kompleks ketika terdapat perbedaan antara perlakuan akuntansi komersial dan ketentuan fiskal, yang berujung pada koreksi fiskal dan peningkatan beban pajak efektif. Penelitian Saragih et al. (2025) serta Winarti dan Laksito (2014) menunjukkan bahwa perusahaan yang mampu mengintegrasikan penerapan *absorption costing* yang akurat dengan strategi kepatuhan perpajakan yang efisien akan mampu meminimalkan gap antara biaya komersial dan fiskal, sehingga mengoptimalkan efisiensi biaya secara menyeluruh. Oleh karena itu, kajian terhadap pengaruh simultan kedua variabel ini terhadap efisiensi biaya menjadi penting guna memperoleh pemahaman yang komprehensif mengenai dinamika pengendalian biaya pada perusahaan manufaktur berskala besar seperti PT Ultrajaya Milk Industry & Trading Company Tbk.

2.1.7 Penelitian Terdahulu yang Relevan

Penelitian terdahulu mengenai pengaruh *absorption costing* dan regulasi pajak terhadap efisiensi biaya telah banyak dilakukan oleh para peneliti di berbagai konteks industri dan negara, yang hasilnya memberikan landasan teoretis dan empiris bagi penelitian ini. Berdasarkan penelitian terdahulu dapat diketahui bahwa sebagian besar penelitian sebelumnya menyoroti pentingnya penerapan metode *full*

costing atau *absorption costing* dalam meningkatkan efisiensi pengendalian biaya produksi pada perusahaan manufaktur. Penelitian yang dilakukan oleh Alfadhilla, Adiyatma, dan Fitriana (2024) menunjukkan bahwa metode *full costing* mampu menghasilkan harga pokok produksi yang lebih komprehensif karena seluruh biaya *overhead* dialokasikan secara proporsional ke dalam produk. Hasil tersebut diperkuat oleh penelitian Ginoga, Alexander, dan Gerungai (2024) yang menyatakan bahwa penerapan *full costing* dapat meningkatkan pengendalian manajemen biaya secara menyeluruh pada perusahaan manufaktur.

Selain aspek biaya produksi, penelitian terdahulu juga menunjukkan bahwa regulasi pajak memiliki keterkaitan dengan efisiensi biaya perusahaan. Penelitian Winda (2023) menjelaskan bahwa efisiensi biaya operasional berpengaruh langsung terhadap besarnya pajak penghasilan badan yang ditanggung perusahaan. Selanjutnya, penelitian Lumbuk dan Fitriasuri (2022) menunjukkan bahwa *Effective Tax Rate* (ETR) mencerminkan dampak nyata regulasi pajak terhadap beban fiskal perusahaan manufaktur, di mana struktur biaya perusahaan memiliki hubungan langsung dengan kebijakan perpajakan yang berlaku.

Sementara itu, penelitian dalam Jurnal JAMAN (2023) menegaskan bahwa efisiensi biaya produksi memiliki hubungan yang erat dengan profitabilitas perusahaan manufaktur. Pengendalian biaya produksi yang baik dinilai menjadi salah satu faktor penting dalam menjaga keberlangsungan dan daya saing perusahaan di tengah persaingan industri yang semakin ketat.

Berdasarkan keseluruhan penelitian terdahulu tersebut, dapat dilihat bahwa penelitian mengenai *absorption costing* maupun regulasi pajak terhadap efisiensi

biaya masih dilakukan secara terpisah. Penelitian sebelumnya umumnya hanya berfokus pada penerapan *full costing* terhadap harga pokok produksi atau hanya mengkaji pengaruh kebijakan pajak terhadap kondisi keuangan perusahaan. Oleh karena itu, penelitian ini memiliki kebaruan (novelty) karena mengintegrasikan *absorption costing* yang diproksikan menggunakan *Cost of Goods Sold Ratio* (COGS Ratio) dan regulasi pajak yang diproksikan menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR) dalam satu model penelitian untuk menganalisis pengaruhnya terhadap efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Untuk melihat secara lebih jelas persamaan, perbedaan, serta posisi penelitian yang dilakukan dibandingkan penelitian terdahulu, maka dapat dilihat pada tabel penelitian terdahulu berikut ini.

Tabel 2. 1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti & Tahun	Judul	Hasil	Persamaan	Perbedaan
1	Alfadhilla, Adiyatma & Fitriana (2024)	Evaluasi Efisiensi Biaya Produksi: Pendekatan <i>Full costing</i> dan Variable Costing	<i>Full costing</i> menghasilkan HPP komprehensif dan mendukung efisiensi biaya karena seluruh <i>overhead</i> teralokasi proporsional	Sama-sama mengkaji <i>full costing/absorption costing</i> terhadap efisiensi biaya produksi	Penelitian ini pada perusahaan manufaktur BEI berskala besar dan menambahkan variabel regulasi pajak
2	Ginoga, Alexander & Gerungai (2024)	Analisis Penerapan Metode <i>Full costing</i> untuk Menghitung HPP di PT. Aquwar Bintang Semesta	<i>Full costing</i> meningkatkan pengendalian manajemen biaya secara menyeluruh pada perusahaan manufaktur	Sama-sama mengkaji penerapan <i>full costing</i> pada perusahaan manufaktur	Penelitian ini berfokus pada pengaruh terhadap efisiensi biaya keseluruhan dan menambahkan variabel regulasi pajak

No	Peneliti & Tahun	Judul	Hasil	Persamaan	Perbedaan
3	Winda (2023)	Profitabilitas dan Biaya Operasional Terhadap Pajak Penghasilan Badan Terutang	Efisiensi biaya operasional berdampak langsung terhadap beban pajak penghasilan badan perusahaan manufaktur	Sama-sama mengkaji keterkaitan biaya perusahaan dengan regulasi pajak penghasilan badan	Penelitian ini menggunakan ETR sebagai proksi regulasi pajak dan mengintegrasikannya dengan <i>absorption costing</i> dalam satu model
4	Jurnal JAMAN (2023)	Analisis Efisiensi Biaya Produksi pada Perusahaan Manufaktur	Efisiensi biaya produksi berkorelasi langsung dengan profitabilitas; pengendalian biaya produksi kunci keberlangsungan perusahaan manufaktur	Sama-sama mengkaji efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur	Penelitian ini secara spesifik menganalisis pengaruh <i>absorption costing</i> dan regulasi pajak secara simultan
5	Lumbuk & Fitriasuri (2022)	Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Tarif Pajak Efektif pada Perusahaan Manufaktur	ETR mencerminkan dampak nyata regulasi pajak terhadap beban fiskal; struktur biaya berinteraksi langsung dengan regulasi perpajakan	Sama-sama mengkaji dampak regulasi pajak menggunakan ETR pada perusahaan manufaktur	Penelitian ini mengintegrasikan regulasi pajak bersama <i>absorption costing</i> sebagai variabel yang secara simultan memengaruhi efisiensi biaya

Berdasarkan tabel penelitian terdahulu tersebut, maka posisi penelitian ini adalah mengembangkan dan mengkaji kembali penelitian-penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan *absorption costing*, regulasi pajak, dan efisiensi biaya pada

perusahaan manufaktur. Penelitian ini dilakukan karena masih terdapat keterbatasan penelitian terdahulu yang umumnya hanya membahas *absorption costing* atau regulasi pajak secara terpisah terhadap kinerja perusahaan. Oleh karena itu, penulis tertarik melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh *Absorption costing* dan Regulasi Pajak terhadap Efisiensi Biaya”.

Adapun perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu terletak pada variabel yang digunakan, di mana penelitian ini mengintegrasikan *absorption costing* yang diproksikan menggunakan *Cost of Goods Sold Ratio* (COGS Ratio) dan regulasi pajak yang diproksikan menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR) dalam satu model penelitian terhadap efisiensi biaya. Selain itu, penelitian ini menggunakan objek perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia serta menggunakan teori dan operasionalisasi variabel yang disesuaikan dengan kondisi penelitian saat ini.

2.2 Kerangka Pemikiran

Menurut Sugiyono (2018:60) mengemukakan bahwa: “kerangka berpikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting”. Maka berikut adalah teori yang menghubungkan *Absorption costing* dan Regulasi Pajak terhadap Efisiensi Biaya.

Absorption costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang membebankan seluruh unsur biaya produksi ke dalam produk, meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel, dan biaya *overhead* pabrik tetap. Dengan adanya pembebanan seluruh biaya produksi

tersebut, perusahaan dapat mengetahui total biaya produksi secara lebih akurat sehingga mempermudah pengendalian biaya dan meningkatkan efisiensi biaya perusahaan.

Menurut Horngren, Datar, dan Rajan (2018:330), “*absorption costing* membebankan seluruh biaya manufaktur baik tetap maupun variabel ke dalam produk yang dihasilkan.” Selanjutnya, Mulyadi (2018:17) menyatakan bahwa “metode *full costing* atau *absorption costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi.” Dengan demikian, *absorption costing* memberikan informasi biaya yang lebih lengkap bagi manajemen dalam melakukan pengendalian biaya produksi.

Pengendalian biaya produksi yang baik akan berdampak pada meningkatnya efisiensi biaya perusahaan. Menurut Hansen dan Mowen (2018:12), “efisiensi biaya berkaitan dengan kemampuan perusahaan dalam menggunakan sumber daya secara minimum untuk memperoleh output yang maksimal sehingga pemborosan biaya dapat ditekan.” Selain itu, Mulyadi (2016:73) menyatakan bahwa “efisiensi biaya produksi merupakan kondisi ketika biaya yang terjadi dapat dikendalikan secara optimal sehingga perusahaan mampu menghasilkan produk dengan biaya yang ekonomis tanpa mengurangi kualitas produk yang dihasilkan.”

Dalam penelitian ini, *absorption costing* diproksikan menggunakan *Cost of Goods Sold Ratio* (COGS Ratio), yaitu perbandingan antara harga pokok penjualan dengan penjualan bersih. Semakin rendah nilai COGS Ratio menunjukkan bahwa perusahaan semakin efisien dalam mengendalikan biaya produksinya.

Hal tersebut di dukung oleh hasil penelitian Situmorang (2024) menunjukkan bahwa pengendalian harga pokok penjualan yang efisien mampu meningkatkan profitabilitas perusahaan karena biaya produksi dapat ditekan secara optimal. Penelitian Islamiah et al. (2025) juga menyatakan bahwa harga pokok penjualan mencerminkan efektivitas pengendalian biaya produksi pada perusahaan manufaktur.

Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa *absorption costing* berpengaruh terhadap efisiensi biaya. Semakin baik perusahaan menerapkan *absorption costing* dalam mengendalikan biaya produksi, maka semakin tinggi efisiensi biaya perusahaan.

Regulasi pajak merupakan keseluruhan ketentuan perpajakan yang mengatur kewajiban perpajakan perusahaan, termasuk tarif pajak, pengakuan biaya fiskal, serta mekanisme perhitungan pajak penghasilan badan. Regulasi pajak memiliki hubungan dengan efisiensi biaya karena besarnya pajak yang ditanggung perusahaan akan memengaruhi total biaya operasional perusahaan.

Menurut Resmi (2019:1), “pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara.” Selanjutnya, Suandy (2017:6) menyatakan bahwa “perubahan regulasi perpajakan berdampak langsung terhadap besarnya kewajiban fiskal yang ditanggung perusahaan, yang pada akhirnya memengaruhi efisiensi keuangan secara keseluruhan.”

Dalam penelitian ini, regulasi pajak diproksikan menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR), yaitu perbandingan antara beban pajak penghasilan dengan laba

sebelum pajak. Penggunaan ETR dianggap relevan karena mampu menggambarkan besarnya beban pajak efektif yang harus ditanggung perusahaan. Menurut Aulia dan Ernandi (2022), “*Effective Tax Rate* digunakan untuk mengukur besarnya beban pajak efektif perusahaan terhadap laba yang dihasilkan.”

Semakin tinggi nilai ETR menunjukkan bahwa perusahaan menanggung beban pajak yang semakin besar sehingga dapat menurunkan efisiensi biaya perusahaan. Sebaliknya, semakin rendah nilai ETR menunjukkan bahwa perusahaan mampu mengendalikan beban pajaknya sehingga efisiensi biaya perusahaan meningkat.

Menurut Samryn (2021:25), “efisiensi biaya merupakan kemampuan perusahaan dalam mengendalikan pengeluaran operasional agar biaya yang dikeluarkan sesuai dengan manfaat atau output yang diperoleh perusahaan.” Dengan demikian, pengelolaan pajak yang efektif dapat membantu perusahaan meningkatkan efisiensi biaya operasionalnya.

Penelitian Lumbuk dan Fitriarsi (2022) menyatakan bahwa *Effective Tax Rate* mencerminkan dampak kebijakan perpajakan terhadap kondisi keuangan perusahaan. Selain itu, penelitian Sopiani dan Devyanthi Syarif (2024) menunjukkan bahwa perubahan kebijakan pajak memengaruhi besarnya beban pajak efektif perusahaan manufaktur.

Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa regulasi pajak berpengaruh terhadap efisiensi biaya. Semakin baik perusahaan mengelola kewajiban perpajakannya, maka semakin tinggi efisiensi biaya perusahaan.

Hubungan *Absorption costing* dan Regulasi Pajak terhadap Efisiensi Biaya (Y) dapat di jelaskan dimana efisiensi biaya perusahaan dipengaruhi oleh kemampuan perusahaan dalam mengendalikan biaya produksi dan mengelola beban pajak secara efektif. *Absorption costing* berperan dalam menentukan seluruh biaya produksi secara menyeluruh, sedangkan regulasi pajak memengaruhi besarnya beban pajak yang harus ditanggung perusahaan. Kedua variabel tersebut secara bersama-sama dapat memengaruhi tingkat efisiensi biaya perusahaan.

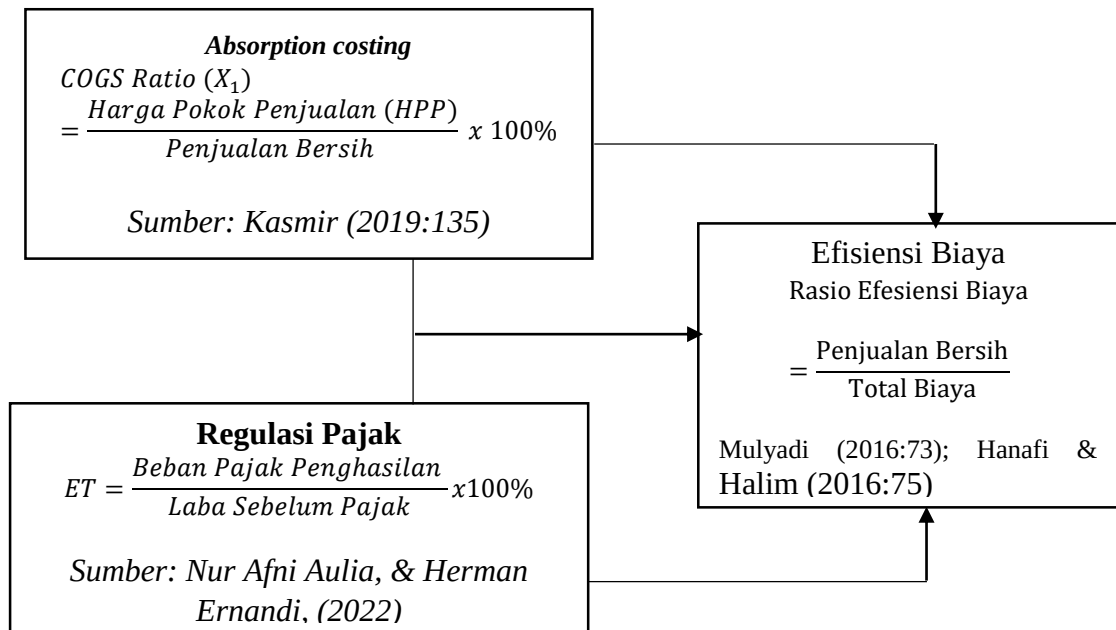
Menurut Mulyadi (2016:73), “efisiensi biaya dapat tercapai apabila perusahaan mampu mengendalikan seluruh komponen biaya produksi dan operasional secara optimal tanpa mengurangi kualitas produk yang dihasilkan.” Hansen dan Mowen (2018:12) juga menyatakan bahwa “efisiensi biaya berkaitan dengan kemampuan perusahaan dalam meminimalkan penggunaan sumber daya untuk menghasilkan output yang maksimal.” *Absorption costing* berkontribusi pada efisiensi biaya karena memastikan seluruh komponen biaya produksi teridentifikasi dan terkendali (Mulyadi, 2016:73), sekaligus menghasilkan dasar perhitungan laba kena pajak yang akurat. Hal ini mencegah pemborosan akibat kesalahan perhitungan pajak dan mendukung penggunaan sumber daya secara minimal untuk output maksimal (Hansen & Mowen, 2018:12). Dengan demikian, ketiga elemen ini saling memperkuat dalam mencapai efisiensi biaya perusahaan secara menyeluruh.

Dalam perusahaan manufaktur, penerapan *absorption costing* yang tepat akan membantu perusahaan mengendalikan biaya produksi secara optimal sehingga harga pokok penjualan dapat ditekan. Di sisi lain, pengelolaan regulasi pajak yang

baik akan membantu perusahaan meminimalkan beban pajak efektif yang ditanggung perusahaan. Kombinasi kedua faktor tersebut akan meningkatkan efisiensi biaya perusahaan secara keseluruhan. Penelitian Situmorang (2024) menunjukkan bahwa efisiensi pengendalian harga pokok penjualan berpengaruh terhadap peningkatan efisiensi biaya perusahaan.

Penelitian Purba dkk. (2025) juga menyatakan bahwa struktur biaya perusahaan dan kebijakan perpajakan memengaruhi *Effective Tax Rate* perusahaan manufaktur. Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa *absorption costing* dan regulasi pajak secara simultan berpengaruh terhadap efisiensi biaya. Semakin baik perusahaan mengendalikan biaya produksi dan beban pajaknya, maka semakin tinggi tingkat efisiensi biaya yang dicapai perusahaan.

Berdasarkan uraian kerangka pemikiran di atas, dapat disusun proposisi penelitian bahwa penerapan *absorption costing* yang tepat dan sesuai dengan karakteristik operasional perusahaan akan berpengaruh positif terhadap efisiensi biaya melalui peningkatan akurasi informasi biaya, optimalisasi alokasi sumber daya, dan dukungan terhadap pengambilan keputusan yang tepat. Demikian pula, regulasi pajak yang compliant dan dikelola secara efektif akan mempengaruhi efisiensi biaya melalui optimalisasi beban pajak, pengurangan risiko koreksi pajak, dan pemanfaatan insentif pajak yang tersedia. Secara simultan, integrasi antara penerapan *absorption costing* dan kepatuhan terhadap regulasi pajak akan menghasilkan sinergi yang mendukung pencapaian efisiensi biaya yang optimal pada PT Ultrajaya Milk Industry Tbk, sebagaimana digambarkan dalam paradigma penelitian berikut:



Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kajian pustaka, penelitian terdahulu, dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya, maka hipotesis penelitian yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H₁** : Penerapan *absorption costing* berpengaruh positif dan signifikan terhadap efisiensi biaya pada PT Ultrajaya Milk Industry Tbk.
- H₂** : Regulasi pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap efisiensi biaya pada PT Ultrajaya Milk Industry Tbk.
- H₃** : Penerapan *absorption costing* dan regulasi pajak secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap efisiensi biaya pada PT Ultrajaya Milk Industry Tbk.