

BAB II
TINJAUAN PUSTAKA

A. Penelitian Sebelumnya yang Terkait

Penelitian ini dibuat berdasarkan pada hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya, yaitu:

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Nama dan Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Dea Fadilla Hafizah M. (2017)	Penerapan Akuntansi Diferensial dalam Pengambilan Keputusan Menjual atau Memproduksi Lebih Lanjut Produk Cacat	Dari hasil analisis, laba ketika menjual langsung produk cacat lebih besar dibandingkan dengan memproses lebih lanjut produk cacat menjadi produk jadi yakni sebesar US\$ 838.704. Berdasarkan hal tersebut penulis menyarankan PT.IKPP untuk menjual langsung produk cacat yang dihasilkan agar laba yang diperoleh lebih tinggi.
2.	Eka Putri Suryantari. (2018)	Analisis informasi akuntansi diferensial dalam pengambilan keputusan membeli canang sari di kalangan petani wanita Banjar Anggabaya, Penatih, Denpasar	Berdasarkan pembahasan dapat disimpulkan bahwa alternatif membuat sendiri canang sari di kalangan petani wanita jauh lebih menguntungkan karena salah satu sarana untuk membuatnya yaitu bunga- bunga yang diperlukan tidak perlu dibeli lagi dibandingkan dengan membeli canang sari di pedagang yang menjualnya.
3.	Silvana Pingkan Walalangi (2016)	Analisis biaya diferensial dalam pengambilan keputusan menjual Langsung atau memproses lebih lanjut komoditi kacang tanah di kawangkoan (Studi pada UD. Kacang Kayla dan UD. Kacang Lady)	Hasil dari penelitian yang dilakukan pada UD. Kacang Kayla dan UD. Kacang Lady dilihat dari biaya yang dikeluarkan menunjukkan bahwa gambaran tentang peran dari akuntansi diferensial dalam pengambilan suatu keputusan jangka pendek, dimana pihak perusahaan UD. Kacang Kayla lebih baik memproses lebih lanjut kacang tanah karena laba diferensial lebih tinggi dari pada menjual langsung, dan Pimpinan UD. Kacang Lady sebaiknya menjual langsung produknya karena laba diferensial lebih tinggi dari pada memproses lebih lanjut.

No	Nama dan Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
4.	Darminto (2016)	Analisis biaya diferensial sebagai dasar pengambilan Keputusan menerima atau menolak pesanan khusus (Studi Kasus pada Perusahaan Kecap cap "Kuda" Tulungagung)	Berdasarkan hasil penelitian ini maka perusahaan disarankan untuk menerima pesanan khusus dari UD. Jiar dan UD. Sumber Rejeki, karena dengan menerima pesanan khusus tersebut perusahaan akan memperoleh tambahan laba.
5.	Tiffany Hallary Natalia Antou (2016)	Analisis penerapan biaya diferensial dalam pengambilan keputusan membeli atau memproduksi sendiri ikan mujair pada UD. Sederhana Decky	Hasil analisis biaya diferensial menunjukkan keputusan yang tepat yang dapat diambil oleh UD yaitu memproduksi sendiri karena dapat menghemat biaya dan mendapatkan labadiferensial yang lebih tinggi dibandingkan membeli dari luar. UD. Sederhana Decky sebaiknya memproduksi Ikan Mujair mengingat biaya yang dikeluarkan lebih rendah dari pada membeli dari luar karena dapat melakukan penghematan biaya dan lebih menguntungkan.

Sumber: Data diolah Penulis.

B. Teori-Teori Yang Berhubungan Dengan Variabel Penelitian

1. Biaya

a. Konsep Biaya

Konsep dan istilah biaya telah dikembangkan selaras dengan para akuntan pada dasarnya biaya memiliki peran yang cukup penting dalam keberlangsungan perputaran roda perusahaan. Tanpa adanya biaya, semua kegiatan yang ada dalam perusahaan tidak dapat dilaksanakan. Berikut pengertian biaya Menurut Mulyadi (2013:8) adalah: "Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu."

Menurut Carter (2014:30) biaya adalah: "Biaya adalah suatu nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin

perolehan manfaat". Istilah biaya (*Cost*) acap kali digunakan dalam arti yang sama dengan istilah beban (*Expense*) namun beban menurut Usry dan Hammer (2014:26) dapat di definisikan sebagai arus keluar barang atau jasa yang akan dibebankan dengan pendapatan (*Revenue*) untuk menentukan laba (*income*).

Dari definisi tersebut, dapat kita lihat bahwa biaya merupakan kas yang telah atau akan dikeluarkan oleh perusahaan dalam mewujudkan tujuan tertentu. Sehingga dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan sebuah pengorbanan ekonomi yang diukur dengan harta baik yang telah digunakan maupun yang akan terjadi untuk tujuan tertentu. Berdasarkan definisi diatas dapat dilihat bahwa ada unsur-unsur yang terkandung di dalamnya, yaitu:

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi berupa kas atau ekuivalennya dapat diukur dalam satuan moneter uang.
2. Merupakan hal yang telah terjadi atau potensial akan terjadi.
3. Pengorbanan dilakukan untuk mencapai tujuan tertentu dimasa yang akan datang dengan tujuan untuk memperoleh pendapatan atau laba.

Biaya memiliki berbagai macam arti tergantung maksud dari pemakai istilah tersebut. Mulyadi membedakan pengertian biaya ke dalam arti luas dan arti sempit antara lain sebagai berikut (Mulyadi, 2012: 3): Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau mungkin terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Dalam arti sempit biaya merupakan bagian dari harga pokok yang dikorbankan dalam usaha untuk memperoleh penghasilan.

Supriyono juga membedakan biaya ke dalam dua pengertian yang berbeda yaitu biaya dalam arti *cost* dan biaya dalam arti *expense* (Supriyono, 2011: 14). Biaya dalam arti *cost* (harga pokok) adalah “jumlah yang dapat diukur dalam satuan uang dalam rangka pemilikan barang dan jasa yang diperlukan perusahaan, baik pada masa lalu (harga perolehan yang telah terjadi) maupun pada masa yang akan datang (harga perolehan yang akan terjadi).

Sedangkan *expense* (beban) adalah “Biaya yang dikorbankan atau dikonsumsi dalam rangka memperoleh pendapatan (*revenues*) dalam suatu periode akuntansi tertentu.” Dari definisi-definisi biaya tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah sumber ekonomi yang dapat diukur dengan satuan moneter yang dikeluarkan untuk memperoleh penghasilan.

b. Penggolongan Biaya

Penggolongan adalah proses pengelompokan atas seluruh elemen yang ada ke dalam golongan-golongan tertentu, yang lebih ringkas untuk dapat memberikan informasi biaya yang lebih berarti (Supriyono, 2011: 16). Informasi biaya dapat digunakan oleh manajemen untuk berbagai tujuan, dalam menggolongkan biaya harus disesuaikan dengan tujuan dari informasi biaya yang akan disajikan. Jika tujuan manajemen berbeda, maka diperlukan penggolongan biaya yang berbeda pula. Kebutuhan informasi ini mendorong timbulnya berbagai cara penggolongan biaya sehingga dikenal dengan konsep penggolongan biaya yang berbeda sesuai dengan tujuan yang berbeda (*different cost classifications for*

different purpose). Berikut ini adalah beberapa cara penggolongan biaya yaitu :

1) Penggolongan Biaya Sesuai Dengan Tujuan Pengambilan Keputusan

Berdasarkan tujuan pengambilan keputusan manajemen, biaya dapat dikelompokkan ke dalam (Supriyono, 2011: 32):

a) Biaya Relevan (*relevant cost*)

Biaya relevan merupakan biaya yang terjadi pada suatu alternatif tindakan tertentu, tetapi tidak terjadi pada alternatif tindakan lain. Biaya relevan akan mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya relevan harus dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan. Biaya relevan mempunyai cirri khusus, yaitu :

(1) Biaya relevan merupakan biaya masa yang akan datang (*future cost*), bukan biaya masa lalu.

(2) Biaya yang berbeda antara dua alternatif atau lebih yang mempengaruhi pengambilan keputusan.

b) Biaya Tidak Relevan (*irrelevant cost*)

Biaya tidak relevan merupakan biaya yang tidak berbeda diantara alternatif tindakan yang ada. Irrelevant cost tidak mempengaruhi pengambilan keputusan dan akan tetap sama jumlahnya tanpa memperhatikan alternative yang dipilih. Oleh karena itu biaya tidak relevan tidak harus dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan.

2) Penggolongan Biaya sesuai dengan Perilakunya Dalam Hubungannya dengan Perubahan Aktivitas atau Kegiatan atau Volume

Untuk tujuan perencanaan dan pengendalian biaya serta pengambilan keputusan, biaya dapat digolongkan sesuai dengan tingkah lakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan yang dikelompokkan menjadi tiga jenis yaitu :

a) Biaya Tetap (*Fixed Cost*)

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap konstan, tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai dengan tingkatan tertentu. Biaya tetap per unit berbanding terbalik secara proporsional dengan perubahan volume kegiatan atau kapasitas. Semakin tinggi tingkat kegiatan, maka semakin rendah biaya tetap per unit. Semakin rendah tingkat kegiatan, maka semakin tinggi biaya tetap per unit. Dalam hubungannya dengan perilaku biaya, maka biaya tetap dapat digolongkan menjadi dua yaitu (Mulyadi, 1984: 58) :

(1) *Committed fixed cost*

Committed fixed cost meliputi semua biaya yang terjadi dalam rangka untuk mempertahankan kapasitas atau kemampuan organisasi dalam menjalankan kegiatan produksi, pemasaran dan administrasi. Perilaku *Committed fixed cost* ini dapat diketahui dengan jelas dengan mengamati biaya-biaya yang tetap dikeluarkan jika seandainya perusahaan tidak melaksanakan kegiatan sama sekali dan akan kembali ke kegiatan normal (misalnya selama pemogokan buruh atau saat kekurangan bahan yang memaksa perusahaan menutup sama sekali kegiatan operasionalnya), dalam hal ini *committed fixed*

cost berupa semua biaya yang tetap dikeluarkan, yang tidak dapat dikurangi untuk mempertahankan kemampuan perusahaan di dalam memenuhi tujuan jangka panjangnya. Contohnya adalah Biaya depresiasi, pajak bumi dan bangunan, biaya sewa dan biaya asuransi.

(2) *Discretionary fixed cost*

Merupakan biaya yang timbul dari keputusan dan penyediaan anggaran secara berkala yang secara langsung mencerminkan kebijaksanaan manajemen. *Discretionary fixed cost* sering juga disebut *managed* atau *programmed cost*. Biaya ini tidak mempunyai hubungan tertentu dengan volume kegiatan. Contohnya : biaya riset dan pengembangan, biaya iklan dan biaya pelatihan karyawan.

b) Biaya Variabel (*Variable cost*)

Biaya variabel (*Variable cost*) adalah biaya yang jumlah totalnya berubah secara sebanding (proporsional) dengan perubahan volume kegiatan. Semakin tinggi volume kegiatan atau aktivitas, maka secara proporsional semakin tinggi pula total biaya variabel. Semakin rendah volume kegiatan, maka secara proporsional semakin rendah pula total biaya variabel. Dalam hubungannya dengan perilaku biaya, maka biaya variabel dapat digolongkan menjadi dua, yaitu:

(1) *Engineered variable cost*

Engineered variable cost adalah biaya yang antara masukan (input) dan keluarannya (output) mempunyai

hubungan erat dan nyata. Jika masukannya berubah maka keluarannya pun berubah secara proporsional. Contohnya adalah biaya bahan baku.

(2) *Discretionary variable cost*

Hampir semua biaya variabel merupakan *engineered variable cost* tetapi ada beberapa biaya variabel yang bukan merupakan *engineered variable cost*, sehingga dikelompokkan ke dalam *discretionary variable cost*. Hal ini disebabkan karena biaya tersebut bersifat variabel yang berubah sebanding dengan volume kegiatan (hubungan yang erat), tetapi antara masukan dan keluarannya tidak mempunyai hubungan yang nyata (bersifat artificial).

Perubahan yang sebanding itu terjadi karena pengaruh dari kebijakan manajemen yang memutuskan demikian. Contoh dari *discretionary variable cost* adalah biaya promosi yang ditetapkan oleh manajemen berdasarkan prosentase tertentu dari pendapatan penjualan. Apabila terjadi kenaikan volume kegiatan promosi maka secara sebanding (proporsional) akan terjadi kenaikan biaya promosi, tetapi jika manajemen menaikkan biaya promosi belum tentu akan menaikkan tingkat penjualan secara proporsional.

c) *Biaya Semivariabel (Semivariabel cost/ Mixed Cost)*

Biaya semivariabel adalah biaya yang mempunyai elemen biaya tetap dan biaya variabel di dalamnya. Elemen biaya tetap

merupakan jumlah biaya minimum untuk menyediakan jasa sedangkan elemen biaya variabel merupakan bagian dari biaya semivariabel yang dipengaruhi oleh volume kegiatan. Biaya semivariabel jumlah totalnya berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan, akan tetapi tingkat perubahannya tidak proporsional atau sebanding. Semakin tinggi volume kegiatan, semakin tinggi pula jumlah biaya semivariabel, Semakin rendah volume kegiatan semakin rendah pula jumlah biaya semivariabel, tetapi perubahannya tidak proporsional dengan perubahan volume kegiatan. Contoh biaya semivariabel adalah biaya listrik, biaya telepon dan biaya air.

Penggolongan biaya yaitu proses pengelompokan secara sistematis atas keseluruhan elemen yang lebih ringkas untuk dapat memberikan informasi yang lebih penting (Simamora, 2013:90). Penggolongan biaya digunakan tergantung dari tujuan untuk apa biaya tersebut digolongkan, untuk tujuan yang berbeda diperlukan cara penggolongan yang berbeda pula.

Menurut Simamora (2013:98), berikut ini akan dikemukakan beberapa cara penggolongan biaya yang sering dilakukan diantaranya:

1. Penggolongan Biaya Menurut Fungsi Pokok dalam Perusahaan.

Dalam perusahaan manufaktur ada tiga fungsi pokok, yaitu :

- a. Biaya Produksi.

Biaya Produksi Yaitu biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Contohnya biaya depresiasi mesin, biaya bahan baku, biaya tenaga kerja

yang langsung maupun yang tidak langsung, dan biaya bahan penolong.

b. Biaya Pemasaran.

Biaya Pemasaran yaitu biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk atau biaya yang dikeluarkan apabila produk selesai dan siap di pasarkan ke konsumen. Contohnya biaya iklan, biaya promosi, biaya angkutan dari gudang perusahaan ke gudang pembeli, dan biaya pembuatan faktur atau administrasi penjualan dan sebagainya.

c. Biaya Administrasi dan Umum.

Biaya Administrasi dan Umum yaitu semua biaya yang berhubungan dengan biaya administrasi dan umum yang terjadi dalam rangka penentuan kebijakan, pengawasan kegiatan perusahaan secara keseluruhan. Contoh biaya gaji karyawan bagian keuangan, biaya akuntansi, personalia dan bagian bagian hubungan masyarakat, biaya pemeriksaan akuntan, biaya foto copy dan sebagainya.

d. Biaya Keuangan

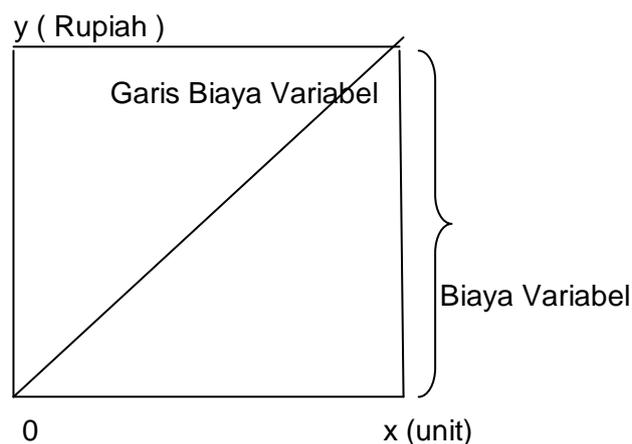
Biaya keuangan adalah semua biaya yang terjadi dalam melaksanakan fungsi keuangan. Contoh: biaya bunga. Bastian dan Nurlela (2013:150)

2. Penggolongan biaya Sesuai dengan Tendensi Perubahannya terhadap aktifitas atau Volume kegiatan.

Penggolongan biaya sesuai dengan perilaku tendensi perubahannya terhadap volume kegiatan terutama untuk tujuan pengendalian biaya dan perencanaan serta pengambilan keputusan. Perubahan biaya terhadap kegiatan dapat digolongkan menjadi:

- a. Biaya variabel menurut Bastian dan Nurlela (2013:257) adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan, contoh: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, komisi penjualan dan lain-lain. Biaya variabel memiliki karakteristik sebagai berikut:
1. Biaya yang jumlah totalnya akan berubah secara sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Semakin besar volume kegiatan maka semakin tinggi jumlah total biaya variabel, semakin rendah volume kegiatan maka semakin rendah pula jumlah total biaya variabel.
 2. Biaya variabel, per satuan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan. Jadi, biaya satuan konstan. Berikut ini grafik biaya variabel.

Gambar 2.1 Grafik Biaya Variabel



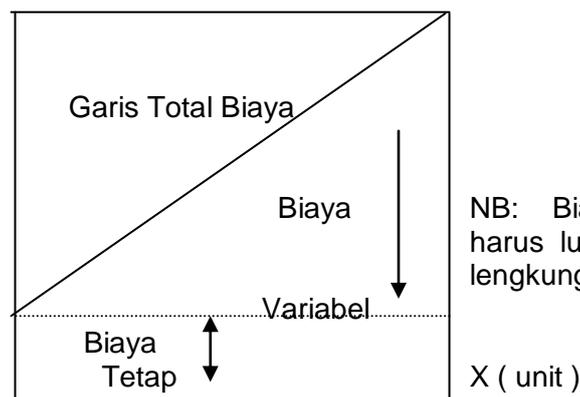
Sumber : Bastian Bustami & Nurlela (2013:257)

- b. Biaya semi variabel (*Carter and Usry*, 2012:60) adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel. Misalnya biaya listrik, perlengkapan, bahan bakar, biaya pemeliharaan dan lain-lain. Biaya semi variabel memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Biaya yang jumlah totalnya akan berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan, akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding. Semakin tinggi volume kegiatan semakin besar jumlah biaya total dan sebaliknya semakin rendah volume kegiatan maka semakin rendah biaya total, tetapi perubahannya tidak sebanding.
2. pada biaya semi variabel, biaya satuan (*unit cost*) akan berubah terbalik dihubungkan dengan perubahan volume kegiatan. Tetapi sifatnya tidak sebanding. Semakin tinggi volume kegiatan, maka semakin rendah biaya satuan, sebaliknya semakin rendah volume kegiatan maka semakin tinggi biaya satuan. Berikut ini grafik biaya *semi variable*

Gambar 2.2
Grafik Biaya Semi Variabel

Y (Rupiah)

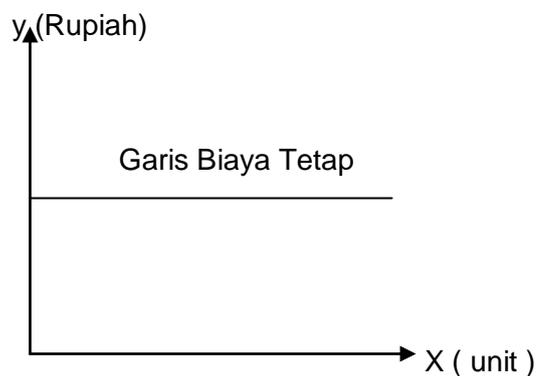


Sumber : *Carter and Usry*, (2012:60)

- c. Biaya tetap (Hansen & Mowen, 2012:35) adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu. Biaya tetap memiliki karakteristik sebagai berikut:
 1. Biaya totalnya tetap konstan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan sampai dengan tingkatan tertentu.

2. Pada biaya tetap, biaya satuan (*unit cost*) akan berubah sebanding terbalik dengan perubahan volume kegiatan. Semakin tinggi volume kegiatan maka semakin rendah biaya satuan, sebaliknya semakin rendah volume kegiatan maka semakin tinggi biaya satuan. Contoh biaya tetap : biaya sewa, biaya gaji, pajak bumi dan bangunan dan lain- lain. Berikut ini grafik biaya tetap.

Gambar 2.3
Grafik Biaya Semi Variabel



Sumber : Hansen. Mowen, (2012:35)

Biaya tetap dapat dibagi menjadi dua kelompok, yaitu:

1. Biaya tetap dalam jangka pendek dapat berubah
Misalnya gaji manajer produksi, manajer pemasaran, manajer keuangan serta gaji manajer akuntansi.
2. Biaya tetap dalam jangka panjang tetap konstan
Misalnya Depresiasi dan sewa kantor yang dikontrak untuk jangka panjang. Namun perlu diketahui bahwa dalam jangka panjang semua biaya adalah berperilaku variabel.
 - a) Penggolongan Biaya Menurut Jangka Waktu Manfaatnya Dimana Biaya Akan Dibebankan.

Atas dasar pembebanan biaya dengan periode akuntansinya, maka biaya dapat digolongkan ke dalam:

- 1) Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi atau yang akan datang. Pada saat terjadinya pengeluaran langsung diperlakukan ke dalam biaya, atau tidak dikapitalisasikan sebagai aktiva.
 - 2) Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi dimana pengeluaran tersebut terjadi. Umumnya pada saat terjadinya pengeluaran langsung dimasukkan ke dalam harga perolehan biaya atau tidak dikapitalisasi sebagai aktiva.
- b) Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai.

Sesuatu yang dapat dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi:

- 1) Biaya langsung (*direct cost*) adalah suatu objek biaya terkait dengan suatu objek biaya dan dapat dilacak ke objek biaya tertentu dengan yang layak secara ekonomi.
- 2) Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah suatu objek biaya berkaitan dengan suatu objek biaya namun tidak dapat dilacak ke objek biaya tertentu dengan cara yang layak secara ekonomi.

c) Penggolongan Biaya Sesuai dengan Tujuan Pengambilan Keputusan. Untuk tujuan pengambilan keputusan oleh manajemen data biaya dikelompokkan ke dalam :

1) Biaya Relevan (*Relevant Cost*)

Biaya Relevan adalah biaya yang akan mempengaruhi pengambilan keputusan. Oleh karena itu, biaya tersebut harus diperhitungkan di dalam pengambilan keputusan. Biaya relevan mempunyai 2 ciri khusus :

(a) Biaya masa yang akan datang (*future cost*) bukan biaya masa lalu (*sunk cost*). Hal ini tidak berarti semua biaya masa depan adalah biaya relevan, namun biaya relevan pasti biaya yang akan datang. Biaya masa lalu sudah terjadi atau sudah berlalu dan hanya merupakan patokan atau pengalaman, tidak ada lagi yang dapat kita lakukan apabila beban tersebut sudah terjadi. Hanya beban yang akan datang yang berhubungan dengan pengambilan keputusan saja yang patut dipertimbangkan.

(b) Biaya yang berbeda antara 2 alternatif, sedangkan biaya yang sama antara 2 alternatif tidak patut dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan. "Biaya relevan merupakan biaya yang dikeluarkan pada masa yang akan datang (*future time*), yang berbeda untuk setiap pilihan yang tersedia bagi pengambil keputusan."

2) Biaya Tidak Relevan (*Irrelevant Cost*)

Biaya tidak relevan adalah biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan. Oleh karena itu, biaya ini tidak perlu diperhitungkan atau dipertimbangkan dalam proses pengambilan.

Dalam biaya diferensial terdapat 2 alasan untuk memisahkan biaya relevan dan tidak relevan: pertama jarang sekali terdapat informasi yang mencukupi untuk mempersiapkan laporan laba rugi terinci, karena data yang tersedia biasanya hanya terbatas, maka pembuat keputusan harus mengetahui bagaimana mengakui biaya yang relevan dan mana yang tidak relevan.

Kedua pemakaian biaya tidak relevan bersama-sama dengan biaya yang relevan dapat mengaburkan keadaan, dan menjauhkan perhatian pembuat keputusan dari persoalan yang keadaannya sungguh-sungguh kritis. Lagi pula, selalu ada bahaya jika sebagian data yang tidak relevan itu digunakan tidak semestinya, yang akhirnya menghasilkan keputusan yang tidak benar. Pendekatan yang terbaik adalah memisahkan pos-pos yang relevan dan memusatkan perhatian langsung pada pos-pos yang relevan tersebut karena berpengaruh terhadap keputusan yang dibuat.

2. Pemisahan Biaya Semivariabel ke dalam Biaya Tetap dan Biaya Variabel

Pemisahan biaya semivariabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel dapat menggunakan dua pendekatan, yaitu :

a. Pendekatan Historis (*Historical approach*)

b. Pendekatan Analitis (*analytic approach*)

Pada pendekatan historis, pemisahan biaya semivariabel menjadi elemen biaya tetap dan elemen biaya variabel dilakukan dengan menganalisis tingkah laku biaya di masa lalu yang berhubungan dengan volume kegiatan.

Ada tiga metode yang dapat digunakan untuk pemisahan biaya semivariabel pada pendekatan historis yaitu (Hansen & Mowen, 2012: 113):

a. Metode Titik Terendah dan Titik Tertinggi (*High and Low Point Method*)

Untuk memperkirakan fungsi biaya, metode ini mengadakan perbandingan suatu biaya pada tingkat kegiatan dan yang paling tinggi dan terendah di masa yang lalu. Metode ini mempunyai keunggulan berupa objektivitas. Yakni, dua orang manapun yang menggunakan metode titik tertinggi dan terendah pada suatu kumpulan data tertentu akan mendapatkan jawaban yang sama. Selain itu, metode ini memungkinkan manajer mendapatkan hubungan biaya dengan cepat hanya dengan menggunakan dua titik data. Sedangkan kelemahannya adalah kurang teliti dan cermat, karena hanya didasarkan pada dua tingkatan kapasitas yang ekstrim, yaitu tertinggi dan terendah, tingkatan kapasitas yang lain tidak dipertimbangkan.

b. Metode *Scatterplot*

Metode *scatterplot* menyangkut memeriksa scattergraph (gambar yang menunjukkan jumlah biaya gabungan pada berbagai tingkat kegiatan) dan memilih dua titik yang paling terlihat baik mewakili

hubungan antara biaya dan kegiatan. Karena dua titik menentukan satu garis, dua titik terpilih dapat digunakan untuk menentukan perpotongan dan kemiringan pada garis di mana garis tersebut berada. Perpotongan mengestimasi komponen biaya tetap dan kemiringan merupakan estimasi dari biaya variabel per unit kegiatan. Metode scatterplot merupakan cara yang baik untuk mengidentifikasi nonlinieritas, adanya titik di luar garis, dan adanya pergeseran pada hubungan biaya. Keunggulan penting dari metode scatterplot adalah metode ini memeriksa data secara visual. Kelemahannya adalah metode ini bersifat subjektif.

c. Metode Kuadrat Terkecil (*Least Square Method*)

Metode kuadrat terkecil merupakan metode statistik untuk mengestimasi biaya variabel yang terjadi. Metode ini menganggap hubungan antara biaya dan volume kegiatan berbentuk hubungan garis lurus/ linear, yaitu dengan persamaan $y = a + bx$, di mana y merupakan variabel tidak bebas (*dependent variable*) yaitu variabel yang perubahannya ditentukan oleh perubahan pada variabel x yang merupakan variabel bebas (*independent variable*). Variabel y menunjukkan biaya, sedangkan variabel x menunjukkan volume kegiatan. Keunggulan metode ini adalah sifatnya yang objektif karena memakai semua data atau n dalam menaksir biaya. Selain itu karena metode ini merupakan metode statistik dengan ketepatan yang tinggi maka hasil analisis regresi inilah yang digunakan dalam pemisahan biaya semivariabel.

Didalam persamaan tersebut, a menunjukkan unsur biaya tetap dari variabel y, sedangkan b menunjukkan unsur biaya variabel. Pada pendekatan analitis, sering diadakan kerjasama antara para ahli teknik dan administrasi dalam menentukan pentingnya fungsi biaya tersebut, serta metode pelaksanaan pekerjaan yang paling efisien dan jumlah biaya yang bersangkutan dengan melaksanakan pekerjaan tersebut pada bermacam-macam tingkat kegiatan. Perbedaan dengan pendekatan historis, adalah bahwa dalam pendekatan analitis, fungsi biaya ditentukan dengan cara melakukan penyelidikan terhadap pekerjaan tersebut. Sedangkan dengan pendekatan historis untuk menentukan fungsi biaya digunakan data di masa lampau, sehingga ada kemungkinan ketidakcocokan dengan keadaan yang diharapkan di masa akan datang.

3. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Perhitungan harga pokok produksi adalah cara menghitung unsur-unsur biaya kedalam harga pokok produksi. Komponen-komponen harga pokok produk terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik baik yang bersifat tetap maupun variabel. Dalam memperhitungkan unsur-unsur biaya tersebut terdapat dua metode penentuan harga pokok yaitu *Full Costing* dan *Variable Costing*.

a. Metode *Full Costing*

Menurut Simamora (2013:52) *Full Costing* adalah penentuan harga pokok produksi dengan memasukkan seluruh komponen biaya produksi sebagai unsur harga pokok yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga

kerja langsung, biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik tetap.

Harga pokok produksi menurut metode *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini

Biaya Bahan Baku	Rp. xxx
Biaya Tenaga Kerja Langsung.....	Rp. xxx
Biaya Overhead Pabrik Variabel	Rp. xxx
Biaya Overhead Pabrik Tetap.....	<u>Rp. xxx</u>
Harga Pokok Produksi	<u>Rp. xxx</u>

Dalam metode ini, biaya overhead pabrik, baik yang bersifat tetap maupun variabel yang di bebaskan kepada produk yang diproduksi atas dasar biaya overhead pabrik sesungguhnya. Oleh karena itu biaya overhead pabrik tetap akan melekat pada harga pokok persediaan produk dalam proses dan persediaan produk jadi yang belum laku dijual, dan baru dianggap sebagai biaya (elemen harga pokok penjualan) apabila produk jadi tersebut telah terjual. Jika sebuah perusahaan menggunakan *full costing method* dalam menghitung harga pokok produk, hal ini berarti perusahaan membebaskan semua elemen biaya produksi, baik biaya tetap maupun biaya variabel ke dalam harga pokok produk, oleh karena elemen biaya produksi pada *full costing method* meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Penentuan harga pokok produk dalam hubungannya dengan produk sangat diperlukan apabila perusahaan menghasilkan lebih dari satu macam produk dan manajemen menghendaki penentuan harga pokok perjenis produk tersebut dan biasanya data yang disajikan dengan *full costing method* seringkali tidak relevan. Adapun keunggulan dan kelemahan metode *full costing* yaitu:

1) Keunggulan Metode *Full Costing*

- a) Biaya Overhead pabrik diperhitungkan dalam tarif biaya overhead pabrik dan dibebankan sebagai unsur biaya produksi.
- b) Biaya *full Costing* menekankan pada laba jangka panjang.
- c) Biaya *full costing* menjadikan alat penentu harga jual produk dan sebagai alat pengambilan keputusan.

2) Kelemahan Metode *Full Costing*

1. Adanya pemisahan biaya tetap
2. Perusahaan yang kegiatannya bersifat musiman.
3. Biaya Overhead

b. Metode Variabel Costing (*Variable Cost Method*)

Variable Costing adalah metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memasukkan komponen biaya produksi yang bersifat variabel sebagai unsur harga pokok produksi yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik variabel. *Variable costing method* dalam penentuan harga pokok produk memasukkan biaya produksi variabel sebagai elemen harga pokok produk, di mana biaya produksi tetap dianggap sebagai biaya periode atau biaya waktu (*Period Cost*) yang langsung dibebankan kepada laba–rugi periode terjadinya.

Mengapa biaya produksi variabelnya sangat dibutuhkan dalam kegiatan produksi jangka pendek, hal ini disebabkan karena biaya produksi variabel dari tiap jenis produk yang diketahui dari penggunaan *variable costing method* dapat menunjukkan seberapa besar efisiensi telah dijalankan pada perusahaan. Harga pokok produksi menurut metode *Variable Costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini:

Biaya bahan baku.....	Rp. xxx
Biaya tenaga kerja langsung	Rp. xxx
Biaya overhead pabrik variable.....	<u>Rp. xxx</u>
Harga pokok produksi.....	<u>Rp. xxx</u>

c. Manfaat Metode Variabel Costing

Adapun manfaat Variabel Costing menurut Henry Simamora (2013:52) :

1. Untuk mengawasi dan menilai pelaksanaan tindakan bagian-bagian yang ada dalam perusahaan.
2. *Variable Costing* menyajikan data yang bermanfaat untuk pembuat keputusan jangka pendek, khususnya bermanfaat untuk penentuan harga jual jangka pendek.
3. Data *Variable Costing* berguna di dalam pengambilan keputusan Investasi dan pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri.

d. Perbandingan Metode *Full Costing* dan *Variabel Costing*

Mulyadi (2013:39) menyebutkan bahwa metode *full costing* maupun *variable costing* kedua-duanya merupakan metode penentuan harga pokok produk. Perbedaan pokok yang ada di antara kedua metode tersebut terletak pada perlakuan terhadap biaya produksi yang bersifat tetap. Adanya perbedaan perlakuan terhadap biaya produksi tetap ini akan mempunyai akibat pada perhitungan harga pokok produk dan penyajian laporan rugi laba.

Ditinjau dari penyajian laporan rugi/laba, perbedaan pokok antara metode *variable costing* dan *full costing* terletak pada klasifikasi pos-pos yang disajikan di dalam laporan rugi/laba. Laporan rugi laba yang disusun dengan metode *full costing* menitikberatkan pada penyajian elemen-elemen biaya sesuai dengan hubungannya dengan fungsi-fungsi pokok yang ada dalam perusahaan. Sehingga laporan rugi laba metode *full costing* nampak sebagai berikut:

Hasil penjualan	Rp. xxx
Harga pokok penjualan (termasuk biaya overhead pabrik tetap).....	Rp. xxx
Laba bruto	Rp. xxx
Dikurangi biaya tetap:	
Biaya administrasi dan umum	Rp. xxx
Biaya pemasaran	<u>Rp. xxx</u>
	(Rp. Xxx)
Laba Bersih Usaha	<u>Rp. xxx</u>

Laporan laba rugi diatas menunjukkan bahwa biaya-biaya yang terjadi dikelompokkan dalam fungsi pokok perusahaan yaitu fungsi produksi, pemasaran, administrasi dan umum.

Sedangkan ditinjau dari laporan rugi laba metode *variable costing* lebih menitikberatkan pada penyajian biaya sesuai dengan tingkah lakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Sehingga laporan rugi laba metode *variable costing* nampak sebagai berikut:

Hasil penjualan	Rp. xxx
Dikurangi biaya-biaya variabel:	
Biaya produksi variabel	Rp. xxx
Biaya pemasaran variabel	Rp. xxx
Biaya administrasi dan umum variabel	<u>Rp. xxx</u>
Total biaya Variabel	<u>Rp. xxx</u>
Contribution margin	Rp. xxx
Dikurangi biaya tetap:	
Biaya produksi tetap	Rp. xxx
Biaya pemasaran tetap	Rp. xxx
Biaya administrasi dan umum tetap	Rp. xxx
Total Biaya tetap.....	<u>Rp. xxx</u>
Laba bersih usaha	<u>Rp. xxx</u>

Jika sebuah perusahaan menggunakan *full costing method* dalam menghitung harga pokok produk, hal ini berarti perusahaan membebankan semua elemen biaya produksi, baik biaya tetap maupun biaya variabel ke dalam harga pokok produk, oleh karena elemen biaya produksi pada *full*

costing method meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Penentuan harga pokok produk dalam hubungannya dengan produk sangat diperlukan apabila perusahaan menghasilkan lebih dari satu macam produk dan manajemen menghendaki penentuan harga pokok perjenis produk tersebut dan biasanya data yang disajikan dengan *full costing method* seringkali tidak relevan. Sedangkan *Variable costing method* dalam penentuan harga pokok produk memasukkan biaya produksi variabel sebagai elemen harga pokok produk, di mana biaya produksi tetap dianggap sebagai biaya periode atau biaya waktu (*Period Cost*) yang langsung dibebankan kepada laba–rugi periode terjadinya. Mengapa biaya produksi variabelnya sangat dibutuhkan dalam kegiatan produksi jangka pendek, hal ini disebabkan karena biaya produksi variabel dari tiap jenis produk yang diketahui dari penggunaan *variable costing method* dapat menunjukkan seberapa besar efisiensi telah dijalankan pada perusahaan.

e. Keunggulan dan Kelemahan Variabel Costing

Dalam penentuan harga pokok produk, *variable costing* mempunyai keunggulan dan kelemahan. Secara umum keunggulan *variable costing* adalah menutupi kelemahan *full costing*. Kelemahan utama *variable costing* adalah tidak dapat digunakan untuk pelaporan pada pihak ekstern perusahaan. Menurut Halim dan Supomo (2014:42) mengemukakan beberapa keunggulan dan kelemahan *variable costing* :

f. Keunggulan Variabel Costing.

a. Penetapan Harga Jual

Penentuan harga jual yang dapat bersaing bukanlah suatu hal yang mudah dilakukan, jika harga jual terlalu tinggi dapat berakibat kalahnya perusahaan dalam persaingan. Sedangkan jika harga terlalu rendah dapat mengakibatkan kerugian atau tidak mencapai laba yang di prediksikan. Dengan *variable costing* penetapan harga jual dapat lebih mudah dilakukan dan konsep margin kontribusi memudahkan perusahaan untuk menentukan harga jual yang dapat menutup biaya-biaya tetap seperti biaya gaji, biaya sewa, pajak dan lain sebagainya.

b. Alat Perencanaan Operasi

Rencana Operasi atau anggaran meliputi aspek operasi di masa yang akan datang yang dirancang untuk mencapai sasaran laba yang telah ditetapkan. Dengan variabel costing lebih mudah menghimpun data untuk perencanaan laba dan memungkinkan manajemen untuk mengambil keputusan secara cepat mengenai persoalan-persoalan biaya yang dihadapi setiap hari.

c. Alat Pengendalian Manajemen

Laporan-laporan yang didasarkan pada variabel costing jauh lebih efektif daripada full costing untuk pengendalian manajemen. Karena laporan-laporan tersebut dapat dihubungkan secara lebih langsung dengan sasaran laba atau anggaran dalam periode yang bersangkutan. Selain itu, dengan variabel costing dapat ditunjukkan dengan jelas tanggungjawab sesuai dengan garis organisasi, prestasi

individu dapat dievaluasi melalui data yang dapat diandalkan dari periode yang berjalan.

d. Alat Bantu Pengambilan Keputusan Manajemen

Pada metode variabel costing biaya dipisahkan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel. Dari pemisahan ini diperoleh suatu sistem akumulasi dan evaluasi biaya, yang memungkinkan manajemen dapat memahami pengaruh yang akan timbul dari biaya periodik terhadap laba, sehingga memungkinkan pengambilan keputusan yang baik.

e. Penentuan Titik Impas atau Peluang Pokok

Jika biaya tetap dan margin kontribusi diketahui ada cara perhitungan yang sederhana untuk menentukan suatu keadaan perusahaan tidak mengalami laba atau juga tidak mengalami rugi. Istilah tersebut dikenal dengan *break event*.

g. Kelemahan Variabel Costing antara lain:

1. Pemisahan biaya-biaya ke dalam variabel dan biaya tetap sebenarnya sulit dilaksanakan, karena jarang sekali suatu biaya benar-benar variabel atau benar-benar tetap.
2. *Variable costing method* dianggap tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim, sehingga laporan keuangan untuk kepentingan pajak dan masyarakat umum harus dibuat atas dasar *full costing*.
3. Dalam metode harga pokok variabel, naik turunnya laba dihubungkan dengan perubahan-perubahan dalam penjualan, tidak diperhitungkan biaya overhead pabrik tetap dalam persediaan dan harga pokok persediaan akan mengakibatkan nilai persediaan lebih rendah, sehingga

akan mengurangi modal kerja yang dilaporkan untuk tujuan analisa keuangan.

4. Konsep Informasi Akuntansi Diferensial

Menurut Supriyono (2013:399) mengemukakan bahwa informasi akuntansi diferensial mempunyai dua unsur pokok yaitu informasi masa yang akan datang dan berbeda diantara alternatif yang dihadapi oleh pengambilan keputusan. Informasi ini diperlukan untuk manajemen dalam pengambilan keputusan mengenai pemilihan alternatif tindakan yang terbaik diantara alternatif yang tersedia. Karena pengambilan keputusan selalu menyangkut masa depan, maka informasi akuntansi yang relevan adalah informasi yang datang pula.

Informasi akuntansi diferensial terdiri dari biaya, pendapatan, dan atau aktiva. Informasi akuntansi diferensial yang hanya berkaitan dengan aktiva disebut aktiva diferensial (*differential assets*), yang berkaitan dengan pendapatan disebut pendapatan diferensial (*differential revenues*), dan yang berkaitan dengan biaya disebut biaya diferensial (*differential cost*).

Adapun konsep biaya diferensial untuk berbagai pengambilan keputusan yang akan dibahas sebagai berikut.

a. Biaya Diferensial

Menurut Bambang Supomo & Abdul Halim (2013:69) "Biaya Diferensial adalah biaya yang akan datang yang berbeda diantara berbagai macam alternatif keputusan yang mungkin dipilih. Besarnya biaya diferensial dihitung dari perbedaan biaya pada alternatif tertentu dibandingkan dengan biaya pada alternatif lainnya."

Rumus perhitungan biaya diferensial : Biaya Alternatif membuat sendiri dibandingkan dengan biaya alternatif biaya membeli. “Biaya diferensial adalah biaya yang berbeda pada berbagai alternatif pengambilan keputusan yang mungkin dipilih. Dalam pengambilan keputusan, biaya diferensial dibandingkan dengan penghasilan diferensial (*Differential Revenues*) untuk menentukan besarnya laba diferensial (*Differential Income*). Penghasilan diferensial adalah penghasilan yang berbeda pada berbagai alternatif pengambilan keputusan. Laba diferensial adalah laba yang berbeda pada berbagai alternatif pengambilan keputusan.

Laba diferensial diperoleh dengan cara membandingkan antara penghasilan diferensial dengan biaya diferensial, dengan rumus:

$$\text{Laba Diferensial} = \text{Penghasilan Diferensial} - \text{Biaya Diferensial}$$

Dari pengertian diatas disimpulkan bahwa biaya yang relevan dalam pengambilan keputusan disebut dengan istilah yang paling tepat biaya diferensial, karena pengambilan keputusan selalu menyangkut pemilihan alternatif masa yang akan datang dan untuk dapat melakukan pemilihan pengambilan keputusan harus dapat membedakan di antara alternatif yang tersedia. Perbedaan diantara berbagai alternatif yang dihadapi oleh pengambilan keputusan informasi ini dibutuhkan pihak manajemen untuk pengambilan keputusan pemilihan alternatif yang terbaik diantara beberapa alternatif yang tersedia karena pengambilan keputusan selalu menyangkut masa depan.

Maka, informasi yang relevan adalah informasi yang akan datang dan yang berbeda di antara alternatif tersebut secara unik disebut dengan istilah informasi akuntansi diferensial. Oleh karena itu, istilah biaya diferensial berbeda pengertiannya dengan biaya relevan. Karena istilah biaya relevan adalah istilah yang umum, yang tidak selalu berhubungan dengan pengambilan keputusan.

Istilah biaya relevan seringkali disamakan dengan biaya diferensial. Hal ini tidak benar, istilah relevan mempunyai pengertian berhubungan dengan sesuatu. Suatu biaya disebut biaya relevan jika biaya tersebut berhubungan dengan perencanaan biaya tersebut. Jika manajemen bermaksud mengetahui harga pokok produk yang diproduksi dalam bulan tertentu, maka ia mengumpulkan biaya produksi sesungguhnya yang telah dikeluarkan untuk produksi dalam bulan yang bersangkutan. Biaya produksi tersebut sesungguhnya merupakan biaya relevan karena sesuai dengan tujuan yang hendak dicapai dalam pengumpulan biaya informasi. misalnya: membuat sendiri atau membeli bagian produk.

b. Biaya Kesempatan Baik (*opportunity cost*)

Menurut Bambang Supomo & Abdul Halim (2013:73) biaya kesempatan baik adalah penghematan biaya yang dikorbankan karena dipilihnya alternatif tertentu sehingga pendapatan atau penghematan biaya tersebut perlu diperhitungkan sebagai biaya pada alternatif tersebut. Biaya ini digunakan untuk mengukur keuntungan atau kerugian antara alternatif untuk tetap beroperasi pada keadaan semula atau memilih kesempatan yang baik berupa alternatif-alternatif lainnya yang tersedia.

c. Biaya Tertanam (*Sunk Cost*)

Menurut Bambang Supomo & Abdul Halim (2013:81) biaya tertanam adalah biaya yang dalam situasi tertentu tidak dapat diperoleh kembali. Pengeluaran yang telah dilakukan pada masa lalu, umumnya tidak dapat diperoleh kembali.

d. Biaya Pengganti (*Replacement Cost*)

Menurut Bambang Supomo & Abdul Halim (2013:89) biaya pengganti adalah biaya yang berhubungan dengan penggantian suatu aktiva atau jasa yang akan terjadi (*Future Cost*) diwaktu yang akan datang pada saat diadakan penggantian. Biaya pengganti dapat diukur jumlahnya dengan cara membeli atau memproduksi barang atau jasa yang sama. Konsep biaya pengganti bermanfaat untuk penyusunan anggaran, misalnya perencanaan perbaikan pengembangan, penambahan, penggantian pemberhantian dari aktiva tetap.

e. Biaya Yang Diperhitungkan (*Imputed Cost*)

Menurut Bambang Supomo & Abdul Halim (2013:91) biaya yang diperhitungkan adalah biaya-biaya hipotesis yang menyatakan bahwa biaya atau nilai dari suatu sumber daya diukur dengan nilai penggunaannya. Biaya ini sebenarnya tidak terjadi. Oleh karena itu, tidak diperlukan pengeluaran kas dan tidak akan dicatat dalam akuntansi perusahaan. Sebagai contoh biaya imput bunga atas modal sendiri yang dipakai perusahaan, nilai sewa aktifa tetap yang dipakai sendiri, gaji pemilik yang diperhitungkan pada perusahaan perseorangan yang dikelola sendiri oleh pemilik dimana sebenarnya pemilik tidak memperoleh pembayaran gaji.

f. Biaya Pengeluaran Kas (*Out of Pocket Cost*)

Menurut Bambang Supomo & Abdul Halim (2013:93) biaya pengeluaran kas adalah kebalikan dari biaya yang diperhitungkan (*Imputed Cost*), yaitu biaya yang mengakibatkan pengeluaran kas baik segera maupun pada masa yang akan datang sebagai akibat pengambilan keputusan oleh manajemen.

g. Biaya Incremental (*Incremental Cost*)

Menurut Bambang Supomo & Abdul Halim (2013:95) biaya-biaya yang ditambahkan atau biaya-biaya yang tidak dikorbankan apabila suatu alternatif tertentu tidak dipilih untuk dilaksanakan.

h. Biaya Tak Terhindarkan (*Unavoidable Cost*)

Menurut Bambang Supomo & Abdul Halim (2013:97) adalah biaya yang tetap akan terjadi dengan pengambilan keputusan untuk meniadakan suatu jenis produk/departemen, sehingga peniadaan salah satu jenis produk departemen tidak mempengaruhi terjadinya biaya tersebut. Biaya tak terhindarkan (*Inavoidable Cost*) merupakan biaya tidak relevan dalam pengambilan keputusan.

5. Biaya Relevan untuk Pengambilan Keputusan

a. Jenis-Jenis Pengambilan Keputusan

Di dalam mengelola perusahaan sehari-hari, seringkali manajemen dihadapkan kepada berbagai masalah pengambilan keputusan. Keputusan yang diambil manajemen akan berhubungan dengan pemilihan berbagai macam alternatif yang akan dilaksanakan pada waktu yang akan datang. Keputusan yang diambil dapat

berhubungan dengan pemilihan dua macam alternatif atau pemilihan lebih dari dua macam alternatif.

Pengambilan keputusan jika dilihat dari segi jangka waktu yang dipengaruhi dapat digolongkan menjadi dua (Matz dan Usry, 1991 : 791) yaitu :

- 1) Pengambilan keputusan yang berhubungan dengan perencanaan jangka pendek yaitu pengambilan keputusan diantara berbagai alternatif yang harus segera dilakukan dan bersifat jangka pendek, seperti: menerima atau menolak pesanan khusus; meningkatkan, mengurangi, atau menghentikan produk-produk tertentu; memilih daerah penjualan baru; menetapkan potongan harga; mengganti peralatan dengan yang baru, dan lain-lain.
- 2) Pengambilan keputusan yang berhubungan dengan perencanaan jangka panjang, seperti pengambilan keputusan mengenai penanaman modal aktiva tetap.

b. Pengertian dan Konsep Biaya Relevan

Semua bentuk pengambilan keputusan oleh manajemen harus mempertimbangkan seluruh faktor-faktor yang dapat mempengaruhi keputusan tersebut. Salah satu faktor penting yang mempengaruhi pengambilan keputusan adalah faktor biaya yang disebut dengan biaya relevan. Pengertian relevan adalah berhubungan erat dengan masalah yang dihadapi. Maka, biaya relevan adalah semua biaya yang akan terpengaruh oleh suatu pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya tersebut harus dipertimbangkan di dalam pengambilan keputusan yang akan dilakukan (Supriyono, 2013: 358).

Biaya relevan merupakan biaya yang terjadi pada suatu alternatif, namun tidak terjadi pada alternatif tindakan yang lain, atau merupakan biaya yang dapat dihindari (*avoidable cost*) pada suatu alternatif tindakan. Semua biaya bisa merupakan biaya yang dapat dihindari, kecuali : (1) biaya masa lalu (*sunk cost*) (2) biaya masa mendatang yang tidak berbeda diantara berbagai alternative tindakan yang tersedia. Biaya masa lalu adalah biaya yang telah terjadi sebagai akibat pengambilan keputusan di masa lalu dan tidak dapat diubah tetapi hanya dapat diamati serta dinilai terjadinya, sehingga tidak akan berguna untuk pengambilan keputusan. Contoh biaya masa lalu adalah depresiasi dan amortisasi. Biaya masa mendatang yang tidak berbeda diantara berbagai alternatif tindakan yang tersedia adalah biaya tetap yang terjadi pada semua alternatif tindakan yang ada. Misalnya biaya gaji di suatu perusahaan yang mempunyai alternatif menerima atau menolak pesanan khusus, maka biaya gaji tersebut merupakan contoh biaya yang tidak berbeda diantara berbagai alternatif pengambilan keputusan.

Sedangkan biaya relevan adalah biaya yang memiliki karakteristik : (1) biaya masa yang akan datang yaitu biaya yang dapat diperkirakan akan terjadi dalam periode yang akan datang, dan (2) biaya yang berbeda diantara berbagai alternatif pengambilan keputusan.

Banyaknya jenis data biaya yang tersedia dalam suatu perusahaan tidaklah memungkinkan semua data biaya tersebut relevan dengan berbagai macam alternatif dalam suatu pengambilan

keputusan. Oleh karena itu tidak semua biaya harus dilaporkan kepada manajemen guna keperluan pengambilan keputusan.

Biaya relevan untuk pengambilan keputusan didasarkan kepada konsep "*different analysis for different purposes*" yang berarti bahwa untuk tujuan yang berbeda diperlukan analisa yang berbeda pula, dengan kata lain diperlukan analisa yang berbeda (termasuk analisa biaya relevan) untuk tujuan (pengambilan keputusan) yang berbeda.

Oleh karena itu terdapat beberapa konsep biaya relevan untuk berbagai pengambilan keputusan antara lain :

1) Biaya Diferensial (*Diferensial Cost*)

Biaya diferensial adalah biaya yang akan datang yang berbeda di antara berbagai alternative pengambilan keputusan yang mungkin dipilih. Dalam pengambilan keputusan, biaya diferensial dibandingkan dengan pendapatan diferensial untuk menentukan besarnya laba diferensial (Supriyono, 2013:359).

Biaya diferensial perlu dipertimbangkan dalam menghadapi berbagai alternative pengambilan keputusan, karena fokus utama biaya ini adalah perbedaan-perbedaan yang timbul dari dua atau lebih alternative yang ada. Jadi biaya diferensial merupakan biaya masa yang akan datang yang diperkirakan akan terjadi yang berhubungan dengan pengambilan keputusan. Konsep biaya diferensial dapat digunakan untuk berbagai analisa pengambilan keputusan seperti: menerima atau menolak pesanan khusus, membuat atau membeli suatu bagian produk dan sebagainya.

2) Biaya *Traceable* (*Traceable Cost*)

Biaya *Traceable* adalah biaya yang dapat diikuti jejaknya pada produk, pesanan, pusat biaya, departemen atau divisi tertentu dalam suatu perusahaan (Supriyono, 2013:359). Biaya ini dapat dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan untuk menentukan harga pokok dan mengukur prestasi dari suatu produk, pesanan, pusat biaya, departemen atau divisi tertentu.

3) Biaya Pengganti (*Replacement Cost*)

Biaya pengganti adalah biaya yang berhubungan dengan penggantian suatu aktiva atau jasa yang akan terjadi (*future cost*) di waktu yang akan datang pada saat diadakan penggantian. Konsep biaya pengganti bermanfaat untuk penyusunan anggaran dan biaya standar serta *capital budgeting* seperti perencanaan, penambahan, penggantian atau pemberhentian aktiva tetap.

4) Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*)

Biaya kesempatan merupakan penghasilan atau penghematan biaya yang dikorbankan karena dipilihnya satu alternatif tertentu, sehingga penghasilan atau penghematan tersebut perlu diperhitungkan sebagai biaya pada alternatif tertentu tersebut (Supriyono, 2013:360), contoh : sebagian ruangan toko dapat disewakan atau digunakan sendiri. Jika ruangan tersebut digunakan sendiri, maka hasil penyewaan yang seharusnya diperoleh akan menjadi *opportunity cost* bagi kegiatan tersebut.

5) Biaya Semu (*Imputed Cost*)

Biaya semu adalah biaya yang sebenarnya tidak terjadi (Supriyono, 1999:360). Biaya semu seringkali harus dipertimbangkan untuk perbandingan dan analisa biaya. Karena biaya ini sebenarnya tidak terjadi, maka biaya ini tidak memerlukan pengeluaran kas, tidak akan dicatat dalam pembukuan perusahaan dan tidak diperhitungkan dalam kalkulasi biaya dan laba perusahaan, contoh : gaji pemilik yang diperhitungkan pada perusahaan perseorangan yang dikelola sendiri oleh pemilik (di mana sebenarnya pemilik tidak memperoleh pembayaran gaji).

6) Biaya Incremental (*Incremental Cost*)

Biaya incremental adalah biaya-biaya yang ditambahkan atau biaya-biaya yang tidak akan dikorbankan apabila suatu alternatif (proyek) tertentu tidak dipilih untuk dilaksanakan. Pengertian biaya incremental dapat dianggap sama dengan biaya diferensial karena biaya incremental juga dapat dipandang sebagai selisih dari biaya total antara alternative yang satu dengan alternatif lainnya.

7) Biaya Tunai (*Out of Pocket Cost*)

Biaya tunai atau disebut pula dengan istilah biaya kas yaitu biaya yang memerlukan pengeluaran kas sebagai akibat dari keputusan manajemen (Supriyono, 2013:361). Konsep biaya ini bermanfaat untuk menganalisis aliran dana atau aliran kas di waktu yang akan datang dalam kaitannya dengan keputusan penanaman modal. Misalnya manajemen memutuskan untuk membeli aktiva tetap baru, maka cost aktiva ditambah biaya-biaya operasional dari

aktiva tetap selama pemakaian yang akan datang adalah biaya kas. Akan tetapi apabila aktiva tetap sudah dimiliki perusahaan, biaya depresiasi yang merupakan alokasi cost bukan termasuk biaya tunai karena pada saat dibebankan sebagai biaya tidak lagi memerlukan pengeluaran kas atau pengeluaran kasnya telah dilakukan pada masa lalu.

8) Biaya Tertanam (*Sunk Cost*)

Biaya tertanam adalah biaya yang dalam situasi tertentu tidak dapat diperoleh kembali. Biaya tertanam merupakan pengeluaran yang telah terjadi di masa lalu, yang tidak dapat ditutupi kembali dalam situasi tertentu dan tidak akan mempengaruhi biaya di masa depan. Sunk cost juga tidak dapat dipengaruhi oleh suatu keputusan, baik keputusan yang dilakukan sekarang maupun di masa yang akan datang. Oleh karena itu biaya tertanam biasanya adalah biaya tidak relevan, contoh : dalam pertukaran aktiva lama dengan aktiva baru, nilai buku aktiva lama merupakan *sunk cost* karena tidak relevan untuk pertimbangan pengambilan keputusan.

Dalam pengambilan suatu keputusan tentang analisis apa yang akan digunakan perlu dilakukan langkah-langkah pendahuluan. Langkah-langkah pendahuluan ini dimaksudkan agar manajemen mendapatkan data yang dapat diukur, dianalisa dengan tepat dan dapat dilaksanakan. langkah-langkah yang perlu dilakukan dalam analisa pengambilan keputusan, meliputi (Supriyono, 2013:362) :

a) Penentuan masalah

Manajemen harus dapat mengidentifikasi secara jelas masalah yang dihadapi. Jika tidak dapat mengidentifikasi masalah, maka diperlukan lebih banyak waktu dan dana untuk menemukan masalah yang harus dipecahkan terlebih dahulu.

b) Identifikasi alternatif yang mungkin diambil

Pada langkah ini untuk membuat keputusan yang efektif, manajemen harus mengidentifikasi berbagai macam alternative yang mungkin dipilih untuk penyelesaian masalah.

c) Menentukan data biaya dan penghasilan relevan

Pada tahap ini berbagai biaya yang tidak relevan dapat dieleminasi dari pertimbangan.

d) Mengevaluasi data

Pada tahap ini evaluasi data dilakukan dengan membandingkan total biaya yang dianggap relevan pada alternative pertama dengan total biaya pada alternative lainnya.

e) Mempertimbangkan data-data yang tidak dapat diukur secara kuantitatif.

Meskipun biaya dan pendapatan yang berhubungan dengan alternative adalah penting namun keduanya belum mampu menjelaskan secara keseluruhan. Faktor kualitatif dapat secara nyata mempengaruhi pengambilan keputusan manajer dan faktor ini sulit dinyatakan dengan angka atau satuan uang.

f) Pembuatan keputusan.

Setelah biaya dan manfaat yang relevan untuk setiap alternative dinilai dan faktor-faktor kualitatif dipertimbangkan maka keputusan dapat dibuat. Keputusan yang diambil merupakan alternative yang menawarkan manfaat terbesar.

c. Penggunaan Biaya Relevan untuk Tujuan Pengambilan Keputusan Jangka Pendek

Dalam berbagai situasi bisnis, manajer dihadapkan pada pengambilan keputusan taktis. Dalam pembuatan keputusan taktis dapat memanfaatkan konsep biaya relevan. Beberapa permasalahan yang pemecahannya menggunakan konsep biaya relevan antara lain:

1) Keputusan menerima atau menolak pesanan khusus

Manajemen mungkin menghadapi masalah untuk memutuskan apakah pesanan khusus diterima atau di tolak. Digolongkan sebagai pesanan khusus karena pesanan tersebut mempunyai harga jual lebih rendah dibandingkan harga jual produk yang sama kepada pelanggan umum. Informasi akuntansi relevan untuk memutuskan suatu pesanan khusus diterima atau ditolak adalah laba diferensial. Laba diferensial merupakan selisih antara pendapatan diferensial dan biaya diferensial.

Pendapatan diferensial adalah tambahan pendapatan dengan diterimanya pesanan khusus. Biaya diferensial adalah tambahan biaya yang dikeluarkan sebagai akibat diterimanya pesanan khusus. Pesanan khusus akan diterima jika pendapatan

diferensial lebih tinggi dibandingkan biaya relevannya atau harga jual per unitnya lebih besar daripada biaya variabel per unitnya. Syarat yang harus dipenuhi agar pesanan khusus diterima adalah : (1) perusahaan masih memiliki kapasitas yang menganggur. Jika masih terdapat kapasitas yang menganggur maka pemanfaatan kapasitas hanya mengakibatkan peningkatan biaya variabel, sedangkan biaya tetap tidak mengalami perubahan. Jika pengolahan pesanan khusus melampaui kapasitas yang ada maka akan meningkatkan jumlah biaya tetap. (2) Dapat dilakukan pemisahan pasar, antara penjualan biasa dengan penjualan pesanan khusus. Tujuannya adalah agar harga jual kepada umum yang lebih tinggi harganya tidak rusak atau turun karena pengaruh harga pesanan khusus yang lebih rendah.

2) Keputusan pemanfaatan kapasitas menganggur

Laba diferensial juga merupakan informasi diferensial untuk pembuatan keputusan pemanfaatan kapasitas yang menganggur. Kapasitas yang menganggur dapat digunakan untuk : menerima pesanan khusus, mengolah lebih lanjut produk yang dihasilkan atau menghasilkan produk baru.

3) Keputusan pemanfaatan kapasitas yang terbatas

Total laba kontribusi atau laba kontribusi setiap satuan kapasitas merupakan informasi relevan untuk pembuatan keputusan kapasitas yang terbatas. Laba kontribusi per unit produk digunakan dalam rangka mengetahui besarnya total laba kontribusi per satuan kapasitas untuk setiap jenis produk.

4) Keputusan penggantian aktiva tetap

Biaya masa lalu dalam bentuk nilai buku aktiva tetap lama bukan merupakan informasi relevan dalam pengambilan keputusan penggantian aktiva tetap. Jika kapasitas aktiva baru dengan aktiva lama sama besarnya, maka informasi relevan untuk keputusan penggantian aktiva tetap adalah penghematan tunai antara aktiva tetap baru dengan aktiva tetap lama. Jika kapasitas aktiva baru dengan aktiva lama tidak sama besarnya, maka informasi relevan untuk keputusan penggantian aktiva tetap adalah laba diferensial aktiva tetap lama dan laba diferensial aktiva tetap baru.

5) Keputusan penyewaan atau penggunaan sebagian kapasitas

Informasi relevan untuk pembuatan keputusan ini adalah biaya diferensial yang berupa biaya kesempatan (*opportunity cost*). Sebagian kapasitas akan disewakan jika biaya kesempatan menyewakan sebagian kapasitas lebih kecil dibandingkan biaya kesempatan menggunakan sendiri sebagian kapasitas tersebut.

6. Faktor-Faktor Kuantitatif Dan Kualitatif Dalam Pembuatan Keputusan Khusus

Meskipun analisis biaya relevan memainkan peran penting dalam pembuatan keputusan, namun analisis ini memiliki beberapa keterbatasan. Informasi biaya relevan tidak mencakup seluruh informasi. Untuk membuat keputusan, manajer membutuhkan informasi lain. Analisis biaya relevan dapat dipandang sebagai salah satu input keputusan final. Sejumlah faktor

kualitatif dan kuantitatif dapat berpengaruh secara signifikan terhadap pembuatan keputusan oleh seorang manajer.

Contoh dalam kasus membuat sendiri atau membeli produk dari luar. Ketika membuat keputusan final, manajer akan mempertimbangkan hasil analisis kuantitatif dan faktor-faktor lain yaitu analisis kualitatif seperti kualitas produk yang akan dibeli dari luar, keandalan sumber pasokan barang, kestabilan harga dalam beberapa tahun mendatang, hubungan tenaga kerja, dan sebagainya. Jika kualitas komponen dari luar lebih rendah dibanding komponen buatan sendiri, maka keuntungan kuantitatif tidak ada gunanya, dan dapat saja diabaikan. Dengan komponen berkualitas rendah, maka kualitas produk final juga akan rendah, sehingga penjualan juga akan berpengaruh negatif. Dengan kondisi seperti ini, maka manajer akan memilih membuat sendiri komponen tersebut.

Jika sumber-sumber pasokan tidak dapat dipercaya, jadwal produksi akan terganggu dan order dari pelanggan akan sulit terpenuhi. Faktot-faktor ini dapat menaikkan biaya tenaga kerja dan overhead dan pada gilirannya akan menurunkan penjualan. Jika kondisinya seperti ini, meskipun hasil analisis kuantitatif menunjukkan bahwa perusahaan lebih diuntungkan jika membeli dari luar, namun manajer akan memilih membuat sendiri komponen tersebut.

Dengan kenyataan diatas, muncul pertanyaan: "Bagaimana seharusnya memperlakukan faktor-faktor kualitatif dalam proses pembuatan keputusan"? Pertama, faktor-faktor tersebut harus diidentifikasi. Kedua, pembuat keputusan harus mencoba mengkuantifikasinya. Seringkali faktor kualitatif sulit dikuantifikasi, bahkan tidak mungkin dikuantifikasi. Sebagai contoh daya

andal pemasok dapat dikualifikasi dengan cara menghitung jumlah hari keterlambatan pasokan dikalikan dengan biaya tenaga kerja selama pabrik tidak dapat memproduksi karena tidak ada pasokan bahan baku atau komponen. Ketiga, faktor –faktor yang benar kualitatif, seperti pengaruh keterlambatan pemenuhan order terhadap hubungan dengan para pelanggan harus dipertimbangkan dalam tahap akhir model pembuatan keputusan, yaitu tahap pemilihan alternatif yang menghasilkan manfaat besar.

7. Manfaat Informasi Akuntansi Diferensial Dalam Pengambilan Keputusan

a. Membuat Sendiri atau Membeli Bahan Baku Produksi

Manajemen sering dihadapkan pada persoalan yang berkaitan erat dengan penggunaan bahan produksi. Misalnya, suku cadang dalam perakitan. Disatu pihak perusahaan mempunyai fasilitas untuk memproduksi suku cadang tertentu, di pihak lain perusahaan dapat membeli suku cadang tersebut dari perusahaan lain. Jika fasilitas perusahaan untuk memproduksi suku cadang tersebut telah mencapai kapasitas penuh, maka untuk memenuhi kebutuhan proses produksi karena meningkatnya volume penjualan perusahaan barangkali dapat dibenarkan jika perusahaan memutuskan untuk membeli kekurangan suku cadang yang diperlukan perusahaan lain. Akan tetapi dalam hal kapasitas perusahaan untuk memproduksi suku cadang masih cukup tersedia, maka keputusan untuk membeli suku cadang dari luar harus

mempertimbangkan biaya diferensial dan kemungkinan fasilitas perusahaan yang menganggur.

Menurut Mulyadi (2011:127) keputusan membeli atau membuat sendiri dapat dibagi menjadi dua macam :

- 1) Keputusan membeli atau membuat sendiri yang dihadapi oleh perusahaan yang sebelumnya memproduksi sendiri produknya, kemudian mempertimbangkan akan membeli produk tersebut dari luar.
- 2) Keputusan membeli atau membuat sendiri yang dihadapi oleh perusahaan yang sebelumnya membeli produk tertentu dari pemasok luar, kemudian mempertimbangkan akan memproduksi sendiri produk tersebut.

Keputusan membeli atau membuat sendiri tipe satu, umumnya merupakan keputusan manajemen jangka pendek yang tidak menyangkut investasi jangka panjang. Ada dua kemungkinan yang dihadapi oleh manajemen dalam pengambilan keputusan:

- 1) Fasilitas yang digunakan untuk memproduksi tidak dapat dimanfaatkan jika produk dihentikan produksinya karena manajemen memilih alternatif membeli dari luar. Untuk pengambilan keputusan, manajemen perlu memperhitungkan pengorbanan dan manfaat dari pemilihan alternatif membeli dari luar yaitu besarnya biaya diferensial yang berupa biaya yang dihindarkan (*avoidable cost*) jika kegiatan membuat sendiri dihentikan. Pengorbanan dari pemilihan alternatif membeli dari luar yaitu sebesar biaya diferensial yang berupa biaya yang dikeluarkan untuk membeli produk dari pemasok luar. Jika

manfaat lebih besar dari pengorbanan, maka alternatif membeli dari luar lebih menguntungkan namun sebaliknya, jika manfaat lebih kecil dari pengorbanan, alternatif membeli dari luar sebaliknya tidak dipilih.

- 2) Fasilitas yang digunakan untuk memproduksi dapat dimanfaatkan untuk usaha lain yang mendatangkan laba jika produk dihentikan produksinya karena manajemen memilih alternatif membeli dari luar. Jika perusahaan sebelumnya membuat sendiri kemudian mempertimbangkan akan membeli dari luar, manfaat dari pemilihan alternatif membeli dari luar adalah sebesar biaya diferensial yang berupa biaya yang terhindarkan (*avoidable cost*) jika kegiatan membuat sendiri dihentikan dan pendapatan diferensial dari pendapatan fasilitas dalam usaha bisnis lain. Pengorbanan dari pemilihan alternatif membeli dari luar adalah sebesar biaya diferensial yang berupa biaya yang dikeluarkan untuk membeli produk dari pemasok luar. Jika manfaat lebih besar dari pengorbanan, alternatif membeli dari luar lebih menguntungkan jika dipilih. Jika manfaat lebih kecil dari pengorbanan, alternatif membeli dari luar sebaiknya tidak dipilih.

Keputusan membeli atau membuat sendiri tipe umumnya merupakan keputusan manajemen jangka panjang, karena kemungkinan menyangkut investasi dana dalam jumlah yang besar untuk pengadaan mesin dan perlengkapan produksi. Dua kemungkinan yang dihadapi oleh manajemen dalam pengambilan keputusan ini :

- 1) Keputusan membuat sendiri tidak memerlukan tambahan fasilitas produksi, karena manajemen dapat memanfaatkan kapasitas yang

masih menganggur dari mesin dan equipmen yang telah dimiliki sebelumnya. Jika perusahaan sebelumnya membeli dari luar dan kemudian mempertimbangkan akan membuat sendiri, maka manfaat dari pemilihan alternatif membuat sendiri adalah sebesar biaya diferensial yang berupa Biaya yang terhindarkan (*avoidable cost*) sebagai akibat membeli produk dari pemasok luar. Pengorbanan dari pemilihan alternatif membuat sendiri adalah sebesar biaya diferensial yang dikeluarkan untuk memproduksi sendiri produk tersebut. Jika manfaat lebih besar dari pengorbanan, alternatif membuat sendiri lebih menguntungkan jika dipilih. Sebaliknya jika manfaat lebih kecil dari pengorbanan, alternatif membuat sendiri sebaiknya tidak dipilih.

- 2) Keputusan membuat sendiri akan mengakibatkan manajemen memerlukan tambahan investasi dalam mesin dan akuipmen. Jika perusahaan sebelumnya membeli dari luar dan kemudian mempertimbangkan akan membuat sendiri, serta memerlukan mesin dan ekuipmen untuk memproduksi sendiri, manfaat dari pemilihan alternatif membuat sendiri adalah besarnya biaya diferensial yang berupa biaya yang terhindarkan (*avoidable cost*) sebagai akibat membeli produk dari pemasok luar. Pengorbanan dari pemilihan alternatif membuat sendiri adalah sebesar biaya diferensial yang berupa biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi sendiri produk tersebut. Manfaat bersih yang diperoleh dibandingkan dengan besarnya investasi dalam mesin dan ekuipmen (aktiva penuh). Untuk memutuskan apakah manfaat bersih yang diperoleh sebanding dengan investasi yang akan dilakukan.

b. Menjual atau memproses lebih lanjut hasil produksi

Adakalanya manajemen dihadapkan pada pilihan menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk lain yang lebih tinggi harga jualnya. Dalam pengambilan keputusan semacam ini, informasi akuntansi diferensial yang diperlukan oleh manajemen adalah pendapatan diferensial dengan biaya diferensial jika alternatif memproses lebih lanjut dipilih. Untuk menggambarkan manfaat informasi akuntansi diferensial dalam pengambilan keputusan menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk.

c. Menghentikan atau Melanjutkan Produk yang Tidak Menguntungkan

Dalam perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu macam produk (*product Line*). Adakalanya manajemen puncak menghadapi kerugian usaha yang diperkirakan akan berlangsung terus. Dalam menghadapi kondisi ini, manajemen perlu mempertimbangkan keputusan menghentikan atau tetap melanjutkan produksi produk tersebut yang mengalami kerugian. Informasi yang relevan untuk pertimbangan dalam pengambilan keputusan ini adalah pendapatan diferensial dan biaya diferensial. Dengan dihentikannya produksi produk tertentu perusahaan akan kehilangan kesempatan memperoleh pendapatan dari produk tersebut. Pendapatan yang hilang ini merupakan informasi pendapatan diferensial dan merupakan pengorbanan yang ditanggung karena pemilihan produksi tertentu.

Di lain pihak, dengan dihentikannya produksi tertentu, perusahaan menikmati manfaat berupa biaya terhindar (*avoidable cost*) yang merupakan informasi biaya diferensial. Jika biaya terhindar lebih besar dari manfaat yang diperoleh dari manfaat yang diperoleh dari pendapatan yang hilang dari

pengorbanan akibat dihentikan produksi produk. Maka alternatif penghentian tersebut sebaiknya dipilih. Namun jika biaya terhindarkan lebih kecil dari pendapatan yang hilang akibat dihentikan produksi produk maka, alternatif penghentian sebaiknya tidak dipilih.

d. Menerima atau Menolak Pesanan Khusus

Dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus, pada umumnya perusahaan membangun pabriknya dengan kapasitas yang mampu memenuhi permintaan pasar tertinggi beberapa tahun yang akan datang. Jika perusahaan membangun pabriknya dengan kapasitas yang hanya mampu memenuhi permintaan pasar sekarang, hal ini akan berakibatkan dilakukannya ekspansi pabrik secara terus-menerus. Dengan demikian, umumnya perusahaan memiliki kapasitas yang menganggur, yang seringkali mendorong manajemen puncak untuk mempertimbangkan penetapan harga jual normal. Tentu saja harga jual yang demikian hanya diterapkan pada pesanan khusus yang tidak berdampak terhadap penjualan yang regular.

C. Kerangka Pikir Penelitian

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut :

Gambar 2.4 Kerangka Pemikiran



Sumber: Data diolah Penulis.

Keterangan:

Berdasarkan gambar kerangka penelitian diatas, analisis biaya diferensial dimulai dari melihat laporan keuangan kemudian menganalisis neraca perusahaan berdasarkan laporan keuangan. Selanjutnya meneliti dan menghitung laporan keuangan dan neraca dalam mengambil keputusan baik itu membeli atau membuat sendiri.