

## **BAB II**

### **PENGAMBILAN KEPUTUSAN TAKTIS**

#### **2.1. Akuntansi Biaya**

Akuntansi biaya menyediakan informasi mengenai pendapatan dan biaya yang berbeda yang dapat dihasilkan oleh tindakan-tindakan alternatif. Berdasarkan informasi ini, manajemen membuat keputusan jangka pendek dan jangka panjang mengenai apakah perusahaan akan memasuki pasar baru, mengembangkan produk, menghentikan produk individual atau seluruh lini produk, membeli atau membuat sendiri komponen yang dibutuhkan oleh suatu produk, serta membeli atau melakukan sewa guna usaha peralatan. Ketika melakukan pengambilan keputusan untuk menambah produk baru atau menghentikan produk yang sudah ada, informasi biaya yang dapat diandalkan adalah sangat penting bagi keberhasilan perusahaan dalam berkompetisi. Biaya yang tidak dinyatakan dengan tepat memunculkan kemungkinan bahwa bisnis yang tidak menguntungkan dipertahankan sementara bisnis yang menguntungkan ditolak. Dengan cara ini, informasi biaya memainkan peranan penting dalam mengidentifikasi, mengevaluasi, dan memilih strategi bagi organisasi (Carter, 2019).

#### **2.2. Biaya**

Mulyadi (2015) mengartikan biaya sebagai pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Supriyono (2019) juga mendefinisikan biaya sebagai

pengorbanan ekonomis yang dibuat untuk memperoleh barang atau jasa yang diperlukan oleh organisasi. Besarnya biaya diukur dalam satuan moneter, di Indonesia adalah rupiah, yang jumlahnya dipengaruhi oleh transaksi dalam pemilikan barang dan jasa tersebut.

### **2.3. Penggolongan Biaya**

Biaya digolongkan dengan berbagai macam cara. Penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai. Berikut ini penggolongan biaya seperti yang dikutip dari Mulyadi (2015).

#### **2.3.1. Penggolongan Biaya Menurut Obyek Pengeluaran**

Nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka seluruh pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut biaya bahan bakar. Contoh penggolongan biaya atas dasar objek pengeluaran pada perusahaan kertas adalah biaya merang, biaya jerami, biaya gaji dan upah, biaya soda, biaya depresiasi mesin, biaya asuransi, biaya bunga, dan biaya zat warna (Mulyadi, 2015).

#### **2.3.2. Penggolongan Biaya Menurut Fungsi Pokok dalam Perusahaan**

Ada tiga fungsi pokok dalam perusahaan manufaktur yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran dan fungsi administrasi & umum. Biaya dikelompokkan menjadi tiga, yaitu (Mulyadi, 2015):

##### **1. Biaya produksi**

Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Biaya produksi ini secara

garis besar dibedakan menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik.

2. Biaya pemasaran

Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contohnya biaya iklan, biaya promosi, biaya angkut dari gudang perusahaan ke gudang pembeli, dan gaji karyawan bagian yang melaksanakan kegiatan pemasaran.

3. Biaya administrasi dan umum

Biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya yang mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contohnya biaya gaji karyawan bagian keuangan, akuntansi, personalia dan bagian hubungan masyarakat, biaya pemeriksaan akuntan, dan biaya *photocopy*.

**2.3.3. Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai**

Biaya dikelompokkan menjadi dua golongan dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai (Mulyadi, 2015):

1. Biaya langsung

Biaya langsung adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

## 2. Biaya tidak langsung

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut biaya *overhead* pabrik.

### 2.3.4. Penggolongan Biaya Menurut Perilakunya dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Aktivitas

Berkaitan dengan perubahan volume produksi digolongkan menjadi tiga yaitu sebagai berikut (Supriyono, 2019):

#### 1. Biaya tetap

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 besarnya 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.

#### 2. Biaya variabel

Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah secara sebanding atau proporsional dengan perubahan volume kegiatan atau aktivitas. Semakin tinggi volume kegiatan maka secara proporsional semakin tinggi pula total biaya variabel, semakin rendah volume kegiatan maka secara proporsional semakin rendah pula total biaya variabel. Biaya variabel per unit selalu konstan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas.

### 3. Biaya Semi-variabel

Biaya semi-variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan, akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding. Semakin tinggi volume kegiatan semakin tinggi pula jumlah biaya semi-variabel, semakin rendah volume kegiatan semakin rendah pula jumlah biaya semi-variabel, tetapi perubahannya tidak proporsional dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi-variabel per unit berubah secara terbalik dengan perubahan volume kegiatan tetapi sifat perubahannya tidak proporsional.

#### 2.3.5. Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya

Biaya dibagi menjadi dua jika dikaitkan atas dasar jangka waktu manfaatnya (Mulyadi, 2015).

##### 1. Pengeluaran modal (*capital expenditure*)

Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Biasanya periode akuntansi adalah satu tahun. Contoh biaya pengeluaran modal adalah pengeluaran untuk pembelian aset tetap, reparasi besar untuk aset tetap, serta pengeluaran untuk riset dan pengembangan suatu produk.

##### 2. Pengeluaran pendapatan (*revenues expenditure*)

Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Pada saat terjadinya, pengeluaran pendapatan ini dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya tersebut. Contoh biaya ini adalah biaya iklan dan biaya tenaga kerja.

### **2.3.6. Penggolongan Biaya Sesuai dengan Tujuan Pengambilan Keputusan**

Penggolongan biaya sesuai dengan tujuan pengambilan keputusan, dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu (Supriyono, 2019):

1. Biaya relevan (*relevant cost*)

Biaya relevan adalah biaya masa depan yang berbeda pada berbagai macam alternatif. Biaya tersebut akan mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu, biaya tersebut harus diperhitungkan dalam pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan dapat berupa pemilihan dua alternatif atau pemilihan lebih dari dua alternatif.

2. Biaya tidak relevan (*irrelevant cost*)

Biaya tidak relevan adalah biaya yang dipengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya ini tidak perlu diperhitungkan atau dipertimbangkan dalam proses pengambilan keputusan. Biaya tidak relevan umumnya adalah biaya masa lalu atau biaya yang tidak berbeda pada berbagai alternatif.

### **2.4. Pengambilan Keputusan Taktis**

Pengambilan keputusan taktis terdiri atas pemilihan di antara berbagai alternatif dengan hasil yang langsung atau terbatas. Menerima pesanan khusus dengan harga yang lebih rendah dari harga jual normal untuk memanfaatkan kapasitas menganggur dan meningkatkan laba tahun ini merupakan suatu contoh. Jadi, beberapa keputusan taktis cenderung bersifat jangka pendek. Namun, hal yang harus diperhatikan adalah keputusan jangka pendek kerap mengandung konsekuensi jangka panjang. Pertimbangan contoh kedua, misalkan suatu

perusahaan sedang mempertimbangkan untuk memproduksi suatu komponen daripada membelinya dari pemasok. Tujuannya adalah menekan biaya pembuatan produk utama. Namun, keputusan taktis ini mungkin merupakan sebagian kecil dari keseluruhan strategi perusahaan dalam meraih keunggulan biaya. Jadi, keputusan taktis kerap berupa tindakan berskala kecil yang bermanfaat untuk tujuan jangka panjang (Hansen dan Mowen, 2017).

Tujuan keseluruhan dari pengambilan keputusan strategis adalah memilih strategi alternatif sehingga keunggulan bersaing jangka panjang dapat tercapai. Pengambilan keputusan taktis yang tepat berarti keputusan yang dibuat tidak hanya mencapai tujuan terbatas, tetapi juga berguna untuk jangka panjang. Tidak ada keputusan taktis yang harus dibuat jika keputusan tersebut tidak mendukung sasaran strategis perusahaan secara keseluruhan (Hansen dan Mowen, 2017).

## **2.5. Metode Pengambilan Keputusan Taktis**

Berikut ini disajikan enam langkah yang mendeskripsikan proses pengambilan keputusan yang direkomendasikan (Hansen dan Mowen, 2017):

1. Kenali dan definisikan masalah.
2. Identifikasi setiap alternatif sebagai solusi yang layak atas masalah tersebut, eliminasi alternatif yang secara nyata tidak layak.
3. Identifikasi biaya dan manfaat yang berkaitan dengan setiap alternatif yang layak. Klasifikasi biaya dan manfaat sebagai relevan dan tidak relevan, serta eliminasi biaya dan manfaat yang tidak relevan dari pertimbangan.
4. Hitung total biaya dan manfaat yang relevan dari setiap alternatif.

5. Nilai faktor-faktor kualitatif.

6. Pilih alternatif yang menawarkan manfaat terbesar secara keseluruhan.

Keenam langkah ini mendefinisikan model pengambilan keputusan sederhana. Model keputusan adalah serangkaian prosedur yang jika diikuti akan mengarah pada suatu keputusan. Tabel 2.1 menggambarkan urutan dari keenam langkah tersebut.

Tabel 2.1  
Model Pengambilan Keputusan Taktis

| Langkah   | Definisikan masalah                                                               | Meningkatkan kapasitas gudang dan produksi                                                                                                                                                                                                                                           |
|-----------|-----------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Langkah 1 | Identifikasi beberapa alternatif                                                  | 1. Mengembangkan fasilitas baru.<br>2. Menyewa fasilitas yang lebih besar; mengalihkan sewa fasilitas saat ini kepada pihak ketiga<br>3. Menyewa fasilitas tambahan.<br>4. Menyewa ruang untuk gudang.<br>5. Membeli barang dan alat pengukur; mengosongkan ruangan yang diperlukan. |
| Langkah 2 | Identifikasi biaya dan manfaat yang berkaitan dengan setiap alternatif yang layak | Alternatif 4:<br>Biaya produksi variabel \$345.000<br>Sewa gudang 135.000<br>Alternatif 5:<br>Harga beli \$460.000                                                                                                                                                                   |
| Langkah 3 | Hitung total biaya dan manfaat yang relevan untuk setiap alternatif yang layak    | Alternatif 4 \$480.000<br>Alternatif 5 <u>460.000</u><br>Perbedaan biaya ( <i>differential cost</i> ) \$ 20.000                                                                                                                                                                      |
| Langkah 4 | Nilai faktor-faktor kualitatif                                                    | 1. Kualitas pemasok eksternal.<br>2. Keandalan pemasok eksternal.<br>3. Stabilitas harga.<br>4. Hubungan ketenagakerjaan dan citra masyarakat.                                                                                                                                       |
| Langkah 5 | Buat keputusan                                                                    | Terus memproduksi batang dan alat pengukur secara internal; menyewa gudang                                                                                                                                                                                                           |

Sumber: Hansen dan Mowen (2017)

### Langkah 1: Definisikan Masalah

Langkah pertama adalah mengenali dan mendefinisikan masalah yang spesifik. Misalnya, semua anggota tim manajemen Tidwell menyadari kebutuhan tambahan ruangan untuk gudang, kantor, dan produksi cetak plastik. Luas ruangan yang dibutuhkan, alasan kebutuhan, dan bagaimana tambahan ruangan itu akan dimanfaatkan merupakan dimensi penting dari masalah tersebut. Namun, masalah utamanya adalah bagaimana memperoleh tambahan ruangan tersebut.

### Langkah 2: Identifikasi Beberapa Alternatif

Langkah kedua adalah membuat daftar dan mempertimbangkan berbagai alternatif solusi yang layak. Tidwell Products mengidentifikasi solusi berikut.

1. Membangun fasilitas sendiri dengan kapasitas yang cukup untuk mengatasi kebutuhan saat ini dan kebutuhan yang dapat diperkirakan.
2. Menyewa fasilitas yang lebih besar dan mengalihkan sewa fasilitasnya saat ini kepada pihak ketiga.
3. Menyewa fasilitas tambahan yang mirip dengan yang ada saat ini.
4. Menyewa gudang tambahan yang akan dimanfaatkan sebagai gudang sehingga ada ruangan untuk memperluas produksi.
5. Membeli barang dan alat pengukur secara eksternal, serta memanfaatkan ruangan yang tersedia (yang sebelumnya digunakan untuk memproduksi kedua komponen tersebut) untuk mengatasi masalah ruangan.

Sebagai bagian dari langkah ini, Tidwell harus mengeliminasi alternatif-alternatif yang tidak layak. Alternatif pertama dieliminasi karena berisiko bagi perusahaan. Alternatif kedua ditolak karena mengalihkan sewa fasilitas kepada

pihak lain bukanlah pilihan yang dapat dijalankan. Alternatif ketiga dieliminasi karena belum dapat mengatasi masalah ruangan, dan mungkin sangat mahal. Alternatif keempat dan kelima layak untuk dilakukan; keduanya berada dalam batas biaya dan risiko, serta menyediakan kebutuhan ruangan bagi perusahaan. Perhatikan bahwa Leo mengaitkan keputusan taktis (mendapatkan tambahan ruangan) dengan strategi pertumbuhan keseluruhan perusahaan dengan menolak alternatif yang mengandung banyak risiko pada tahap perkembangan perusahaan saat ini.

### Langkah 3: Identifikasi Biaya dan Manfaat yang Berkaitan dengan Setiap Alternatif yang Layak

Pada langkah 3, biaya dan manfaat yang terkait dengan setiap alternatif yang layak telah diidentifikasi. Pada tahap ini, berbagai biaya yang benar-benar tidak relevan dapat dieliminasi dari pertimbangan. Akuntan manajemen bertanggung jawab atas pengumpulan data yang diperlukan.

Anggaplah Tidwell Products menetapkan biaya pembuatan batang dan alat pengukur mencakup hal-hal berikut:

|                          |               |
|--------------------------|---------------|
| Bahan baku langsung      | \$130.000     |
| Tenaga kerja langsung    | 150.000       |
| <i>Overhead</i> variabel | <u>65.000</u> |

Total biaya produksi variabel \$345.000

Selain itu, Tidwell harus menyewa gudang untuk mengatasi masalah ruangan jika produksi batang dan alat pengukur dilakukan secara internal. Gudang yang sesuai telah ditemukan dengan biaya sewa sebesar \$135.000 per tahun. Alternatif kedua

adalah membeli batang dan alat pengukur secara eksternal, serta memanfaatkan ruangan produksi yang telah dikosongkan. Pemasok luar telah menawarkan untuk memasok produk dalam jumlah yang mencukupi sebesar \$460.000 per tahun.

Disini, dapat lihat bahwa ketika pola arus kas menjadi semakin rumit untuk alternatif yang bersaing, menghasilkan aliran kas yang sama bagi setiap alternatif juga akan semakin sulit. Dalam keadaan demikian, prosedur yang lebih canggih sebaiknya digunakan saat menggunakan analisis.

Langkah 4: Hitung Total Biaya dan Manfaat yang Relevan untuk Setiap Alternatif yang Layak

Alternatif keempat yaitu memproduksi secara internal dan menyewa ruangan tambahan membutuhkan biaya sebesar \$480.000. Sementara alternatif 5 yaitu membeli dari luar dan memanfaatkan ruangan sendiri membutuhkan biaya sebesar \$460.000. Perbandingannya adalah sebagai berikut.

| Alternatif 4            |           | Alternatif 5 |           |
|-------------------------|-----------|--------------|-----------|
| Biaya produksi variabel | \$345.000 | Harga beli   | \$460.000 |
| Sewa gedung             | 135.000   |              |           |
| Total                   | \$480.000 |              |           |

Perbedaan biaya adalah \$20.000 untuk keunggulan alternatif 5.

Langkah 5: Nilai Faktor-Faktor Kualitatif

Meskipun pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan alternatif adalah penting, keduanya belum mampu menyelesaikan masalah secara keseluruhan. Faktor-faktor kualitatif dapat mempengaruhi keputusan manajer secara nyata. Faktor-faktor kualitatif merupakan faktor yang sulit dinyatakan dalam angka. Sebagai contoh, dalam keputusan memproduksi atau membeli yang dihadapi oleh Tidwell Products, Leo Tidwell akan memperhatikan pertimbangan kualitatif, seperti

kualitas batang dan alat pengukur yang dibeli secara eksternal, keandalan sumber pasokan, perkiraan kestabilan harga selama beberapa tahun berikutnya, hubungan ketenagakerjaan, citra masyarakat, dan lain-lain. Untuk mengilustrasikan dampak faktor-faktor kualitatif yang mungkin terjadi dalam keputusan memproduksi atau membeli, pertimbangkan dua faktor yang pertama tersebut, yaitu kualitas dan keandalan pasokan.

Jika kualitas batang dan alat pengukur yang dibeli secara eksternal lebih rendah dibanding yang diproduksi secara internal, maka keunggulan kuantitatif dari membeli mungkin lebih bersifat semu. Penggunaan bahan berkualitas lebih rendah dapat menurunkan kualitas potensiometer sehingga merusak penjualan. Oleh karena itu, Tidwell Products memilih untuk terus memproduksi komponen secara internal.

Jika sumber pasokan tidak bisa diandalkan, maka jadwal produksi dapat terputus dan pesanan pelanggan terlambat tiba di tempat. Faktor-faktor seperti ini dapat meningkatkan biaya tenaga kerja dan *overhead*, serta mengganggu penjualan. Sekali lagi, bergantung pada pertukarannya. Tidwell Products mungkin memutuskan lebih baik memproduksi komponen secara internal daripada membeli meskipun analisis biaya yang relevan menunjukkan keunggulan pada membeli.

Bagaimana faktor-faktor kualitatif harus ditangani dalam proses pengambilan keputusan? Pertama, faktor-faktor tersebut harus diidentifikasi. Kedua, pengambil keputusan harus berusaha menguantifikasinya. Faktor-faktor kualitatif kerap memang sulit dikuantifikasi tetapi bukan tidak mungkin. Misalnya, ketidakandalan pemasok luar dapat dikuantifikasi sebagai jumlah hari

keterlambatan pasokan dikalikan dengan biaya tenaga kerja ketika mesin berhenti di pabrik Tidwell. Akhirnya, faktor-faktor kualitatif yang sesungguhnya, seperti dampak keterlambatan pesanan terhadap hubungan pelanggan harus dipertimbangkan pada tahap akhir model pengambilan keputusan pemilihan alternatif dengan manfaat keseluruhan terbesar.

#### Langkah 6: Buat Keputusan

Keputusan dapat dibuat setelah semua biaya dan manfaat yang relevan untuk setiap alternatif selesai dinilai, dan faktor-faktor kualitatif dipertimbangkan. Berdasarkan selisih biaya dari kedua alternatif yang relatif kecil dan beban Tidwell Products dalam menjamin kualitas serta pembekerjaan secara penuh, maka diputuskan untuk membuat batang dan alat pengukur secara internal serta menyewa gudang.

## **2.6. Biaya Relevan**

### **2.6.1. Pengertian Biaya Relevan**

Hansen dan Mowen (2017) menyatakan bahwa biaya relevan merupakan biaya masa depan yang berbeda pada setiap alternatif. Semua keputusan berhubungan dengan masa depan sehingga hanya biaya masa depan yang dapat menjadi relevan dengan keputusan. Apabila ingin menjadi relevan, suatu biaya tidak hanya merupakan biaya masa depan tetapi juga harus berbeda dari satu alternatif dengan alternatif lainnya. Jika biaya masa depan terdapat pada lebih dari satu alternatif, maka biaya tersebut tidak memiliki pengaruh terhadap keputusan. Biaya demikian disebut biaya tidak relevan. Kemampuan untuk mengidentifikasi

biaya relevan dan tidak relevan merupakan suatu keterampilan pengambilan keputusan yang panjang.

### **2.6.2. Biaya Relevan**

Berikut ini contoh biaya relevan seperti yang dikutip dari Hansen dan Mowen (2017). Diketahui bahwa biaya tenaga kerja langsung yang digunakan untuk memproduksi batang dan alat pengukur adalah \$150.000 per tahun (menurut volume normal). Biaya tersebut tentu merupakan biaya masa depan. Untuk memproduksi batang dan alat pengukur selama satu tahun berikutnya dibutuhkan jasa tenaga kerja langsung yang harus dibayar. Jika batang dan alat pengukur dibeli dari pemasok eksternal maka tidak diperlukan produksi internal. Pemakaian tenaga kerja langsung dapat tereliminasi sehingga biaya tenaga kerja langsung untuk batang dan alat pengukur adalah nol. Jadi, biaya tenaga kerja langsung berbeda diantara kedua alternatif (\$150.000 untuk alternatif memproduksi dan \$ 0 untuk alternatif membeli). Oleh karena itu, biaya ini termasuk biaya relevan.

Analisis ini merupakan biaya masa lalu untuk mengestimasi biaya masa depan. Biaya tenaga kerja langsung terbaru untuk aktivitas normal adalah \$150.000. Biaya masa lalu ini dimanfaatkan sebagai estimasi biaya tahun berikutnya. Meskipun biaya masa lalu tidak pernah menjadi biaya relevan, biaya-biaya tersebut sering digunakan untuk memprediksi jumlah biaya masa depan.

### **2.6.3. Biaya Masa Lalu yang Tidak Relevan**

Berikut ini contoh biaya masa lalu yang tidak relevan seperti yang dikutip dari Hansen dan Mowen (2017). Sebuah perusahaan menggunakan mesin untuk memproduksi batang dan alat pengukur. Mesin-mesin tersebut dibeli lima tahun lalu dan telah disusutkan dengan tarif \$125.000 per tahun. Penyusutan mencerminkan suatu alokasi biaya yang telah dikeluarkan. Penyusutan adalah biaya tertanam (*sunk cost*), yaitu biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh tindakan apapun di masa depan. Meskipun biaya tertanam ini dialokasikan ke periode mendatang dan menyebut alokasi tersebut sebagai penyusutan, tidak satu pun biaya perolehan yang dapat dihindarkan. Biaya tertanam adalah biaya masa lalu. Biaya-biaya tersebut akan selalu sama pada setiap alternatif sehingga tidak relevan.

Dalam memilih kedua alternatif, biaya perolehan mesin yang digunakan untuk memproduksi batang dan alat pengukur serta penyusutan terkait bukanlah merupakan faktornya. Namun perlu diperhatikan bahwa nilai sisa mesin (nilai yang mungkin diterima dari penjualan mesin saat ini) akan menjadi relevan dan akan dimasukkan sebagai manfaat pembelian dari pemasok luar. Untuk menyederhanakan contoh ini, diasumsikan bahwa nilai sisa mesin adalah nol.

### **2.6.4. Biaya Masa Depan yang Tidak Relevan**

Berikut ini contoh biaya masa depan yang tidak relevan seperti yang dikutip dari Hansen dan Mowen (2017). Anggaplah biaya menyewa seluruh pabrik yaitu \$340.000, dialokasikan ke departemen produksi yang berbeda, termasuk departemen yang memproduksi batang dan alat pengukur yang menerima \$12.000

dari biaya tersebut. Apakah biaya sebesar \$12.000 ini relevan dengan keputusan membuat atau membeli yang dihadapi perusahaan?

Pembayaran sewa merupakan biaya masa depan sebab sewa harus dibayar setiap lima tahun berikutnya. Jumlah pembayaran yang dialokasikan ke departemen lain mungkin berubah jika produksi batang dan alat pengukur dihentikan, tetapi besarnya total pembayaran tidak dipengaruhi oleh keputusan yang dibuat. Oleh karena itu pembayaran sewa termasuk biaya tidak relevan.

Berdasarkan contoh, hanya biaya tenaga kerja langsung yang relevan karena biaya tersebut muncul jika produksi diteruskan, tetapi tidak muncul jika produksi dihentikan.

Tabel 2.2  
Biaya Masa Depan yang Tidak Relevan

| Biaya                 | Biaya Membuat | Biaya Tidak Membuat | Perbedaan Biaya |
|-----------------------|---------------|---------------------|-----------------|
| Tenaga kerja langsung | \$ 150.000    | -                   | \$ 150.0000     |
| Penyusutan            | 125.000       | \$ 125.000          | -               |
| Alokasi Sewa          | 12.000        | 12.000              | -               |
| Total                 | \$ 287.000    | \$ 137.000          | \$ 150.0000     |

Sumber: Hansen dan Mowen (2017)

Konsep serupa juga berlaku untuk manfaatnya. Salah satu alternatif dapat menghasilkan sejumlah manfaat masa depan yang berbeda dari alternatif lainnya. Jika manfaat masa depan berbeda diantara alternatif, maka manfaat tersebut relevan dan harus disertakan dalam analisis.

## **2.7. Penggunaan Biaya Relevan Sebagai Alat Pengambilan Keputusan**

Langkah-langkah untuk mengidentifikasi biaya relevan yang digunakan untuk pengambilan keputusan, Garrison (2017) adalah:

1. Menghimpun seluruh biaya yang berkaitan dengan masing-masing alternatif yang dipertimbangkan.
2. Mengeliminasi (menghilangkan) biaya yang merupakan biaya tenggelam (*sunkcost*).
3. Mengeliminasi (menghilangkan) biaya yang tidak berbeda diantara alternatif yang dipertimbangkan.
4. Mengambil keputusan berdasarkan pada data biaya lain yang tersisa. Biaya ini akan menjadi biaya diferensial atau biaya terhindarkan (*avoidable cost*). Oleh sebab itu, biaya ini relevan bagi pengambilan keputusan.

## **2.8. Keputusan Menjual Atau Memproses Lebih Lanjut**

Berikut ini contoh keputusan menjual atau memproses lebih lanjut. Appletime Corporation merupakan perusahaan besar di bidang pertanian yang menspesialisaikan bisnisnya pada penanaman buah apel. Serta petak lahan menghasilkan sekitar satu ton apel. Pohon di setiap petak harus disemprot, dipupuk, disiram, dan dipangkas. Saat apel matang, pekerja disewa untuk memetikanya. Selanjutnya apel-apel tersebut, dikirim ke gudang untuk dicuci dan disortir. Perkiraan biaya dari semua aktivitas termasuk pemrosesan adalah \$300 per ton per tahun.

Apel disortir menjadi tiga jenis (A, B, dan C) menurut ukuran dan kerusakan. Apel besar tanpa cacat (lecet, terpotong, berlubang karena ulat dan seterusnya) disisihkan dalam satu tempat dan diklasifikasikan sebagai jenis A. Apel kecil tanpa kerusakan disisihkan dalam satu tempat kedua dan diklasifikasikan sebagai jenis B. Sementara itu, apel yang tidak termasuk jenis A dan B dimasukkan ke tempat ketiga dan diklasifikasikan sebagai jenis C. Setiap ton apel memproduksi 800 pon jenis A, 600 pon jenis B, dan 600 pon jenis C.

Apel jenis A dijual ke supermarket besar seharga \$0,040 per pon. Apel jenis B dikemas kantong ukuran 5 pon dan dijual ke supermarket seharga \$1,30 per kantong. Biaya setiap kantong kemasan adalah \$0,005. Apel jenis C diproses lebih lanjut untuk pembuatan saus apel yang akan dijual dalam kaleng ukuran 16 ons seharga \$0,75 per kaleng. Biaya pemrosesan adalah \$0,010 per pon apel. *Output* akhirnya adalah 500 kaleng.

Baru-baru ini, suatu jaringan supermarket besar meminta agar Appletime memasok isi pai apel kaleng ukuran 16 ons seharga \$0,090 per kaleng. Appletime menetapkan apel jenis B cocok untuk memenuhi pesanan ini dan mengestimasi biaya \$0,020 per pon diperlukan untuk memproses apel menjadi isi pai apel. *Output*-nya adalah 500 kaleng.

Ketika memutuskan apakah akan menjual apel jenis B pada titik pemisahan atau memprosesnya lebih lanjut dan menjualnya dalam bentuk isi pai apel, biaya umum penyemprotan, pemangkasan, dan seterusnya adalah tidak relevan. Perusahaan harus membayar \$300 per ton untuk aktivitas ini tanpa memperhatikan apakah apel tersebut dijual pada titik pemisahan atau setelah diproses lebih lanjut.

Namun, pendapatan yang diterima dari pemisahan kemungkinan besar berbeda dari pendapatan yang diterima jika apel jenis B dijual dalam bentuk isi pai apel. Oleh karena itu, pendapatan merupakan pertimbangan yang relevan. Biaya pemrosesan juga hanya terjadi jika proses lanjutan dilakukan. Jadi, biaya pemrosesan termasuk biaya relevan.

Jumlah apel jenis B sebanyak 600 pon, Appletime menjual 120 kantong ukuran 5 pon dengan harga per unit bersih \$1,25 (\$1,30-\$0,05). Dengan demikian total pendapatan bersih adalah \$150 (\$1,25 x 120). Jika apel diproses menjadi isi pai apel, maka total pendapatan adalah \$450 (\$0,90 x 500). Oleh karena itu, tambahan pendapatan dari proses lebih lanjut adalah \$300 (\$450 - \$150). Biaya tambahan pemrosesan adalah \$120 (\$0,20 x 600 pon). Pendapatan akan naik \$300 dan biaya naik \$120, manfaat bersih dari pemrosesan lebih lanjut adalah \$180. Dengan demikian, Appletime harus memproses apel jenis B menjadi isi pai apel. Berikut ini analisisnya.

|                  | Memproses Lebih Lanjut | Menjual | Perbedaan Jumlah jika Memproses Lebih Lanjut |
|------------------|------------------------|---------|----------------------------------------------|
| Pendapatan       | \$450                  | \$150   | \$300                                        |
| Biaya pemrosesan | 120                    | -       | 120                                          |
| Total            | \$330                  | \$150   | \$180                                        |