

## **BAB II**

### **PENGAMBILAN KEPUTUSAN TAKTIS**

#### **2.1. Biaya**

##### **2.1.1. Pengertian Biaya**

Biaya (*cost*) adalah pengorbanan yang dilakukan untuk mencapai tujuan tertentu, biasanya diukur dengan sumber daya yang dikorbankan (Hilton and Platt, 2020: 36). Menurut Hansen and Mowen (2007, 35) biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang dan jasa yang diharapkan membawa manfaat saat ini dan masa yang akan datang bagi perusahaan. Berdasarkan definisi diatas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis untuk mendapatkan barang maupun jasa. Melalui informasi biaya manajer dapat meminimalkan biaya sehingga keuntungan perusahaan dapat meningkat. Perusahaan yang mengalami keuntungan yang meningkat menunjukkan bahwa perusahaan memiliki kemampuan untuk berkembang dan tetap mempertahankan eksistensinya.

##### **2.1.2. Klasifikasi Biaya**

Informasi biaya suatu perusahaan dapat digunakan oleh manajer untuk menjalankan tujuan perusahaan. Apabila terdapat tujuan perusahaan yang berbeda maka membutuhkan penggolongan biaya yang berbeda, guna membantu manajer dalam pengelolaan perusahaan. Menurut Mulyadi (2018, 13-16) penggolongan biaya dapat ditentukan atas dasar tujuan yang akan dicapai dan dikenal dengan konsep “*different costs for different purposes*”. Biaya dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

### 1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran

Nama objek pengeluaran adalah dasar penggolongan biaya. Contoh nama objek pengeluaran yaitu bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berkaitan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”. Contoh selanjutnya penggolongan biaya atas dasar objek pengeluaran pada perusahaan kertas merupakan biaya merang, biaya jerami, biaya gaji dan upah, biaya depresiasi mesin, biaya asuransi, biaya bunga, dan biaya zat warna.

### 2. Penggolongan biaya berdasarkan pada fungsi pokok dalam perusahaan

- a. Biaya produksi adalah biaya-biaya yang terjadi guna mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang akan siap untuk dijual. Contohnya yaitu biaya depresiasi mesin dan *equipment*, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya gaji karyawan langsung dan tidak langsung yang berkaitan dalam proses produksi.
- b. Biaya pemasaran adalah biaya-biaya yang terjadi dalam melakukan kegiatan pemasaran produk. Contohnya yaitu biaya iklan, biaya promosi, biaya angkutan, gaji karyawan dalam bidang pemasaran.
- c. Biaya administrasi dan umum adalah biaya-biaya yang digunakan saat mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contohnya yaitu biaya gaji karyawan bagian keuangan, akuntansi personalia, humas, biaya pemeliharaan akuntan, dan biaya *photocopy*.

3. Penggolongan biaya berdasarkan hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai
  - a. Biaya langsung merupakan biaya yang terjadi karena adanya sesuatu yang dibiayai. Apabila sesuatu yang dibiayai tidak ada maka biaya langsung tidak akan terjadi. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung merupakan bagian dari biaya langsung.
  - b. Biaya tidak langsung merupakan biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Dalam kegiatan produksi istilah yang sering digunakan adalah biaya produksi tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik (*factory overhead costs*).
4. Penggolongan biaya menurut perilaku dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas
  - a. Biaya variabel merupakan biaya yang jumlah totalnya berubah bergantung dengan perubahan volume kegiatan. Contohnya yaitu biaya bahan baku, dan biaya tenaga kerja langsung.
  - b. Biaya semi variabel merupakan biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Dalam biaya semi variabel terdapat unsur biaya tetap dan biaya variabel. Contohnya yaitu biaya pemeliharaan mesin, biaya listrik, dan biaya telepon.
  - c. Biaya *semifixed* merupakan biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah konstan dalam volume produksi tertentu.

- d. Biaya tetap merupakan biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu. Contohnya yaitu gaji direktur produksi, biaya PBB, dan biaya depresiasi.
5. Penggolongan biaya berdasarkan jangka waktu manfaatnya
    - a. Pengeluaran modal merupakan biaya yang memiliki manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Contohnya yaitu pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap, promosi besar-besaran, dan pengeluaran untuk melakukan riset dan pengembangan produk.
    - b. Pengeluaran pendapatan merupakan biaya yang hanya memiliki manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Contohnya yaitu biaya iklan, biaya tenaga kerja, dan biaya telex.
  6. Penggolongan biaya berdasarkan pengambilan keputusan
    - a. Biaya relevan merupakan biaya pada masa yang akan datang dalam berbagai alternatif untuk pengambilan keputusan manajemen. Biaya relevan juga sering disebut dengan biaya diferensial. Biaya relevan penting dalam pengambilan keputusan jangka pendek karena biaya terjadi di masa mendatang dengan jumlah yang berbeda diantara alternatif kegiatan satu dengan lainnya.
    - b. Biaya tidak relevan merupakan biaya yang tidak terpengaruh dengan pemilihan alternatif tindakan.

### 2.1.3. Metode Pemisahan Biaya Semi Variabel

Menurut Mulyadi (2018: 469) biaya variabel merupakan biaya memiliki unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel didalamnya. Terdapat tiga metode dalam melakukan pemisahan biaya semi variabel sebagai berikut:

#### 1. Metode Titik Tertinggi dan Terendah

Metode titik tertinggi dan terendah adalah biaya tetap dan biaya variabel dihitung menggunakan dua titik yaitu titik tertinggi dan titik terendah karena keduanya mewakili kondisi dari dua tingkat aktivitas yang paling berjauhan. Terdapat kelebihan yang dimiliki yaitu bersifat sederhana karena hanya dengan menentukan dua titik saja. Metode titik tertinggi dan terendah juga memiliki kelemahan yaitu dapat menghasilkan estimasi biaya tetap dan biaya variabel yang bias sehingga estimasi total biaya menjadi tidak akurat. Terdapat langkah-langkah dalam menghitung metode titik tertinggi dan terendah:

- a. Menentukan titik terendah dan titik tertinggi dalam masing-masing variabel.
- b. Menentukan biaya variabel perunit dengan menggunakan rumus:

$$\text{Biaya variabel perunit} = \frac{y_2 - y_1}{x_2 - x_1}$$

- c. Menentukan biaya tetap
- d. Masukkan ke dalam bentuk persamaan  $y = a + bx$

## 2. Metode *Scattergraph*

Metode *scattergraph* adalah metode yang digunakan untuk dapat mengetahui hubungan biaya dengan menggambarkan titik titik pada data dalam grafik. Terdapat kelebihan yang dimiliki oleh metode *scattergraph* adalah dapat memeriksa data secara visual. Kelemahan pada metode ini adalah bersifat subjektif dalam menentukan biaya menjadi variabel atau tetap karena hanya dari pengamatan visual saja.

Rumus metode *scattergraph*:  $b = \frac{\Sigma y - an}{\Sigma x}$  atau  $b = \frac{\bar{y} - a}{\bar{x}}$

## 3. Metode Kuadrat Terkecil

Metode Kuadrat Terkecil adalah menentukan secara matematis garis yang paling sesuai atau garis regresi linier dalam sekumpulan titik. Kelebihan dalam metode kuadrat terkecil merupakan ketepatan matematis dalam metode ini dapat memberikan tingkat objektivitas yang tinggi dalam analisis. Kelemahan dalam metode kuadrat terkecil adalah sulit dalam mendeteksi data abnormal. Gambaran hubungan antara biaya dengan volume kegiatan melalui bentuk garis lurus dengan persamaan regresi  $y = \alpha + bx$

### 2.2. Harga Pokok Variabel (*Variable Costing*)

Dalam penentuan perhitungan biaya produksi terdapat dua pendekatan yaitu metode *full costing* dan *variable costing*. Menurut Mulyadi (2018: 18) *variable costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi dengan hanya memperhitungkan biaya produksi yang berkarakter variabel saja yaitu biaya bahan

baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel. Berikut merupakan biaya produksi menurut metode *variable costing* (Mulyadi, 2018: 18-19) (halaman selanjutnya):

**Tabel 2. 1.**  
**Biaya Produksi Menurut Metode *Variable Costing***

Keterangan	Jumlah
Biaya bahan baku	xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya overhead pabrik variabel	xx
Biaya produksi	xx

Sumber: Mulyadi (2018: 18-19)

### 2.2.1. Manfaat Penentuan Harga Pokok Variabel

Terdapat berbagai manfaat penentuan harga pokok variabel menurut Mulyadi (2018, 143-147) sebagai berikut:

#### 1. Perencanaan laba jangka pendek

Dalam jangka pendek biaya tetap tidak mengalami perubahan dengan adanya perubahan dalam volume kegiatan, sehingga hanya biaya variabel yang digunakan dalam melakukan pengambilan keputusan.

#### 2. Pengendalian biaya

Dalam *variable costing* menyediakan informasi yang lebih baik untuk melakukan pengendalian *period costs* dibandingkan dengan informasi yang didapat oleh *full costing*. Terdapat dua jenis biaya dalam biaya periode yaitu *discretionary fixed costs* dan *committed fixed costs*. *Discretionary fixed costs* adalah biaya yang berperilaku tetap karena kebijakan manajemen. *Committed fixed costs* adalah semua biaya yang

tetap dikeluarkan dan tidak dapat dikurangi guna mempertahankan kemampuan perusahaan.

### 3. Pengambilan keputusan

*Variable costing* bermanfaat untuk melakukan pembuatan keputusan penentuan harga jual jangka pendek.

#### 2.2.2. Kelemahan Penentuan Harga Pokok Variabel

Selain memiliki manfaat, metode *variable costing* juga memiliki kelemahan. Menurut Mulyadi (2018, 150-151) berikut merupakan kelemahan dalam metode *variable costing*:

1. Sulitnya pemisahan biaya-biaya ke dalam biaya variabel dan biaya tetap karena jarang sekali suatu biaya benar-benar variabel atau tetap.
2. Metode *variable costing* dianggap tidak sesuai dengan prinsip akuntansi karena dalam prinsip akuntansi mendasarkan metode *full costing* dalam perhitungan dan pelaporan biaya produksi.
3. Dalam perusahaan yang kegiatan usahanya musiman *variable costing* dapat menyebabkan kerugian yang berlebih-lebihan dalam periode tertentu tetapi dalam periode lainnya akan menyajikan laba yang tidak normal.
4. Tidak memperhitungkan biaya overhead pabrik tetap dalam persediaan dan harga pokok persediaan yang dapat mengakibatkan nilai persediaan lebih rendah, dapat menimbulkan kerugian modal kerja yang dilaporkan guna analisis keuangan.



## **2.3. Pengambilan Keputusan Jangka Pendek**

### **2.3.1. Pengambilan Keputusan Taktis**

Manajer sering dihadapkan dengan pilihan dalam pengambilan keputusan baik dalam keputusan jangka pendek atau keputusan jangka Panjang. Menurut Hansen and Mowen (2007, 516) dalam pengambilan keputusan taktis terdiri atas pemilihan diantara berbagai alternatif dengan tujuan langsung atau terbatas. Keputusan taktis juga sering disebut sebagai keputusan jangka pendek. Pengambilan keputusan jangka pendek juga perlu dipertimbangkan dengan sebaik-baiknya agar tetap bermanfaat dan mendukung tujuan masa depan perusahaan. Menurut Hansen and Mowen (2007, 517) terdapat langkah-langkah dalam pengambilan keputusan taktis sebagai berikut:

1. Mengenali dan menentukan permasalahan
2. Mengidentifikasi alternatif solusi dalam permasalahan lalu menghilangkan alternatif yang tidak layak
3. Mengidentifikasi biaya dan manfaat yang terhubung dengan alternatif yang layak
4. Menghitung biaya dan manfaat yang relevan untuk alternative yang layak
5. Menilai faktor-faktor kuantitatif
6. Memilih alternatif yang menawarkan manfaat terbesar secara keseluruhan.

Melalui langkah-langkah dalam pengambilan keputusan taktis di atas diharapkan manajer dapat melakukan pengambilan keputusan taktis secara tepat.

#### 2.4. Biaya Relevan

Dalam melakukan pengambilan keputusan dalam sebuah perusahaan perlu mempertimbangkan biaya dan manfaat yang relevan. Tidak semua biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan merupakan biaya yang relevan. Menurut Hansen and Mowen (2007: 520) biaya relevan merupakan biaya di masa mendatang yang berbeda antar alternatif yang ada. Segala keputusan berhubungan dengan masa mendatang. Dalam pengambilan keputusan jangka pendek biaya relevan merupakan hal yang penting. Apabila biaya di masa yang akan datang banyaknya sama besar dalam berbagai alternatif maka biaya ini tidak memiliki pengaruh pada keputusan biaya tersebut disebut dengan biaya tidak relevan (*irrelevant cost*). Menurut Hasen and Mowen (2007, 524-531) dalam perhitungan biaya relevan adalah nilai dalam penyelesaian berbagai jenis masalah berikut dibawah ini contoh aplikasi biaya relevan:

1. Keputusan membuat atau membeli

Setiap manajer terkadang dihadapkan oleh keputusan apakah membuat atau membeli produk yang digunakan dalam produksi.

2. Keputusan mempertahankan atau menghentikan

Manajer dalam perusahaan terkadang dihadapkan pada pilihan apakah suatu segmen seperti lini produk, harus dipertahankan atau dihentikan.

Dalam keputusan mempertahankan atau menghentikan dibutuhkan perhitungan biaya variabel karena dapat menyediakan informasi yang berharga.

### 3. Keputusan pesanan khusus

Terkadang manajer dihadapkan oleh pesanan dengan cara yang tidak biasa dari calon konsumen yaitu pesanan khusus. Perusahaan dapat menerima atau menolak pesanan khusus yang ditawarkan oleh konsumen.

### 4. Keputusan menjual atau memproses lebih lanjut

Dalam sebuah perusahaan manajer juga adakalanya dihadapkan dengan keputusan menjual atau memproses lebih lanjut menjadi produk yang lainnya dengan harga jual yang lebih tinggi. Dalam keputusan menjual atau memproses lebih lanjut manajer membutuhkan informasi biaya relevan apabila memilih melakukan memproses lebih lanjut.

## 2.5. Pengambilan Keputusan Pesanan Khusus

Pengambilan keputusan pesanan khusus perlu dipertimbangkan dengan baik oleh manajer supaya pesanan khusus dapat memberikan tambahan laba bagi perusahaan dan perusahaan juga tidak mengalami kerugian jika pesanan khusus diterima. Dalam keputusan pesanan khusus berfokus terhadap apakah pesanan dengan harga khusus diterima atau ditolak perusahaan (Hasen and Mowen, 2007: 530). Sebuah pesanan dapat dikategorikan ke dalam pesanan khusus jika perusahaan memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Terdapat kapasitas menganggur, dengan adanya tambahan pesanan maka tidak memberikan pengaruh terhadap biaya tetap.

2. Harga yang ditawarkan oleh pemesan lebih rendah dibandingkan dengan harga yang telah ditawarkan oleh pihak perusahaan.
3. Melakukan pemisahan pasar antara produk regular dan pesanan khusus. Pemisahan dilakukan agar produk regular tidak terganggu dengan pesanan khusus.

Perusahaan yang memiliki kapasitas menganggur dan memenuhi pesanan khusus akan berdampak pada peningkatan biaya variabel, tetapi biaya tetap tidak ikut terpengaruh dengan adanya keputusan menerima atau menolak pesanan khusus. perusahaan dapat menerima pesanan khusus jika biaya variabel yang merupakan biaya relevan pesanan khusus lebih rendah dari pada harga jual pesanan khusus. Sebaliknya, perusahaan dapat menolak pesanan khusus jika biaya variabel yang merupakan biaya relevan pesanan khusus lebih tinggi dari pada harga jual pesanan khusus. Menurut Hasen and Mowen (2007, 530-531) berikut merupakan contoh ilustrasi keputusan pesanan khusus yaitu pada perusahaan *ice cream* yang hanya memproduksi *ice cream* premium saja. Perusahaan hanya beroperasi 80% dari kapasitas produksinya sehingga perusahaan memiliki kapasitas menganggur sebesar 20%. Perusahaan memiliki kapasitas maksimal sebesar 20 juta unit ukuran setengah galon. Tetapi, perusahaan berencana hanya memproduksi sebanyak 16 juta unit berikut adalah data total biaya (halaman berikutnya):

**Tabel 2. 2.**  
**Total Biaya Produksi dan Penjualan Perusahaan Ice Cream**

Keterangan	Total Biaya	Biaya Per Unit
Biaya Variabel:		
Bahan susu	\$ 11.200	\$ 0,70
Gula	1.600	0,10
Penyedap	2.400	0,15
Tenaga kerja langsung	4.000	0,25
Pengemasan	3.200	0,20
Komisi	320	0,02
Distribusi	480	0,03
Lain- lain	800	0,05
Total biaya variabel	\$ 24.000	\$ 1,50
Biaya Tetap:		
Gaji	\$ 960	\$ 0,060
Penyusutan	320	0,020
Utilitas	80	0,005
Pajak	32	0,002
Lain- lain	160	0,010
Total biaya tetap	\$ 1.552	\$ 0,097
Total Biaya	\$ 25.552	\$ 1,597
Harga Jual Grosir	\$ 32.000	\$ 2,00

Sumber: Hasen and Mowen (2007: 530)

Terdapat distributor *ice cream* dari wilayah lain dan biasanya tidak membeli di perusahaan, ingin melakukan pembelian sebanyak 2 juta unit dengan harga \$ 1,55 per unitnya dengan ketentuan dapat memasang mereknya pada *ice cream* itu. Lalu, pihak distributor juga setuju untuk membayar biaya transportasi. Pihak distributor berhubungan langsung dengan penjualan sehingga tidak ada komisi penjualan. Manajer perusahaan perlu memikirkan dan mempertimbangkan apakah pesanan tersebut akan diterima atau ditolak. Penawaran seharga \$ 1,55 berada dibawah harga jual normal yaitu sebesar \$ 2,00. Harga tersebut juga di bawah total biaya per unit. Perusahaan juga memiliki kapasitas menganggur sehingga apabila produk tersebut diproduksi maka tidak mengganggu unit lain yang sedang diproduksi.

Apabila pesanan tersebut diterima, manfaat sebesar \$ 1,55 per unit akan terlaksana. Tetapi, semua biaya variabel kecuali untuk kontribusi sebesar \$ 0,03 dan komisi sebesar \$ 0,02 juga akan terlaksana. Sehingga akan menghasilkan biaya \$ 1,45 per unit. Keuntungan bersihnya sebesar \$ 0,10 (\$ 1,55- \$ 1,45) per unit. Berikut merupakan analisis biaya relevan sebagai berikut:

**Tabel 2.3.**  
**Hasil Analisis Biaya Relevan**

Keterangan	Menerima	Menolak	Perbedaan keuntungan jika menerima
Pendapatan	\$ 3.100.000	-	\$ 3.100.000
Bahan- bahan susu	(1.400.000)	-	(1.400.000)
Gula	(200.000)	-	(200.000)
Penyedap	(300.000)	-	(300.000)
Tenaga kerja langsung	(500.000)	-	(500.000)
Pengemasan	(400.000)	-	(400.000)
Lain- lain	(100.000)	-	(100.000)
Total	\$ 200.000	0	\$ 200.000

Sumber: Hasen and Mowen (2007: 530)

Melalui tabel 2.2. dapat dilihat bahwa perusahaan *ice cream* akan menerima pesanan khusus, sehingga akan menaikkan laba sebesar \$ 200.000 (1 X 200.000). Dalam contoh ilustrasi pesanan khusus di atas perusahaan telah melakukan analisis lalu menerima pesanan khusus yang diminta oleh pemesan. Perusahaan menerima pesanan khusus tersebut karena adanya kapasitas menganggur dan perusahaan mendapatkan keuntungan laba sebesar \$ 200.000.