

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Pengertian Biaya**

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.

## 2.2 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 :

### 2.1.1 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 ciri khusus, yaitu :

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

### **2.2.2 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) :

#### **▪ *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.

- *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:

- *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.

- *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.

### 2.3 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 :

- Pendekatan Historis (*Historical approach*)
- Pendekatan Analitis (*analitic 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. Adapun contoh perhitungan dari metode ini :

### Jumlah Jam Mesin dan Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Mesin

	<b>Titik Tertinggi</b>	<b>Titik Terendah</b>	<b>Selisih</b>
<b>Jumlah Jam Mesin</b>	6.000	4.000	<b>2.000</b>
<b>Biaya reparasi &amp; pemeliharaan mesin</b>	Rp 24.000.000	Rp 20.000.000	<b>Rp 4.000.000</b>

Maka, biaya variabelnya adalah :  $\frac{\text{Rp } 4.000.000}{2.000} = \text{Rp } 2.000/\text{jam mesin}$

Perhitungan elemen biaya tetap dalam biaya reparasi dan pemeliharaan mesin adalah :

	<b>Titik Tertinggi</b>	<b>Titik Terendah</b>
Biaya Reparasi dan Pemeliharaan mesin yang terjadi	Rp 24.000.000,-	Rp 20.000.000,-
Biaya Reparasi dan Pemeliharaan mesin variabel : Rp 2.000 x 6.000 Rp 2.000 x 4.000	(Rp 12.000.000)	(Rp 8.000.000)
Biaya reparasi dan pemeliharaan mesin tetap	Rp 12.000.000	Rp 12.000.000

Jadi dapat disimpulkan dengan menggunakan metode titik tertinggi dan titik terendah, biaya variabelnya sebesar Rp 2.000 per jam mesin dan biaya tetapnya sebesar Rp 12.000.000,-. Apabila menggunakan fungsi linear akan berbentuk persamaan sebagai berikut :

$$Y = 12.000.000 + 2.000 X$$

Keterangan : Y = Biaya reparasi dan pemeliharaan mesin

X = volume kegiatan dalam jam mesin

#### 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. Rumus perhitungan nilai  $a$  dan  $b$  adalah sebagai berikut:

$$b = \frac{n \cdot \sum(XY) - \sum X \cdot \sum Y}{n \cdot \sum(X^2) - (\sum X)^2} \qquad a = \frac{\sum Y - b \cdot \sum X}{n}$$

Contoh : Biaya reparasi dan pemeliharaan mesin per bulan dalam tahun 200x adalah seperti yang tercantum dalam tabel 2.6 di bawah ini. Dalam tabel tersebut,  $Y$  menunjukkan jumlah biaya reparasi dan pemeliharaan dalam ribuan rupiah dan  $X$  adalah jumlah jam mesin.

Tabel 2.6

## Pemisahan Biaya Semi Variabel Dengan Metode Kuadrat Terkecil

Bulan	Y	X	XY	X <sup>2</sup>
Jan.	750	6.000	4.500.000	36.000.000
Feb.	700	5.500	3.850.000	30.250.000
Mar.	600	4.000	2.400.000	16.000.000
Apr.	600	4.000	2.400.000	16.000.000
Mei.	600	4.500	2.700.000	20.250.000
Jun.	850	7.000	5.950.000	49.000.000
Jul.	500	6.000	3.000.000	36.000.000
Aug.	1.000	8.000	8.000.000	64.000.000
Sep.	800	6.000	4.800.000	36.000.000
Oct.	800	6.000	4.800.000	36.000.000
Nov.	600	4.500	2.700.000	20.250.000
Dec.	600	4.500	2.700.000	20.250.000
Jumlah	8.400	66.000	47.800.000	380.000.000

Penyelesaian :

$$b = \frac{n \cdot \sum(XY) - \sum X \cdot \sum Y}{n \cdot \sum(X^2) - (\sum X)^2}$$

$$b = \frac{12 \times 47.800.000 - 66.000 \times 8.400}{12 \times 380.000.000 - (66.000)^2} = \mathbf{0,0941}$$

$$a = \frac{\sum Y - b \cdot \sum X}{n}$$

$$a = \frac{8.400 - 0,0941 \times 66.000}{12} = \mathbf{182,35294}$$

Jadi biaya reparasi dan pemeliharaan tersebut terdiri dari :

- biaya variabel sebesar Rp. 94,11 per jam mesin (0,0941 x 1.000)
- biaya tetap sebesar Rp. 182.352,94 per bulan (182,35294 x 1.000)

atau bila dinyatakan dalam fungsi linear, maka persamaannya adalah :  $Y = 182,353 + 94X$

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.

## **2.4 Biaya Relevan untuk Pengambilan Keputusan**

### **2.4.1 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 :

- 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.

- Pengambilan keputusan yang berhubungan dengan perencanaan jangka panjang, seperti pengambilan keputusan mengenai penanaman modal aktiva tetap.

#### **2.4.2 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, 1999: 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 :

a. Biaya Diferensial (*Differential 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, 1999:359). 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.

b. 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, 1999:359). Biaya ini dapat dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan untuk menentukan harga pokok dan mengukur prestasi dari suatu produk, pesanan, pusat biaya, departemen atau divisi tertentu.

c. 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.

d. Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*)

Biaya kesempatan merupakan penghasilan atau penghematan biaya yang dikorbankan karena dipilihnya satu alternative tertentu, sehingga penghasilan atau penghematan tersebut perlu diperhitungkan sebagai biaya pada alternative tertentu tersebut (Supriyono, 1999:360), 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.

e. 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).

f. 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.

g. 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, 1999:361). 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.

h. 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, 1999:362) :

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.

### **2.4.3 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 :

- a. 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.

b. 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.

c. 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.

d. 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.

e. 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.

## **2.5 Pemberian Potongan Harga pada Industri Perhotelan**

### **2.5.1 Karakteristik Industri Perhotelan**

Industri perhotelan termasuk dalam industri jasa yang menawarkan jasa pelayanan kamar, penyedia makanan dan minuman serta jasa lainnya bagi masyarakat umum yang dikelola secara komersil. Sebagai industri jasa, industri perhotelan memiliki beberapa ciri antara lain (Wiyasha, 2007) :

a. Frekuensi Penjualan Relatif Tinggi

Industri perhotelan dalam sehari beroperasi selama 24 jam. Dalam jangka waktu operasional tersebut frekuensi penjualan relatif tinggi walaupun dengan jumlah rupiah per transaksi yang relatif kecil.

b. Bisnis yang Bersifat Musiman

Fluktuasi bisnis di industri perhotelan relatif tinggi. Untuk hotel di kawasan bisnis (*business hotel*), tingkat hunian kamar yang tinggi terjadi antara senin sampai dengan kamis. Hari-hari selanjutnya yaitu jumat sampai dengan minggu, tingkat

hunian akan menurun tajam. Sedangkan pada hotel di kawasan wisata (*resort hotel*), tingkat hunian akan menjadi tinggi pada musim liburan (*high season*). Pada musim non liburan, tingkat hunian akan relatif rendah (*low season*).

c. Peluang Penjualan yang Hilang Tidak Dapat Dikompensasi

Jasa kamar yang tidak terjual pada waktu tertentu tidak dapat dikompensasikan dengan penjualan pada waktu berikutnya. Misalnya mala mini tingkat hunian 65% berarti terdapat 35% kamar yang tidak terjual. Maka penjualan yang hilang untuk kamar yang tidak terjual tidak dapat dikompensasikan dengan penjualan keesokan harinya.

d. Produk yang ditawarkan tidak dapat dijadikan sampel

Produk hotel harus langsung dinikmati oleh tamu hotel di lokasi hotel tersebut. Untuk tujuan promosi, manajemen dapat memberikan fasilitas gratis sebagai sampel kepada agen atau biro perjalanan yang akan mengadakan bisnis dengan hotel.

e. Investasi

Investasi untuk bisnis perhotelan sebagian besar digunakan investasi fisik, seperti bangunan dengan segala perlengkapannya.

### 2.5.2 Potongan Harga pada Hotel

Bisnis perhotelan yang meningkat akan menyebabkan adanya persaingan di antara hotel-hotel yang ada untuk memperoleh tingkat hunian (*occupancy*) sesuai dengan kelasnya masing-masing. Peningkatan persaingan tersebut memaksa manajemen harus menentukan kebijakan yang tepat dalam usaha menarik konsumennya. Kebijakan yang dapat diterapkan selain menyediakan pelayanan yang memuaskan serta menyediakan fasilitas kamar, restoran dan fasilitas penunjang lainnya yang memadai, hotel pun harus memiliki strategi yang dapat menjadi daya penarik bagi konsumennya untuk memperoleh

tingkat hunian yang tinggi. Salah satu cara yang dapat dilakukan adalah memberikan penawaran khusus dalam hal harga sebagai nilai tambah dan menciptakan daya saing. Upaya untuk dapat tetap mempertahankan tingkat hunian yang tinggi ini adalah dengan menerapkan kebijakan potongan harga (*discount policy*) yaitu pengurangan harga yang ditawarkan untuk dapat meningkatkan penjualan (Griffin, 2007: 325).

