

## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### II.1. Arti dan Tujuan Akuntansi Manajemen

Definisi normatif Akuntansi Manajemen menurut *Management Accounting Practices (MAP) Committee* adalah:

“proses identifikasi, pengukuran, pengumpulan, analisis, penyiapan, dan komunikasi informasi finansial yang digunakan oleh manajemen untuk melaksanakan fungsi perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan dalam suatu organisasi, serta untuk menjamin ketetapan penggunaan sumber-sumber dan pertanggungjawaban atas sumber-sumber tersebut” (Supriyono, 1987: 8).

Sedangkan Supriyono mendefinisikan Akuntansi Manajemen sebagai berikut:

“Akuntansi Manajemen adalah salah satu bidang akuntansi yang tujuan utamanya untuk menyajikan laporan-laporan suatu satuan usaha atau organisasi tertentu untuk kepentingan pihak internal dalam rangka melaksanakan proses manajemen yang meliputi perencanaan, pengambilan keputusan, pengorganisasian dan pengarahan, serta pengendalian” (Supriyono, 1987: 19).

Berdasar pada pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa Akuntansi Manajemen merupakan proses penyajian informasi yang diperlukan oleh manajemen dalam menjalankan proses manajemen yang terdiri dari aktivitas-aktivitas perencanaan (*planning*), pengendalian (*controlling*), dan pengambilan

keputusan (*decision making*), untuk mencapai tujuan perusahaan. Aktivitas-aktivitas manajemen tersebut biasa disebut dengan proses manajemen. Proses manajemen mendeskripsikan fungsi-fungsi yang dimiliki oleh para manajer dan pekerja yang diberdayakan.

Perencanaan adalah formulasi terinci kegiatan yang dilaksanakan untuk mencapai suatu tujuan akhir tertentu yang telah ditetapkan (Hansen & Mowen, 2004: 7). Perencanaan juga merupakan proses menyadari kesempatan ataupun ancaman eksternal, menentukan tujuan yang diinginkan, dan menggunakan sumber daya untuk mencapai tujuan tersebut. Perencanaan menginvestigasi karakteristik dari bisnis perusahaan, kebijakan-kebijakan utama, dan penentuan waktu atas langkah-langkah tindakan besar. Dalam perencanaan diperlukan adanya penetapan tujuan serta metode yang akan digunakan dalam mencapai tujuan tersebut. Oleh karena itu, manajemen harus mengembangkan metode-metode khusus yang ketika diimplementasikan akan mengarah pada pencapaian tujuan yang diinginkan. Perencanaan yang efektif membutuhkan partisipasi dan koordinasi dari semua bagian dalam entitas tersebut.

Apabila suatu perencanaan sudah disusun, maka diperlukan adanya monitoring pelaksanaan rencana yang sudah disusun. Aktivitas manajerial untuk memonitor pelaksanaan rencana dan melakukan tindakan korektif dengan segera sesuai kebutuhan, disebut dengan Pengendalian (Hansen & Mowen, 2004: 7). Atau, Pengendalian adalah proses yang digunakan manajemen yang bertujuan untuk menjamin agar para pelaksana bekerja dengan efisien (berdaya guna) dan

efektif (berhasil guna) dalam mencapai tujuan organisasi atau bagian organisasi yang telah ditentukan terlebih dahulu (Supriyono, 1989: 6).

Pengambilan Keputusan adalah suatu proses pemilihan alternatif terbaik diantara berbagai alternatif yang ada (Hansen & Mowen, 2004: 8). Pengambilan keputusan hanya dapat terlaksana apabila tersedia informasi. Kualitas informasi yang tersedia akan menentukan kualitas keputusan yang diambil manajemen.

Tujuan Akuntansi Manajemen dikelompokkan menjadi dua, yaitu (Supriyono, 1987: 64):

1. Tujuan Primer: membantu manajemen dalam pengambilan keputusan manajemen.
2. Tujuan Sekunder, yaitu:
  - a. Membantu manajemen dalam melaksanakan fungsi perencanaan.
  - b. Membantu manajemen dalam menjawab masalah bidang organisasi.
  - c. Membantu manajemen dalam melaksanakan fungsi pengendalian manajemen.
  - d. Membantu manajemen dalam melaksanakan fungsi kegiatan manajemen.

Akuntansi Manajemen dirancang untuk menyediakan informasi guna pengambilan keputusan internal suatu perusahaan, memudahkan pihak internal dalam pengambilan keputusan, memotivasi tindakan-tindakan dan perilaku pihak internal dalam suatu arah yang diinginkan, dan meningkatkan efisiensi organisasi (Supriyono, 1987: 64). Jadi, Akuntansi Manajemen berhubungan dengan informasi mengenai perusahaan untuk memberikan manfaat bagi mereka yang ada dalam perusahaan.

Informasi Akuntansi merupakan masukan (*input*) penting bagi para manajer dalam mengelola kegiatan perusahaan. Para manajer berkepentingan dalam menetapkan dan menilai tindakan-tindakan mereka dalam perusahaan. Oleh karena perannya yang tersebut di atas, Akuntansi Biaya merupakan bagian penting dari kegiatan menyeluruh akuntansi suatu perusahaan, terutama dalam perusahaan manufaktur. Akuntansi Biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya (Mulyadi, 1999: 6). Tujuan Akuntansi Biaya adalah menyediakan informasi biaya atau harga pokok yang diperlukan oleh pihak internal, yaitu manajemen, dan juga pihak eksternal. Dalam hal ini, jelas bahwa Akuntansi Biaya adalah bagian dari Akuntansi Manajemen karena Akuntansi Biaya menghasilkan informasi biaya untuk pihak internal. Sedangkan, bidang Akuntansi Biaya yang bertujuan menyajikan informasi biaya kepada pihak eksternal merupakan bidang Akuntansi Keuangan.

## **II.2. Peranan Akuntansi Manajemen dalam Pengambilan Keputusan**

Dalam usaha menjaga kelangsungan hidup serta memajukan perusahaan, manajemen sering dihadapkan pada alternatif-alternatif yang harus dipilih untuk pengambilan keputusan, baik yang bersifat kuantitatif maupun non kuantitatif, berhubungan dengan akuntansi maupun non akuntansi. Pengambilan keputusan merupakan salah satu fungsi pokok manajemen, karena pengambilan keputusan diperlukan dalam setiap kegiatan manajemen dan keputusan yang diambil manajemen menentukan kelangsungan hidup dan pencapaian tujuan perusahaan.

Pengambilan keputusan adalah proses manajemen dalam usaha membuat pilihan yang rasional di antara beberapa alternatif (Supriyono, 1990: 22). Dalam pengambilan keputusan, manajemen dihadapkan pada berbagai alternatif pilihan yang masing-masing mengandung ketidakpastian. Hal ini disebabkan karena setiap keputusan yang diambil juga mengandung dampak terhadap laba yang akan diakibatkan oleh setiap alternatif tindakan. Demikian halnya ketika manajemen menghadapi masalah untuk memutuskan apakah suatu pesanan khusus akan diterima atau ditolak. Karena, setiap keputusan yang kemudian diambil akan mempengaruhi besarnya pendapatan differensial dan biaya differensial, yang kemudian juga akan berpengaruh terhadap laba differensial yang diperoleh perusahaan. Selain itu, apabila harga jual pesanan khusus besarnya sama dengan biaya variabel per unitnya, maka ada faktor-faktor lain yang perlu dipertimbangkan, antara lain: perluasan kesempatan kerja bagi masyarakat, potensi pemasaran produk pada pemesan khusus di masa yang akan datang, dan efektivitas penggunaan modal kerja.

Pada umumnya, kualitas pengambilan keputusan manajemen dipengaruhi oleh kualitas informasi akuntansi dan informasi lain yang diterima manajemen. Informasi yang tidak akurat, tidak relevan, dan terlambat mengakibatkan pengambilan keputusan manajemen yang buruk. Selain itu, tersedia atau tidaknya informasi yang dipengaruhi oleh para penyedia atau pengolah informasi juga mempengaruhi kualitas pengambilan keputusan manajemen.

Salah satu tujuan Akuntansi Manajemen adalah menyediakan informasi yang dibutuhkan manajemen dalam pengambilan keputusan. Peran akuntansi dalam pengambilan keputusan, yaitu (Mulyadi, 1993: 110):

- a. Merangsang manajemen dalam menyadari dan mengidentifikasi masalah.
- b. Memisahkan alternatif tindakan yang satu dengan alternatif tindakan yang lain.
- c. Menjelaskan konsekuensi berbagai alternatif tindakan yang akan dipilih.
- d. Membantu menganalisis dan menilai berbagai alternatif tindakan yang akan dipilih.

Pengambilan keputusan merupakan pemilihan berbagai alternatif di masa yang akan datang, sehingga informasi yang relevan adalah informasi masa yang akan datang pula. Dalam menghasilkan informasi yang diperlukan, Akuntansi Manajemen tidak membatasi diri pada data historis saja. Ada kalanya digunakan data yang baru terjadi, dan bahkan data taksiran di masa datang. Orientasi masa depan ini dibutuhkan karena akan dipergunakan untuk mendukung fungsi manajerial dari perencanaan dan pengambilan keputusan.

### **II.3. Pengertian Biaya**

Salah satu fungsi penting manajemen adalah perencanaan. Di dalam perencanaan, manajemen memerlukan informasi yang dapat dipakai sebagai dasar untuk menentukan alternatif yang terbaik di antara beberapa alternatif yang tersedia. Salah satu informasi penting yang biasanya diperlukan sebagai dasar perencanaan dan pengambilan keputusan adalah biaya. Biaya merupakan faktor

penting dalam pengambilan keputusan, karena merupakan dasar bagi perusahaan dalam menyusun perencanaan dan pengendalian, serta diperlukan perusahaan untuk menentukan harga pokok dan harga jual minimum suatu produk untuk memperoleh laba yang diinginkan.

Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat saat ini atau di masa yang akan datang bagi organisasi (Hansen & Mowen, 2004: 40 ). Biaya terjadi untuk mendatangkan manfaat di masa yang akan datang. Biasanya yang dimaksud dengan manfaat adalah pendapatan.

Menurut Mulyadi, pengertian biaya dibedakan menjadi pengertian dalam arti luas dan dalam arti sempit:

Dalam arti luas, “Biaya didefinisikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi, atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu”. Sedangkan dalam arti sempit, “Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomis untuk memperoleh aktiva” (Mulyadi, 1999: 8-9).

Sedangkan, menurut Supriyono membedakan pengertian biaya ke dalam dua pengertian yang berbeda, yaitu Biaya (*cost*) dan Beban (*expenses*):

Biaya dalam arti *cost* didefinisikan sebagai “pengorbanan ekonomis yang dibuat untuk memperoleh barang atau jasa”. Sedangkan, biaya dalam arti *expenses* adalah “biaya yang dikorbankan atau dikonsumsi dalam rangka memperoleh pendapatan (*revenues*) dalam suatu periode akuntansi tertentu” (Supriyono, 1987: 185-186).

Dari pengertian biaya di atas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah:

1. Merupakan pengorbanan sumber ekonomi.
2. Pengorbanan dilakukan dengan sengaja
3. Pengorbanan dimaksudkan untuk tujuan tertentu.
4. Pengorbanan menyangkut masa lalu ataupun masa depan.
5. Besarnya pengorbanan diukur dalam satuan moneter.

#### **II.4. Penggolongan Biaya**

Perusahaan manufaktur memiliki jenis biaya yang lebih banyak dan beragam dibandingkan dengan perusahaan dagang maupun perusahaan jasa. Karena beragam jenis biaya itulah maka biaya perlu digolongkan ke dalam kelompok-kelompok tertentu agar lebih ringkas dan formatif. Namun, dalam menggolongkan biaya harus disesuaikan dengan tujuan informasi biaya yang akan disajikan.

Untuk menyajikan informasi biaya yang bermanfaat pada berbagai tingkatan manajemen, akuntansi manajemen harus dapat menggolongkan biaya sesuai dengan informasi yang diperlukan manajemen. Kebutuhan informasi ini mendorong timbulnya berbagai cara penggolongan biaya sehingga dikenal konsep “penggolongan biaya yang berbeda untuk tujuan yang berbeda (*different cost classification for different purposes*)”.

Menurut Supriyono, Penggolongan Biaya adalah proses mengelompokkan secara sistematis atas keseluruhan elemen yang ada ke dalam



golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas untuk dapat memberikan informasi yang lebih berarti atau lebih penting (Supriyono, 1989: 16).

#### II.4.1. Penggolongan Biaya Sesuai Dengan Fungsi Pokok Kegiatan

Dalam perusahaan manufaktur ada dua fungsi pokok yang sangat penting dalam operasi perusahaan. Atas dasar fungsi tersebut biaya dikelompokkan menjadi:

##### 1. Biaya Produksi

Biaya produksi meliputi semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi yaitu semua biaya dalam rangka pengolahan bahan baku menjadi produk selesai yang siap untuk dijual. Biaya produksi dapat digolongkan ke dalam tiga kelompok, yaitu:

##### a. Biaya Bahan Baku

Bahan baku adalah berbagai macam bahan yang diolah menjadi produk selesai dan pemakainya dapat diidentifikasi secara langsung, atau diikuti jejaknya, atau merupakan bagian integral dari produk tertentu. Biaya bahan baku adalah harga perolehan berbagai macam bahan baku yang dipakai di dalam kegiatan pengolahan produk.

##### b. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Penggunaan tenaga kerja langsung dalam pengolahan produk menimbulkan biaya tenaga kerja langsung. Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang jasanya dapat diidentifikasi atau diikuti jejak

manfaatnya pada produk tertentu. Biaya tenaga kerja langsung adalah balas jasa yang diberikan perusahaan kepada tenaga kerja langsung dan jejak manfaatnya dapat diidentifikasi pada produk tertentu.

c. Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik adalah semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, elemennya dapat digolongkan sebagai berikut:

- a. Biaya bahan penolong
- b. Biaya tenaga kerja tidak langsung
- c. Biaya depresiasi dan amortisasi aktiva tetap pabrik
- d. Biaya reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap pabrik
- e. Biaya listrik dan air pabrik
- f. Biaya asuransi pabrik
- g. Biaya overhead pabrik lain-lain.

Biaya lembur tenaga kerja langsung biasanya dibebankan ke overhead, karena tidak semua operasi produksi tertentu secara khusus dapat diidentifikasi sebagai penyebab lembur. Oleh karena itu, biaya lembur adalah hal yang umum bagi semua operasi produksi, dan merupakan biaya manufaktur tidak langsung.

Biaya bahan baku ditambah biaya tenaga kerja langsung disebut biaya utama (*prime cost*). Sedangkan, biaya tenaga kerja langsung ditambah biaya overhead pabrik disebut biaya konversi (*conversion cost*), yaitu biaya untuk mengubah atau mengolah bahan baku menjadi produk selesai.

## 1. Biaya Non Produksi

Pada umumnya, biaya non produksi digolongkan sesuai dengan penggolongan fungsi dan kegiatan non produksi sehingga biaya tersebut digolongkan ke dalam:

### a. Biaya Pemasaran

Biaya pemasaran meliputi semua biaya dalam rangka melaksanakan kegiatan pemasaran atau kegiatan untuk menjual barang dan jasa perusahaan kepada para pembeli sampai dengan pengumpulan piutang menjadi kas. Sesuai dengan fungsi pemasaran, biaya pemasaran digolongkan menjadi biaya untuk menimbulkan pesanan (*order-getting cost*) dan biaya untuk melayani pesanan (*order-filling cost*). Contoh biaya pemasaran antara lain: biaya iklan, biaya pergudangan, biaya pengiriman, dan layanan pelanggan.

### b. Biaya Administrasi dan Umum

Biaya administrasi dan umum meliputi semua biaya dalam rangka melaksanakan fungsi administrasi dan umum yaitu biaya perencanaan, penentuan strategi dan kebijaksanaan, pengarahan, dan pengendalian kegiatan agar berdaya guna dan berhasil guna. Contoh biaya administrasi dan umum, yaitu: gaji eksekutif puncak, honor pengacara.

### c. Biaya Finansial

Biaya finansial adalah semua biaya dalam rangka melaksanakan fungsi finansial, yaitu fungsi pemenuhan dana yang diperlukan oleh

perusahaan. Misalnya: biaya bunga, biaya penerbitan atau emisi obligasi, dan biaya finansial lain-lain.

#### II.4.2. Penggolongan Biaya Ke Dalam Biaya Produk Dan Biaya Periode

Tujuan penggolongan biaya ke dalam biaya produk dan biaya periode adalah untuk penyusunan laporan keuangan, baik laporan keuangan untuk pihak eksternal maupun pihak internal perusahaan.

##### 1. Biaya Produk (*Product Cost*)

Biaya produk adalah biaya yang dapat diidentifikasi sebagai bagian harga perolehan persediaan. Biaya ini merupakan harga perolehan barang dagangan yang dibeli dengan tujuan untuk dijual, atau harga pokok produk yang dihasilkan perusahaan dengan tujuan untuk dijual.

##### 2. Biaya Periode (*Period Cost*)

Biaya periode meliputi biaya yang dapat diidentifikasi dengan ukuran periode atau jarak waktu tertentu daripada dengan pemindahan barang atau penyerahan jasa.

#### II.4.3. Penggolongan Biaya Berdasar Perilaku Biaya

Penggolongan biaya berdasar perilaku biaya bermanfaat untuk menyusun rencana kegiatan pengambilan keputusan khusus, dan mengendalikan kegiatan perusahaan.

Berdasarkan perilaku biaya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi, biaya dapat dikelompokkan menjadi:

1. Biaya Tetap (*Fixed Cost*)

Biaya tetap adalah biaya yang besar kecilnya tidak dipengaruhi oleh besar kecilnya volume kegiatan perusahaan.

2. Biaya Variabel (*Variable Cost*)

Biaya variabel adalah biaya yang selalu berubah secara proporsional (sebanding) sesuai dengan perbandingan volume kegiatan perusahaan. Oleh karena itu, biaya variabel naik ketika output naik, dan akan turun ketika output turun.

3. Biaya Semi Variabel (*Semi Variable Cost*)

Biaya semi variabel adalah biaya yang selalu berubah tetapi perubahannya tidak proporsional (sebanding) dengan perubahan kegiatan atau volume perusahaan.

Sehingga dapat dinyatakan dalam persamaan matematika dalam bentuk garis lurus (linear) sebagai berikut:  $y = a + bx$ , dimana  $y$  adalah jumlah total biaya,  $a$  adalah jumlah total biaya tetap  $b$  adalah biaya variabel satuan,  $x$  adalah volume kegiatan.

#### II.4.4. Penggolongan Biaya Sesuai Dengan Obyek Atau Pusat Biaya

Penggolongan biaya sesuai dengan obyek atau pusat biaya bertujuan untuk:

- a. Pembebanan biaya kepada setiap obyek atau pusat biaya dengan adil dan teliti.
- b. Pengendalian biaya.
- c. Pengambilan keputusan.

Atas dasar obyek atau pusat biaya, biaya digolongkan menjadi:

1. Biaya Langsung (*Direct Cost*)

Biaya langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasi pada obyek atau pusat biaya tertentu.

2. Biaya Tidak Langsung (*Indirect Cost*)

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada obyek atau pusat biaya tertentu, atau biaya yang manfaatnya dinikmati oleh beberapa obyek atau pusat biaya.

#### II.4.5. Penggolongan Biaya Sesuai Dengan Periode Akuntansi Dimana Biaya Akan Dibebankan

Tujuan penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi dimana biaya akan dibebankan adalah untuk ketelitian dan keadilan pembebanan biaya pada periode akuntansi yang menikmatinya.

Untuk dapat menggolongkan biaya sesuai dengan periode akuntansi dimana biaya dibebankan, maka perlu dibahas penggolongan pengeluaran yang berhubungan dengan kapan pengeluaran tersebut akan menjadi biaya. Penggolongan pengeluaran adalah sebagai berikut:

1. Pengeluaran Modal (*Capital Expenditures*)

Pengeluaran modal adalah pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat (*benefit*) pada beberapa periode akuntansi (lebih dari satu periode akuntansi), atau pengeluaran yang akan memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang.

Misal: pengeluaran untuk perbaikan gedung pabrik.

2. Pengeluaran Penghasilan (*Revenues Expenditures*)

Pengeluaran penghasilan adalah pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi dimana pengeluaran terjadi.

Misal: biaya pemeliharaan mesin, biaya listrik.

#### II.4.6. Penggolongan Biaya Untuk Tujuan Pengendalian Biaya

Untuk pengendalian biaya, informasi biaya yang ditujukan kepada manajemen dikelompokkan kedalam:

1. Biaya Terkendalikan (*Controllable Cost*)

Biaya terkendalikan adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu.

2. Biaya Tidak Terkendalikan (*Uncontrollable Cost*)

Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan atau pejabat tertentu berdasar wewenang yang dimiliki, atau tidak dapat dipengaruhi seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu.

#### II.4.7. Penggolongan Biaya Sesuai Dengan Tujuan Pengambilan Keputusan

Untuk tujuan pengambilan keputusan manajemen, biaya dapat dikelompokkan menjadi:

1. Biaya Relevan adalah semua biaya yang diperhitungkan dalam pengambilan keputusan yang akan mempengaruhi pengambilan keputusan tersebut, sehingga perlu dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan dapat berupa pemilihan dua alternatif atau lebih. Biaya relevan mempunyai dua karakteristik, yaitu: biaya masa yang akan datang, dan biaya yang berbeda diantara alternatif yang ada. Biaya yang tidak memenuhi dua karakteristik tersebut merupakan *irrelevant cost* (biaya tidak relevan).
2. Biaya Tidak Relevan adalah semua biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya ini tidak perlu diperhitungkan dalam pengambilan keputusan. Biaya tidak relevan umumnya adalah biaya masa lalu (*sunk cost*) atau biaya masa yang akan datang tetapi tidak berbeda pada berbagai alternatif yang ada.

#### II.5. Metode Pemisahan Biaya Berdasarkan Perilaku Biaya

Pola perilaku biaya diartikan sebagai hubungan antara total biaya dengan perubahan volume kegiatan. Pemisahan biaya berdasarkan perilaku biaya merupakan faktor kunci yang sangat penting dalam menaksir biaya masa depan yang bermanfaat untuk (Supriyono, 1987: 409):



- a. Perencanaan biaya
- b. Pembuatan keputusan manajemen
- c. Pengendalian manajemen

Ada tiga faktor penting yang mempengaruhi perilaku biaya, dimana ketiga faktor tersebut saling berkaitan antara faktor yang satu dengan faktor yang lain, ketiga macam faktor tersebut adalah (Supriyono, 1987: 409):

- a. Pengaruh manajemen terhadap biaya
- b. Karakteristik biaya dihubungkan dengan keluarannya
- c. Pengaruh perubahan volume kegiatan terhadap biaya

Untuk tujuan tertentu, seperti pembuatan keputusan khusus, maka biaya semi variabel harus dipisahkan kedalam biaya tetap dan biaya variabel. Atas dasar pendekatan perilaku biaya sesungguhnya masa lalu, biaya semi variabel dapat dipisahkan dengan beberapa teknik yaitu:

- a. Metode titik tertinggi dan titik terendah

Metode ini memisahkan biaya variabel dan biaya tetap dalam periode tertentu dengan mendasarkan kapasitas dan biaya pada titik tertinggi dengan titik terendah, perbedaan biaya antara kedua titik tersebut disebabkan adanya perubahan kapasitas dan besarnya tarif biaya variabel satuan, sehingga persamaan  $y = a + bx$  dapat ditentukan. Metode ini sederhana sehingga mudah dalam penggunaannya, namun metode ini sering kurang cermat karena hanya didasarkan pada dua tingkatan kapasitas yang ekstrim, yaitu tertinggi dan terendah, sehingga hasilnya bisa bias.

#### b. Metode biaya bersiap

Biaya tetap dan biaya variabel dipisahkan dengan cara menghitung besarnya biaya pada keadaan perusahaan ditutup sementara tetapi dalam keadaan siap berproduksi. Besarnya biaya pada keadaan perusahaan tutup untuk sementara disebut biaya bersiap dan dianggap sebagai total biaya tetap atau  $a$ . Metode ini perhitungannya sederhana dan mudah. Namun metode ini juga mempunyai kelemahan yaitu:

1. Tidak cermat karena hanya mendasarkan satu tingkat kegiatan.
2. Mahal untuk diterapkan
3. Biaya tetap berjaga tidak sama dengan biaya tetap operasi

#### c. Metode grafik statistikal

Metode ini memisahkan biaya tetap dan biaya variabel dengan menggambarkan biaya tetap setiap bulan pada sebuah grafik dan menarik satu garis lurus di tengah titik-titik biaya tersebut. Dibanding metode titik tertinggi dan terendah serta metode biaya bersiap, metode grafik statistikal lebih teliti karena semua  $n$  atau bulan telah diperhitungkan. Namun metode ini sifatnya sangat subjektif karena penarikan garis dapat berbeda antara orang yang satu dengan yang lain.

#### d. Metode garis regresi sederhana

Metode ini memisahkan biaya tetap dan biaya variabel dengan cara menentukan hubungan variabel tergantung dengan variabel bebas. Metode ini sifatnya objektif dan telah menggunakan semua data, selain itu metode ini dapat

menyelenggarakan informasi statistikal tambahan yang dapat dipakai untuk menaksir biaya.

## **II.6. Konsep Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan Khusus**

Dalam mengelola perusahaan, manajemen seringkali dihadapkan pada berbagai masalah pengambilan keputusan. Keputusan yang diambil manajemen akan berhubungan dengan pemilihan berbagai macam alternatif yang akan dilaksanakan untuk waktu yang akan datang sebelum sesuatu tersebut terjadi, dan keputusan yang diambil dapat berhubungan dengan pemilihan dua macam alternatif atau lebih. Keputusan-keputusan tersebut seringkali bersifat kompleks, artinya memiliki banyak kemungkinan pilihan. Namun keputusan yang lain seringkali bersifat lebih sederhana. Tanpa memperhatikan kompleks atau tidaknya keputusan yang akan diambil, semua bentuk pengambilan keputusan oleh manajemen harus memperhatikan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan tersebut, salah satu faktor penting yang mempengaruhi pengambilan keputusan adalah faktor biaya yang disebut dengan biaya relevan.

Biaya relevan merupakan biaya masa depan yang berbeda pada masing-masing alternatif (Hansen & Mowen, 2004: 339). Atau, biaya relevan adalah biaya masa yang akan datang yang diperkirakan akan berbeda atau terpengaruh oleh suatu pengambilan keputusan pemilihan di antara berbagai macam alternatif (Mulyadi, 1989: 16). Semua biaya yang lainnya merupakan biaya tidak relevan dan tidak berlaku dalam proses pengambilan keputusan tersebut.

Semua keputusan berhubungan dengan masa depan, karena itu, hanya biaya masa depan yang dapat menjadi relevan dengan keputusan. Namun untuk menjadi relevan, suatu biaya tidak hanya harus merupakan biaya masa depan, tetapi juga harus berbeda dari satu alternatif dengan alternatif lainnya. Apabila biaya masa depan terdapat pada lebih dari satu alternatif, maka biaya tersebut tidak memiliki pengaruh terhadap keputusan. Biaya seperti ini disebut biaya tidak relevan. Kemampuan untuk mengidentifikasi biaya relevan dan tidak relevan merupakan suatu ketrampilan pengambilan keputusan yang penting. Kemampuan untuk membedakan antara biaya yang sangat berpengaruh terhadap, dan biaya yang tidak begitu terkait dengan, sesuatu keputusan sangat penting untuk dapat mencapai kesimpulan yang benar.

Berdasarkan konsep “*different analysis for different purposes*” yang berarti bahwa 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, yaitu sebagai berikut (Supriyono, 1987: 398-401):

a. Biaya Diferensial (*Differential Cost*)

Biaya differensial adalah biaya yang berbeda pada setiap alternatif pengambilan keputusan yang mungkin dipilih. Istilah biaya differensial seringkali disamaartikan dengan pengertian biaya relevan, karena suatu biaya relevan akan berbeda jumlahnya tergantung dari alternatif yang dipilih. Dalam pengambilan keputusan, biaya differensial dibandingkan dengan pendapatan differensial untuk menentukan besarnya laba

differensial. Pendapatan differensial adalah pendapatan yang akan datang yang berbeda di antara berbagai alternatif keputusan yang mungkin dipilih. Biaya differensial adalah biaya yang akan datang yang berbeda di antara berbagai alternatif keputusan yang mungkin dipilih. Laba atau rugi differensial, yaitu laba atau rugi yang akan datang yang berbeda di antara berbagai alternatif keputusan yang mungkin dipilih. Jadi, suatu pesanan layak diterima apabila pendapatan differensial lebih besar daripada biaya differensial, atau perusahaan dapat memperoleh laba. Dan, suatu pesanan tidak layak diterima apabila pendapatan differensial lebih kecil daripada biaya differensial.

b. Biaya Treceable (*Treceable Cost*)

Biaya treceable adalah biaya yang dapat diikuti jejaknya pada produk pesanan, pusat biaya, departemen atau divisi tertentu pada perusahaan.

c. Biaya Pengganti (*Replacement Cost*)

Biaya pengganti atau harga pokok pengganti adalah biaya yang berhubungan dengan penggantian aktiva atau jasa yang akan terjadi pada waktu yang akan datang saat dilakukan penggantian aktiva atau jasa.

d. Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*)

Biaya kesempatan merupakan penghasilan atau penghematan biaya yang dikorbankan karena dipilihnya satu alternatif tertentu, sehingga penghasilan atau penghematan biaya tersebut perlu diperhitungkan sebagai biaya pada alternatif tertentu tersebut. Biaya kesempatan baik digunakan untuk mengukur keuntungan atau kerugian antara alternatif

untuk tetap beroperasi pada keadaan semula atau memilih kesempatan baik yang berupa alternatif-alternatif lainnya yang tersedia.

e. Biaya Imputed (*Imputed Cost*)

Biaya imputed disebut juga biaya hipotesis, yaitu biaya yang sebenarnya tidak terjadi, tetapi diperhitungkan untuk perbandingan dan analisis biaya. Misal: nilai sewa aktiva tetap, gaji pemilik, biaya bunga atas modal sendiri yang dipakai perusahaan.

f. Biaya Incremental (*Incremental Cost*)

Biaya incremental adalah biaya-biaya yang ditambahkan bila suatu alternatif yang berkaitan dengan volume kegiatan dipilih untuk dilaksanakan. Untuk pengambilan keputusan akan dihitung selisih penghasilan incremental. Karena biaya ini merupakan biaya tambahan karena dipilihnya suatu alternatif maka biaya ini sebenarnya berasal dari biaya differensial.

Biaya Terhindarkan adalah biaya yang tidak akan terjadi jika suatu alternatif dipilih. Istilah ini seringkali disebut sebagai *Incremental Cost Saving (Negative Incremental Cost)*.

g. Biaya Kas (*Out of Pocket Cost*)

Biaya kas disebut juga biaya tunai, atau biaya keluar dari saku adalah biaya yang memerlukan pengeluaran kas sekarang, atau dalam jangka waktu dekat sebagai akibat pengambilan keputusan oleh manajemen. Misalnya, bahan langsung yang diperlukan untuk memenuhi tambahan pesanan.

#### h. Biaya Sunk (*Sunk Cost*)

Biaya sunk adalah biaya masa lalu yang dalam situasi tertentu tidak dapat diperoleh kembali. Nilai buku aktiva pabrik merupakan contoh umum dari biaya tertanam.

Perhitungan biaya relevan merupakan nilai dalam pemecahan berbagai jenis masalah. Penerapan biaya relevan pada umumnya menyangkut pemilihan salah satu dari berbagai alternatif keputusan. Secara tradisional, aplikasi pengambilan keputusan yang memerlukan analisis biaya relevan, meliputi (Hansen & Mowen, 2004: 344-356):

1. Keputusan Membuat atau Membeli Komponen Produk.
2. Keputusan Meneruskan atau Menghentikan Segmen atau Lini Produk.
3. Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus.
4. Keputusan Menjual atau Memproses Lebih Lanjut Produk Gabungan.

Selain keputusan-keputusan di atas, konsep biaya relevan juga dapat diterapkan untuk beberapa masalah pembuat keputusan yang lainnya, antara lain (Supriyono, 1989: 277):

1. Keputusan penentuan harga jual.
2. Keputusan pemanfaatan kapasitas menganggur.
3. Keputusan pemanfaatan kapasitas yang terbatas.
4. Keputusan penggantian aktiva tetap.
5. Keputusan penyewaan atau penggunaan sebagian kapasitas.
6. Keputusan produk bersama.
7. Keputusan penutupan usaha untuk sementara.

#### 8. Keputusan pemilihan model aktiva tetap baru.

Dalam proses pengambilan keputusan, manajemen memerlukan data yang dapat diukur, dianalisa dengan tepat, dan memungkinkan untuk dilaksanakan. Enam langkah yang diterapkan dalam mendeskripsikan proses pengambilan keputusan yang direkomendasikan yaitu (Hansen & Mowen, 2004: 335):

1. Mengenali dan mendefinisikan 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. Klasifikasikan biaya dan manfaat sebagai relevan atau tidak relevan serta eliminasilah biaya dan manfaat yang tidak relevan dari pertimbangan.
4. Menghitung total biaya dan manfaat yang relevan dari masing-masing alternatif.
5. Menilai faktor-faktor kualitatif.
6. Memilih alternatif yang menawarkan manfaat terbesar secara keseluruhan.

#### **II.7. Pengambilan Keputusan dan Penentuan Harga Jual Terhadap Pesanan Khusus Berdasarkan Biaya Relevan**

Pada umumnya perusahaan mempunyai kapasitas produksi yang lebih besar dari kebutuhan produksi yang sesungguhnya dibutuhkan perusahaan saat itu. Hal ini dimaksudkan agar perusahaan mampu memenuhi permintaan pasar



tertinggi beberapa tahun yang akan datang. Dengan demikian, perusahaan dapat menghindari ekspansi secara terus-menerus yang dapat disebabkan oleh volume penjualan perusahaan yang sedang mengalami penurunan.

Selisih antara kapasitas normal perusahaan dengan kebutuhan produksi disebut kapasitas menganggur. Dengan adanya kapasitas menganggur, perusahaan tetap mengeluarkan biaya tetap sejumlah tertentu walaupun tidak menggunakan. Sehingga perusahaan terdorong untuk mengerjakan pesanan-pesanan tertentu dengan harga jual di bawah harga normal, dengan syarat tambahan laba yang diperoleh dengan mengerjakan pesanan tersebut dapat memberi kontribusi pada biaya tetap. Pesanan dengan harga jual di bawah harga normal, atau lebih rendah dibandingkan dengan harga jual produk reguler, disebut pesanan khusus.

Pedoman keputusan biaya relevan untuk pesanan khusus hanya ditujukan pada situasi yang tidak sering terjadi dan jika laba dapat ditingkatkan dengan mengerjakan pesanan khusus tersebut. Karena jika diterapkan untuk produk reguler, penentuan harga jual berdasarkan biaya relevan dapat merusak kebijakan penentuan harga jual normal dan mengarah pada hilangnya profitabilitas perusahaan.

Biaya relevan dapat berupa biaya variabel maupun biaya tetap. Pada umumnya, biaya variabel merupakan biaya yang relevan untuk pengambilan keputusan karena biaya tersebut berbeda di antara berbagai pilihan dan belum terjadi. Memang benar bahwa biaya variabel merupakan biaya yang berubah secara sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Tetapi, adalah salah jika biaya variabel selalu dianggap sebagai biaya relevan. Suatu keputusan yang akan

diambil mungkin mempunyai hubungan dengan biaya variabel, tetapi tanpa mempunyai pengaruh terhadap jumlah biaya variabel tersebut. Biaya relevan hanya dihubungkan dengan keputusan yang akan diambil. Sehingga perlu dilakukan pengamatan yang sangat hati-hati untuk menentukan apakah biaya tersebut akan dipengaruhi oleh keputusan yang diambil. Sebaliknya, biaya tetap seringkali merupakan biaya yang tidak relevan, karena biasanya biaya tersebut tidak berbeda di antara berbagai pilihan. Dalam pengambilan keputusan jangka pendek, biaya tetap mempunyai kemungkinan merupakan biaya relevan atau biaya tidak relevan. Jika suatu biaya tetap seluruhnya dapat diusut jejaknya ke dalam suatu keputusan khusus dan hanya akan terjadi jika keputusan tersebut dilakukan, maka biaya tersebut merupakan biaya relevan. Jika suatu biaya tetap akan dikeluarkan dalam jumlah yang sama tanpa mempertimbangkan keputusan khusus mana yang akan diambil, biaya tersebut merupakan biaya tidak relevan (Mulyadi, 1989: 17-18).

Metode yang biasa digunakan dalam menentukan harga pokok produk suatu pesanan khusus berdasarkan penerapan biaya relevan dapat diformulasikan sebagai berikut:

Biaya Bahan Baku.....	Rp xxx
Biaya Tenaga Kerja Langsung.....	Rp xxx
Biaya Overhead Pabrik Varibel.....	<u>Rp xxx</u>
<b>Harga Pokok Produk.....</b>	<b>Rp xxx</b>

Pedoman dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus adalah sebagai berikut:

Jika:		Maka:
Harga jual per unit pesanan khusus	Biaya variabel per unit > pesanan khusus	<b>Pesanan khusus diterima</b>
Harga jual per unit pesanan khusus	Biaya variabel per unit < pesanan khusus	<b>Pesanan khusus ditolak</b>

Untuk memperjelas mengenai penerapan biaya relevan dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus dapat dilihat pada ilustrasi kasus di bawah ini:

PT Sukses memiliki kapasitas produksi penjualan sebesar 10.000 unit produk. Anggaran mula-mula PT Sukses untuk bulan Juli 1998 adalah sebagai berikut:

Penjualan: $7.500 * \text{Rp}.200,00$	= Rp.1.500.000,00
Biaya (B. Tetap = Rp.300.000,00 ; B. Variabel = Rp.900.000,00): $7.500 * \text{Rp}.160,00$	= Rp.1.200.000,00
Laba	= Rp. 300.000,00

Untuk memanfaatkan kapasitas menganggur, perusahaan tersebut akan menerima pesanan khusus. Namun perusahaan mengharuskan pemisahan pasar.

Jika:

- a. PT Sukses menerima pesanan khusus dari PT Indah sebanyak 2.000 unit dengan harga Rp.150,00.

Penjualan: 7.500 * Rp.200,00	= Rp.1.500.000,00
Biaya Variabel: 7.500 * Rp.120,00	= Rp. 900.000,00
	<hr/>
	= Rp. 600.000,00
Laba Kontribusi	= Rp. 300.000,00
Laba Bersih	<hr/>
	= Rp. 300.000,00
# Total Biaya Variabel: Rp.1.200.000,00 – Rp.300.000,00 = Rp.900.000,00	

Oleh karena harga jual per unit pesanan khusus tersebut Rp.150,00 sudah di atas biaya variabel per unit yang besarnya Rp.120,00 meskipun masih di bawah harga jual per unit untuk umum, maka pesanan khusus tersebut diterima karena akan menambah laba kontribusi.

- b. PT Sukses menerima pesanan khusus dari PT Indah sebanyak 2.000 unit dengan harga Rp.100,00.

Oleh karena harga jual pesanan khusus tersebut hanya Rp.100,00, di bawah biaya variabel per unit yang besarnya Rp.120,00, maka pesanan khusus ini sebaiknya ditolak. Karena, jika diterima akan menghasilkan laba kontribusi negative sehingga mengurangi laba perusahaan.