

BAB II

PENGAMBILAN KEPUTUSAN JANGKA PENDEK

II.1. Karakteristik Akuntansi Manajemen

Sistem pencatatan informasi tunggal seringkali digunakan untuk menghimpun data mentah dalam pembuatan laporan-laporan akuntansi keuangan dan laporan-laporan akuntansi manajemen. Tujuan-tujuan pelaporan yang berbeda menyebabkan data-data tersebut diolah atau diproses dengan cara yang berbeda. Sumber informasi yang relevan dan pengukuran-pengukuran yang tepat akan mempengaruhi tujuan penggunaan laporan-laporan akuntansi tersebut.

Informasi akuntansi sangat dibutuhkan oleh pihak internal dan eksternal perusahaan, namun penggunaannya yang berbeda. Akuntansi manajemen mengacu pada penyusunan informasi akuntansi bagi para manajer di dalam organisasi. Menurut Simamora (1999), akuntansi manajemen adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, penghimpunan, penganalisisan, penyusunan, penafsiran, dan penyampaian informasi yang membantu para manajer dalam pencapaian tujuan-tujuan organisasi. Akuntansi manajemen (1) menyediakan kerangka acuan untuk mengevaluasi informasi dari segi tujuan-tujuan organisasi, dan (2) memberikan informasi kepada manajer-manajer dan pihak-pihak lainnya di dalam organisasi.

II.2. Peran Akuntansi Manajemen

Peran akuntansi manajemen dalam membantu manajemen untuk perencanaan dan pengendalian aktivitas perusahaan sehingga tujuan perusahaan tercapai adalah dengan membantu memberikan jawaban atas 3 (tiga) pertanyaan berikut (Simamora, 1999):

1. Pertanyaan kartu skor (*scorecard*): apakah perusahaan berjalan dengan baik?

Pencatatan skor (*scorekeeping*) adalah suatu pengumpulan dan pengklasifikasian data. Aspek akuntansi ini memungkinkan kalangan internal maupun eksternal mengevaluasi kinerja organisasi. Tugas akuntansi yang sehari-hari dominan adalah pengumpulan, pengklasifikasian data, dan pelaporan informasi.

2. Pertanyaan yang menarik perhatian: masalah mana yang seharusnya diperhatikan terlebih dahulu?

Penarik perhatian (*attention directing*) adalah pelaporan dan penafsiran informasi yang membantu para manajer agar memperhatikan masalah-masalah operasi, penyimpangan, inefisiensi, dan kesempatan. Aspek ini membantu para manajer mengkonsentrasikan diri pada bidang-bidang penting supaya dapat diambil langkah-langkah segera. Penarik perhatian biasanya berkaitan dengan pengawasan dan rencana jangka pendek, investasi dan analisis laporan rutin akuntansi internal.

3. Pertanyaan pemecahan masalah: metode mana yang lebih baik?

Aspek akuntansi pemecahan masalah (*problem solving*) mengkuantifikasikan kemungkinan hasil-hasil dari serangkaian tindakan dan memberikan saran metode mana yang paling baik untuk dilakukan.

II.3. Informasi Akuntansi Manajemen

Menurut Mulyadi (1993), informasi akuntansi manajemen dapat dihubungkan dengan 3 (tiga) hal yaitu obyek informasi, alternatif yang akan dipilih, dan wewenang manajer. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan obyek informasi seperti produk, departemen atau aktivitas, maka akan dihasilkan konsep informasi akuntansi penuh (*full accounting information*). Informasi akuntansi diferensial (*differential accounting information*) adalah jika informasi akuntansi manajemen dikaitkan dengan pilihan alternatif yang akan diambil oleh manajemen. Sedangkan informasi akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting information*) adalah jika informasi akuntansi manajemen berhubungan dengan wewenang manajer.

II.4. Informasi Akuntansi Diferensial

Informasi akuntansi diferensial merupakan informasi akuntansi yang dikaitkan dengan pemilihan alternatif, juga merupakan taksiran perbedaan aktiva, pendapatan, dan/atau biaya dalam alternatif tindakan tertentu dibandingkan dengan alternatif tindakan tertentu pula (Mulyadi, 1993). Informasi ini diperlukan oleh

manajemen untuk pengambilan keputusan khusus mengenai pemilihan alternatif tindakan yang terbaik diantara alternatif yang tersedia.

Informasi akuntansi diferensial sebagai informasi untuk pengambilan keputusan mempunyai dua unsur pokok yaitu (1) informasi masa yang akan datang (2) dan berbeda diantara berbagai alternatif yang dihadapi oleh pembuat keputusan (Horngren, 1990). Informasi ini diperlukan oleh manajemen untuk pembuatan keputusan masa depan sehingga informasi akuntansi yang relevan adalah informasi masa yang akan datang pula. Informasi akuntansi yang bermanfaat adalah informasi akuntansi yang berbeda diantara berbagai alternatif yang akan dipilih. Informasi akuntansi diferensial terdiri dari aktiva, pendapatan, dan/atau biaya. Informasi akuntansi diferensial yang hanya berkaitan dengan aktiva disebut aktiva diferensial, sedangkan yang berkaitan dengan pendapatan disebut dengan pendapatan diferensial, dan yang berkaitan dengan biaya disebut dengan biaya diferensial.

II.4.1. Karakteristik Informasi Akuntansi Diferensial

Agar pengambilan keputusan dapat menghasilkan keputusan yang tepat dan meyakinkan maka informasi yang dikumpulkan juga harus relevan. Informasi yang relevan sangat menentukan kualitas keputusan. Pengambilan keputusan yang berbeda akan memerlukan informasi yang berbeda pula. Suatu informasi mungkin sesuai untuk pengambilan keputusan yang satu tetapi mungkin tidak relevan untuk pengambilan keputusan yang lain. Oleh karena itu, manajemen perlu memperhatikan karakteristik dari masing-masing informasi yang akan dijadikan dasar dalam

pengambilan keputusan. Demikian juga dengan informasi akuntansi diferensial mempunyai karakteristik tertentu yang harus dipenuhi dalam pengambilan keputusan. Karakteristik informasi akuntansi diferensial tersebut adalah (Sugiri, 1994):

1. Informasi masa yang akan datang

Dalam pengambilan keputusan jangka pendek, suatu hal yang diperkirakan akan terjadi di masa yang datang merupakan suatu bahan pertimbangan, sehingga yang lebih diperlukan adalah informasi masa yang datang bukan informasi masa lalu. Dalam pengambilan keputusan, manajemen seringkali dihadapkan pada suatu keputusan yang bersifat kompleks. Tanpa memperhatikan kompleks tidaknya keputusan yang akan dipilih, manajer harus mendapatkan semua informasi yang relevan dengan berbagai macam alternatif.

2. Informasi yang berbeda diantara alternatif keputusan yang ada

Dalam pengambilan keputusan jangka pendek, manajemen tidak hanya menghadapi satu alternatif saja tetapi akan menghadapi berbagai alternatif yang mungkin untuk dipilih sehingga sangat membutuhkan informasi yang berbeda untuk masing-masing alternatif yang diusulkan sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan.

II.4.2. Elemen-elemen Informasi Akuntansi Diferensial

Elemen-elemen informasi akuntansi diferensial terdiri dari:

1. Aktiva Diferensial

Aktiva diferensial merupakan informasi akuntansi diferensial yang hanya berkaitan dengan aktiva.

2. Pendapatan Diferensial

Pendapatan diferensial merupakan pendapatan masa yang datang yang berbeda pada satu kondisi dibandingkan dengan kondisi lainnya (Halim dan Supomo, 1990). Dari definisi tersebut, pendapatan diferensial merupakan informasi yang relevan yang diharapkan akan terjadi dalam periode waktu selama pengambilan keputusan. Dalam pendapatan diferensial, pendapatan masa lalu kemungkinan menjadi tidak diferensial jika digunakan dalam pengambilan keputusan pada masa sekarang, namun dapat dipergunakan untuk meramal pendapatan masa yang akan datang.

Pendapatan diferensial mempunyai dua unsur pokok yaitu pendapatan masa yang datang dan pendapatan yang berbeda dibanding dengan alternatif pendapatan lain. Pendapatan masa yang datang merupakan pendapatan yang akan terjadi selama periode yang tercakup oleh keputusan yang akan dibuat. Pendapatan masa lalu tidak diferensial untuk pengambilan keputusan tetapi dapat dimanfaatkan untuk meramalkan pendapatan masa yang akan datang.

3. Biaya Diferensial

Biaya diferensial adalah jumlah biaya yang akan datang yang berbeda diantara berbagai alternatif keputusan yang akan dipilih (Supriyono, 1983). Biaya tersebut diharapkan akan terjadi selama periode yang tercakup oleh keputusan yang akan dibuat. Dengan demikian hanya biaya masa yang akan datang yang berbeda diantara berbagai alternatif yang bisa dikatakan sebagai biaya diferensial sedangkan biaya masa lalu dan biaya masa yang akan datang yang tidak berbeda diantara berbagai alternatif yang mungkin untuk dipilih tidak bisa dikatakan sebagai biaya diferensial. Besarnya biaya diferensial dapat dihitung dari perbedaan antara biaya pada alternatif tertentu dibanding dengan biaya pada alternatif lain. Biaya diferensial terbagi menjadi 2 (dua) jenis yaitu biaya masa yang akan datang dan biaya yang berbeda diantara berbagai alternatif keputusan yang mungkin untuk dipilih.

Menurut Machfoed (1996), biaya diferensial mempunyai pengertian yang berbeda yaitu biaya yang berbeda jika dihitung menurut satu set kondisi tertentu dibanding dengan satu set kondisi yang lain.

II.5. Biaya Relevan

Istilah biaya relevan seringkali disamakan dengan biaya diferensial. Menurut Mulyadi (1993), hal tersebut adalah tidak benar. Pengertian relevan yaitu berhubungan dengan atau bertalian erat dengan sesuatu. Suatu biaya disebut dengan biaya relevan (*relevant cost*) jika biaya tersebut berhubungan dengan tujuan perekrasan biaya tersebut. Menurut definisinya, biaya adalah pengorbanan sumber

ekonomi yang dinilai dengan satuan uang, yang telah terjadi atau secara potensial akan terjadi, dan untuk mencapai tujuan tertentu (Mulyadi, 1993). Sehingga tidak ada satupun biaya yang tidak relevan, karena setiap biaya memang direkayasa untuk memenuhi tujuan tertentu. Biaya yang relevan dengan pengambilan keputusan disebut dengan istilah biaya diferensial.

Biaya relevan untuk pengambilan keputusan didasarkan pada konsep *different analysis for different purposes* yang berarti bahwa untuk tujuan yang berbeda dibutuhkan analisis yang berbeda pula untuk pengambilan keputusan yang berbeda. Oleh karena itu terdapat beberapa konsep biaya relevan untuk berbagai pengambilan keputusan (Supriyono, 1990):

1. Biaya Diferensial (*Differential Cost*)

Biaya diferensial adalah biaya yang berbeda pada berbagai alternatif pengambilan keputusan yang mungkin akan dipilih.

2. Biaya yang Dapat Diikuti Jejaknya (*Traceable Cost*)

Biaya yang dapat diikuti jejaknya adalah biaya yang dapat diikuti jejaknya pada produk, pesanan, pusat biaya, departemen atau divisi di dalam suatu perusahaan.

3. Biaya Pengganti (*Replacement Cost*)

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

4. Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*)

Biaya kesempatan adalah penghasilan atau penghematan biaya dikorbankan karena dipilihnya suatu alternatif tertentu, sehingga penghasilan atau penghematan biaya tersebut perlu dipertimbangkan sebagai biaya pada alternatif tertentu tersebut.

5. Biaya Modal Sendiri (*Imputed Cost*)

Biaya modal sendiri adalah biaya yang sebenarnya tidak terjadi dipandang dari segi pengambilan keputusan. Karena biaya modal sendiri sebenarnya tidak terjadi maka biaya tersebut tidak akan memerlukan pengeluaran kas dan tidak akan dicatat dalam akuntansi perusahaan.

6. Biaya Tambahan (*Incremental Cost*)

Biaya tambahan adalah biaya-biaya yang ditambahkan atau biaya-biaya yang tidak akan dikorbankan apabila suatu alternatif tertentu tidak dapat dipilih untuk dapat dilaksanakan. Biaya tambahan dapat pula dipandang sebagai perbedaan (selisih) dari biaya total antara alternatif yang satu dengan alternatif yang lain.

7. Biaya Kas (*Cash Cost*)

Biaya kas adalah biaya yang akan memerlukan pengeluaran kas sebagai akibat dari keputusan manajemen. Biaya ini disebut juga sebagai biaya tunai atau biaya keluar dari kantong.

8. Biaya Terbenam (*Sunk Cost*)

Biaya terbenam adalah biaya yang dalam situasi tertentu dapat diperoleh kembali. Pengeluaran yang telah dilakukan pada masa lalu umumnya tidak dapat diperoleh kembali.

II.6. Nilai Waktu Uang

Nilai waktu uang merupakan akibat adanya peluang-peluang investasi, peminjaman, pemberian pinjaman, dan preferensi konsumsi pada saat ini ketimbang masa yang akan datang. Manajemen perlu mengetahui tidak hanya seberapa banyak kas yang diterima dari (dibayarkan untuk) untuk suatu investasi bisnis, tetapi juga kapan kas ini akan diterima (dibayarkan). Konsep nilai waktu uang menyatakan bahwa lebih baik menerima sejumlah rupiah pada saat ini daripada sejumlah rupiah pada tahun depan atau suatu saat tertentu di masa yang datang (Simamora, 1999). Karena uang memiliki nilai sepanjang waktu, penentuan waktu arus kas merupakan keputusan investasi penting.

II.7. Incremental-Cost Approach

Menurut Simamora (1999), terdapat dua cara dimana metode nilai sekarang bersih dapat diterapkan untuk membandingkan proyek-proyek investasi yang bersaing, yaitu *total-cost approach* dan *incremental-cost approach*. *Total-cost approach* merupakan metode yang paling sering digunakan dan fleksibel untuk melakukan analisis nilai sekarang bersih dari proyek-proyek yang bersaing. Metode

ini membandingkan dua atau lebih alternatif dengan menghitung jumlah dampak arus kas untuk setiap alternatif dan kemudian mengkonversikan jumlah arus kas ini ke nilai sekarangnya. *Incremental-cost approach* menawarkan cara yang lebih sederhana dan langsung dengan membandingkan dua alternatif. Metode ini hanya berfokus pada biaya relevan yang berbeda diantara alternatif-alternatif yang ada. Mekanisme analisis ini hanya menyertakan biaya dan pendapatan yang berbeda di antara dua alternatif proyek yang sedang dipertimbangkan.

II.8. Proses Pengambilan Keputusan Jangka Pendek

Pengambilan keputusan adalah memilih salah satu di antara berbagai alternatif tindakan yang akan dipilih. Dalam pengambilan keputusan, manajemen harus mempertimbangkan beberapa faktor yang menyangkut proses pembuatan keputusan maupun informasi yang akan digunakan untuk menganalisis keputusan tersebut.

Pengambilan keputusan biasanya mempertimbangkan beberapa faktor kualitatif antara lain kesan masyarakat, tanggung jawab sosial, reaksi pelanggan, reaksi pesaing, sikap karyawan dan sebagainya. Faktor kualitatif tersebut perlu dipertimbangkan karena dengan informasi tersebut pengambil keputusan dapat mengikuti proses yang logis di dalam memilih berbagai alternatif dan dapat mempertanggungjawabkan setiap langkah yang diambil dan dapat mengevaluasi hasil-hasil yang telah dicapai (Mulyadi, 1993).

Pembuatan keputusan biasanya memerlukan teori keputusan. Teori keputusan merupakan teori yang menjelaskan proses pembuatan keputusan. Sesuai dengan teori

keputusan, proses pengambilan keputusan dapat dibagi menjadi beberapa tahap.

Menurut Sugiri (1994), tahap-tahap tersebut adalah:

1. Penentuan Masalah

Semua kegiatan dalam proses pengambilan keputusan tergantung pada masalah yang ditentukan, sehingga tahap yang pertama adalah manajemen harus mampu untuk mengidentifikasi masalah dengan jelas. Tahap ini merupakan tahap yang paling sulit karena semua kegiatan proses pengambilan keputusan tergantung pada penentuan masalah. Apabila masalah yang dihadapi tidak dapat diidentifikasi dengan jelas maka manajemen akan memerlukan banyak waktu dan dana untuk menemukan masalah yang akan dihadapi.

2. Identifikasi Alternatif

Untuk membuat keputusan yang baik, manajemen harus mengidentifikasi berbagai macam alternatif yang mungkin dapat dipilih untuk menyelesaikan masalah yang ada. Identifikasi alternatif pemecahan masalah memerlukan gagasan dan inovasi yang berani dan kreatif. Manajemen harus mengabaikan alternatif pemecahan masalah yang jelas tidak mungkin dilaksanakan sehingga waktu dan dana dapat dihemat.

3. Pengumpulan Informasi Diferensial

Pengambilan keputusan memerlukan berbagai informasi yang dapat membantu dalam pengambilan keputusan. Informasi tersebut dapat berasal dari dalam organisasi maupun dari luar organisasi. Informasi tersebut diharapkan dapat

meningkatkan pemahaman atau mengurangi risiko ketidakpastian dalam memilih berbagai alternatif yang mungkin dipilih.

4. Pembuatan Keputusan

Dalam pembuatan keputusan tidak hanya mempertimbangkan variabel tunggal, tetapi harus mempertimbangkan berbagai macam variabel yang mendominasi masalah tersebut. Jadi harus menggunakan kriteria banyak variabel yang dapat mempengaruhi keputusan tersebut. Kualitas keputusan ditentukan oleh akibat keputusan tersebut terhadap pencapaian tujuan organisasi. Keputusan yang berkualitas adalah yang dapat mendukung pencapaian tujuan organisasi.

Dalam pengambilan keputusan jangka pendek, manajemen dihadapkan pada pemilihan berbagai macam alternatif yang ada. Dalam pemilihan ini, manajemen pada umumnya menggunakan dasar ukuran tertentu yaitu penghematan biaya. Untuk mengambil keputusan tersebut, manajemen memerlukan informasi yang mendukung keputusan tersebut karena semakin lengkap informasi yang diperoleh akan semakin baik pula keputusan yang akan diambil.

Pengertian keputusan jangka pendek dalam hal ini adalah keputusan yang diambil hanya berlaku selama jangka waktu kurang dari satu periode akuntansi baik menyangkut manfaatnya maupun pengaruhnya. Adapun jenis analisis diferensial dalam pengambilan keputusan jangka pendek yaitu (Mulyadi, 1994):

1. Membeli atau membuat sendiri (*make or buy decision*)
2. Menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk (*sell or process further*)

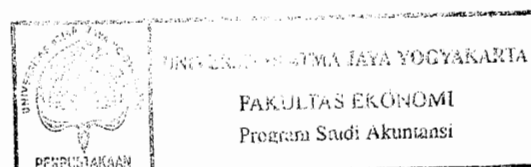
3. Menghentikan atau melanjutkan produksi produk tertentu atau kegiatan usaha suatu bagian perusahaan (*stop or continue product line*)
4. Menerima atau menolak pesanan khusus (*special order decision*)

Penjelasan lebih lanjut mengenai analisis diferensial dalam pengambilan keputusan jangka pendek adalah sebagai berikut:

1. Membeli atau membuat sendiri (*make or buy decision*)

Keputusan membeli atau membuat sendiri sering dihadapi oleh manajemen yang perusahaannya memproduksi berbagai jenis produk dan perusahaan yang produknya terdiri dari beberapa komponen. Tidak selamanya komponen yang membentuk suatu produk harus diproduksi sendiri oleh perusahaan. Apabila dengan membeli salah satu komponen yang sama dengan yang di produksi sendiri, dengan harga yang lebih murah daripada memproduksi sendiri maka perusahaan dapat membeli komponen tersebut dari luar.

Apabila manajemen memilih alternatif membeli dari luar maka fasilitas yang semula digunakan untuk memproduksi jadi tidak terpakai. Untuk mengambil keputusan tersebut manajemen perlu menghitung pengorbanan dan manfaat dari pemilihan alternatif membeli atau membuat sendiri. Selain itu manajemen perlu mempertimbangkan biaya diferensial dan pendapatan diferensial apabila perusahaan menginginkan fasilitas yang ada tidak menganggur.



2. Menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk

Perusahaan ada kalanya dihadapkan pada pilihan menjual suatu produk pada kondisi sekarang atau memproses lebih lanjut menjadi produk lain yang harga jualnya menjadi lebih tinggi. Apabila dalam suatu perusahaan ada kapasitas produksi yang masih menganggur biasanya perusahaan akan mengambil tindakan memproses lebih lanjut suatu produk dengan harapan akan mendapatkan keuntungan yang lebih besar.

Dalam hal ini konsep *opportunity cost* mempunyai peranan penting dalam pengambilan keputusan yaitu berupa keuntungan yang akan hilang karena dipilihnya alternatif lain (memproses lebih lanjut). Informasi akuntansi yang dibutuhkan oleh manajemen adalah pendapatan diferensial dan biaya diferensial.

3. Menghentikan atau melanjutkan produksi produk tertentu atau kegiatan usaha suatu bagian perusahaan

Pengambilan keputusan menghentikan atau melanjutkan produksi produk tertentu atau kegiatan usaha suatu bagian perusahaan biasanya dilakukan oleh perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu macam produk atau lebih dari satu departemen produksi. Dalam pengambilan keputusan tersebut manajemen dihadapkan pada 2 (dua) hal yaitu apakah produk dari departemen tersebut di masa mendatang akan memberikan peningkatan laba bersih atau tidak.

Informasi akuntansi yang relevan dengan pengambilan keputusan ini adalah pendapatan diferensial dan biaya diferensial. Apabila suatu perusahaan

menghentikan produksi tertentu atau kegiatan departemen tertentu maka perusahaan tersebut akan kehilangan kesempatan memperoleh pendapatan dari produk atau departemen tersebut. Namun demikian di lain pihak dengan dihentikannya produksi atau kegiatan departemen tertentu, perusahaan akan menikmati manfaat berupa biaya terhindarkan yang merupakan biaya diferensial. Apabila biaya terhindarkan tersebut lebih besar daripada kesempatan yang hilang karena dihentikannya produksi atau kegiatan departemen tertentu maka sebaiknya alternatif penghentian kegiatan tersebut yang dipilih dan sebaliknya jika biaya terhindarkan lebih kecil daripada kesempatan yang hilang maka sebaiknya alternatif yang dipilih adalah melanjutkan kegiatan usaha tersebut.

4. Menerima atau menolak pesanan khusus

Perusahaan kadang kala menghadapi alternatif menerima atau menolak pesanan khusus dari konsumen. Biasanya harga pesanan khusus dari konsumen tersebut lebih rendah dari harga-harga normal sehingga manajemen harus benar-benar mempertimbangkan keputusan yang akan diambil.

Suatu perusahaan pada umumnya beroperasi pada kapasitas penuh, maksudnya suatu kapasitas yang dapat memenuhi permintaan pasar tertinggi di masa yang akan datang. Apabila manajemen menerima pesanan khusus pada kapasitas penuh akan mengakibatkan kenaikan biaya produksi baik biaya produksi variabel maupun tetap karena harus mengubah kapasitas pabriknya. Pada umumnya perusahaan beroperasi pada kapasitas normal sehingga masih

ada kapasitas yang menganggur. Dengan adanya kapasitas yang masih menganggur ini, maka mendorong manajemen untuk mempertimbangkan pesanan khusus dengan menetapkan harga jual di bawah harga normal. Harga jual ini hanya berlaku selama waktu adanya pesanan atau hanya dalam jangka pendek sehingga tidak mempengaruhi penjualan reguler.

Dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus, informasi akuntansi diferensial yang relevan adalah pendapatan diferensial atau biaya diferensial. Jika pendapatan diferensial (yaitu tambahan pendapatan dengan diterimanya pesanan khusus tersebut) lebih tinggi dibandingkan dengan biaya diferensial (tambahan biaya karena memenuhi pesanan khusus tersebut) maka pesanan khusus tersebut sebaiknya diterima. Sebaliknya jika pendapatan diferensial lebih rendah dibandingkan dengan biaya diferensial maka sebaiknya pesanan khusus ditolak.