

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Manajemen

2.1.1 Pengertian Akuntansi Manajemen

Menurut Blocher & Cokins (2011 : 5) mendefinisikan bahwa :

akuntansi manajemen adalah suatu profesi yang melibatkan kemitraan dalam pengambilan keputusan manajemen, menyusun perencanaan dan sistem manajemen kinerja, serta menyediakan keahlian dalam pelaporan keuangan dan pengendalian untuk membantu manajemen dalam memformulasikan dan mengimplementasikan suatu strategi organisasi.

Sedangkan menurut Simamora (2012:13) adalah sebagai berikut :

Akuntansi Manajemen adalah Proses pengidentifikasian, pengukuran pengumpulan, penganalisaan, penyusunan, penafsiran dan pengkomunikasian informasi keuangan yang digunakan oleh manajemen untuk merencanakan, mengevaluasi dan mengendalikan kegiatan usaha di dalam sebuah organisasi, serta untuk memastikan penggunaan dan akuntabilitas sumber daya yang tepat.

Menurut Siregar, Suropto, dkk (2013 : 1) mendefinisikan bahwa :

Akuntansi Manajemen adalah proses mengidentifikasi, mengukur, mengakumulasi, menyiapkan, menganalisis, menginterpretasikan, dan mengomunikasikan kejadian ekonomi yang digunakan oleh manajemen untuk melakukan perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan dan penilaian kinerja dalam organisasi.

Menurut Hansen dan Mowen (2013:7) adalah :

Akuntansi Manajemen adalah proses mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, mengklasifikasi dan melaporkan informasi yang bermanfaat bagi pengguna internal dalam merencanakan, mengendalikan dan mengambil keputusan.

Dari pengertian-pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

akuntansi manajemen sebagai suatu sistem pengolahan informasi keuangan ialah “suatu proses pengolahan informasi untuk memenuhi semua kebutuhan manajemen dalam menjalankan fungsi dari sebuah perencanaan, pengkoordinasian dan juga pengendalian perusahaan atau organisasi”.

2.1.2 Informasi Akuntansi Manajemen

Akuntansi Manajemen ditujukan untuk menyediakan informasi akuntansi yang akurat bagi manajemen yang dalam pelaksanaan fungsi pokoknya sangat memerlukan informasi ini, terutama untuk perencanaan dan pengendalian bagi perusahaan.

Menurut Mulyadi (2001:16) informasi akuntansi manajemen dibagi menjadi 3 tipe, yaitu :

1. Informasi akuntansi penuh (*Full accounting information*)
Informasi akuntansi penuh dapat mencakup informasi masa lalu maupun informasi yang akan datang dan mencakup informasi mengenai biaya, pendapatan dan aktiva. Informasi akuntansi penuh selalu dihubungkan dengan kesatuan usaha, produk atau departemen karena informasi ini digunakan untuk pelaporan informasi keuangan dan analisis kemampuan menghasilkan laba rugi suatu divisi atau bagian secara khusus, pada bagian inilah informasi akuntansi perusahaan yang berisi informasi masa lalu digunakan.
2. Informasi akuntansi pertanggungjawaban (*Full Responsibility Information*)
Tiap manajer dalam organisasi merencanakan aktiva, pendapatan dan biaya yang menjadi tanggungjawabnya dibawah koordinasi manajemen puncak dan menyusun program berdasarkan informasi akuntansi pertanggungjawaban. Informasi akuntansi pertanggungjawaban juga digunakan untuk mengamati pelaksanaan anggaran dan menilai seberapa jauh manajer melaksanakan rencananya.
3. Informasi Akuntansi Diferensial (*Differential accounting information*)
Informasi akuntansi diferensial mempunyai dua ciri utama, pertama informasi akuntansi merupakan informasi masa yang akan datang. Kedua, informasi akuntansi merupakan informasi yang berbeda diantara berbagai macam alternatif yang dihadapi oleh berbagai keputusan. Informasi akuntansi diferensial ini sangat diperlukan pihak manajemen dalam pengambilan keputusan sebagai pemilihan alternatif tindakan yang terbaik diantara alternatif yang tersedia, ditinjau dari segi pengorbanan dan manfaat yang diperoleh bila suatu alternatif tersebut diambil.

2.2 Akuntansi Diferensial

Akuntansi manajemen menjalankan fungsinya sebagai perencanaan yang baik dalam menghadapi pengambilan keputusan yang menyangkut pemilihan berbagai alternatif yang tersedia sebagai tindakan. Di dalam proses pengambilan keputusan, manajemen sering sekali menghadapi ketidakpastian dalam menghadapi situasi apapun. Untuk itulah manajemen memerlukan sebuah informasi yang relevan dan dapat diandalkan sehingga meminimalkan ketidakpastian tersebut dan membantu manajemen dalam menentukan pilihan yang tepat. Salah satu informasi yang diperlukan pihak

manajemen didalam pengambilan sebuah keputusan adalah informasi akuntansi diferensial.

Informasi akuntansi diferensial merupakan taksiran perbedaan aktiva, pendapatan, dan/atau biaya dalam alternatif tindakan yang lain. Informasi akuntansi diferensial mempunyai dua unsur pokok: merupakan informasi masa yang akan datang dan berbeda di antara alternatif yang dihadapi oleh pengambil keputusan. Informasi akuntansi diferensial yang hanya bersangkutan dengan biaya disebut biaya diferensial (*differential costs*), yang hanya bersangkutan dengan pendapatan disebut dengan pendapatan diferensial (*differential revenue*), dan yang bersangkutan dengan aktiva disebut aktiva diferensial (*differential assets*).

2.2.1 Biaya Diferensial

2.2.1.1 Pengertian Biaya

Menurut Bustami dan Nurlela, (2010: 7-8) Biaya merupakan hal yang tidak dapat dipisahkan dalam suatu proses produksi karena biaya merupakan salah satu komponen utama. Dalam hal ini biaya (cost) berbeda dengan beban (expense). Seringkali biaya didefinisikan sama dengan beban oleh masyarakat pada umumnya tetapi kenyataannya kedua hal tersebut sangatlah berbeda. Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu, sedangkan beban adalah biaya yang telah memberikan manfaat dan sekarang telah habis.

Keduanya jelas berbeda jika kita dapat memahami dengan baik perbedaan antara biaya dengan beban.

Pengertian biaya menurut Mulyadi (2014:8) adalah sebagai berikut:

Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Ada 4 unsur pokok dalam definisi biaya tersebut:

1. Biaya merupakan pengorbana sumber ekonomi,
2. Diukur dalam satuan uang,
3. Yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi,
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. Untuk membedakan pengertian biaya dalam arti luas, pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva ini disebut dengan istilah kos.

Sedangkan definisi biaya menurut Hansen dan Mowen (2009:40) adalah:

“Biaya didefinisikan sebagai 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.”

2.2.1.2 Pengertian Biaya Diferensial

Biaya diferensial didefinisikan oleh Halim dan Supomo (2005:76) sebagai berikut :

Biaya diferensial adalah biaya yang berbeda dalam suatu kondisi, dibandingkan dengan kondisi-kondisi yang lain.

Sedangkan menurut Sunarto (2004:60) menyatakan :

Biaya diferensial adalah biaya masa yang akan datang yang diperkirakan akan berbeda atau terpengaruh oleh suatu pengambilan keputusan pemilihan di antara berbagai alternatif. Biaya tersebut relevan dengan analisis yang dilakukan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan.

Biaya diferensial juga dinamakan biaya relevan (*relevant cost*). Selanjutnya diungkapkan bahwa biaya diferensial merupakan informasi masa yang akan datang. Informasi masa yang akan datang tidak seluruhnya merupakan biaya yang relevan untuk pengambilan keputusan hanya di masa yang akan datang yang berbeda diantara alternatif tindakan saja, yang merupakan biaya relevan untuk pengambilan keputusan.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa biaya diferensial merupakan biaya masa yang akan datang (*future cost*) karena berhubungan dengan pengambilan keputusan yang menyangkut masa yang akan datang. Fokus utama dari biaya diferensial adalah adanya perbedaan – perbedaan yang muncul dari dua atau lebih alternatif yang ada.

Perilaku biaya diferensial dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dapat digolongkan menjadi :

a. Biaya variabel

adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

b. Biaya tetap

adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.

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 alternatif yang dipilih. Oleh karena itu biaya tidak relevan tidak harus dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan.

2.2.2 Pendapatan Diferensial

Halim dan Supomo (2005:76) mengatakan :

Pendapatan diferensial merupakan pendapatan yang berbeda dalam suatu kondisi, dibandingkan dengan kondisi-kondisi yang lalu.

Pendapat ini tidak jauh berbeda dengan pendapatan yang dikemukakan samryn (2001:279) yaitu :

Pendapatan diferensial yaitu suatu perbedaan atau selisih pendapatan antara dua alternatif umumnya berupa atau suatu kenaikan atau tambahan pendapatan karena memilih incremental revenue suatu alternatif.

Berdasarkan pernyataan-pernyataan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa pendapatan diferensial adalah informasi masa yang akan datang yang berupa pendapatan yang berbeda pada alternatif keputusan dengan alternatif keputusan yang lain.

2.2.3 Pengertian Aktiva Diferensial

Menurut **IAI (2002:13)** dalam bukunya yang berjudul “Standar Akuntansi Keuangan”, aktiva adalah:

“Aktiva adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan darinya manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan.”

Menurut **Mulyadi (2001:116)** dalam bukunya “Akuntansi Manajemen, Konsep, Manfaat, dan Rekayasa”, menyatakan bahwa aktiva diferensial adalah :

“Aktiva diferensial (*differential assets*) adalah informasi akuntansi diferensial yang hanya berkaitan dengan aktiva.”

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas, dapat diketahui bahwa aktiva diferensial merupakan taksiran perbedaan aktiva yang akan terjadi di masa yang akan datang yang diperkirakan akan berbeda untuk setiap alternatif.

2.3 Pengambilan Keputusan Taktis

Menurut Hansen dan Mowen (2011: 64) Keputusan Taktis merupakan suatu tindakan berskala kecil yang bermanfaat untuk tujuan jangka panjang. Pengambilan keputusan taktis terdiri atas pemilihan diantara berbagai alternatif dengan hasil yang langsung atau terbatas.

Enam langkah yang mendeskripsikan proses pengambilan keputusan yang direkomendasikan adalah sebagai berikut :

1. Kenali dan definisikan masalah
2. Identifikasi alternatif sebagai solusi yang memungkinkan dari masalah, mengeliminasi alternatif terhadap kemungkinan yang belum jelas.
3. Meng-identifikasi biaya-biaya dan manfaat yang terkait dengan masing-masing alternatif. Mengelompokkan biaya-biaya dan manfaat yang relevant atau tidak relevan, dan meng-eliminasi ketidak relevan biaya dengan menggunakan pertimbangan.
4. Hitunglah total biaya dan manfaat yang relevan dari masing-masing alternatif.
5. Nilailah faktor-faktor kualitatif.
6. Pilihlah alternatif yang menawarkan manfaat terbesar secara keseluruhan.

2.4 Manfaat Informasi Akuntansi Diferensial Dalam Pengambilan Keputusan

a. Membeli / Membuat Sendiri

Keputusan membeli atau membuat sendiri dihadapi oleh manajemen terutama dalam perusahaan yang produknya terdiri dari berbagai komponen dan yang memproduksi berbagai jenis produk.

Keputusan membeli atau membuat sendiri dibagi menjadi dua macam yaitu :

- Keputusan membeli atau membuat sendiri yang dihadapi oleh perusahaan yang sebelumnya memproduksi sendiri produknya, kemudian akan mempertimbangkan akan membeli produk tersebut dari pemasok.
- Keputusan membeli atau membuat sendiri yang dihadapi oleh perusahaan yang sebelumnya membeli produk tertentu dari pemasok luar, kemudian mempertimbangkan akan memproduksi sendiri produk tersebut.

b. Menjual / Memproses Lebih Lanjut Suatu Produk

Dalam pengambilan keputusan macam ini, Informasi akuntansi diferensial yang diperlukan oleh manajemen adalah pendapatan diferensial dengan biaya diferensial jika alternatif memproses lebih lanjut dipilih.

c. Menghentikan atau Melanjutkan Produksi Produk Tertentu.

Dalam menghadapi kondisi ini, manajemen perlu mempertimbangkan keputusan menghentikan atau tetap melanjutkan produksi produk atau kegiatan usaha departemen yang mengalami kerugian tersebut. Dengan dihentikannya produksi produk tertentu suatu perusahaan akan kehilangan kesempatan dalam memperoleh pendapatan dari produk/departemen tertentu. Pendapatan yang hilang ini merupakan pendapatan mengenai informasi diferensial dan pengorbanan yang ditanggung akibat pemilihan alternatif menghentikan produksi produk tersebut.

d. Menerima / Menolak Pesanan Khusus.

Dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesana khusus, informasi akuntansi diferensial yang relevan adalah pendapatan diferensial dan biaya diferensial. Jika pendapatan diferensial (yaitu tambahan pendapatan dengan diterimanya pesanan khusus tersebut) lebih tinggi dibandingkan dengan biaya

diferensial (yaitu tambahan biaya karena memenuhi pesanan khusus tersebut maka pesanan khusus sebaiknya diterima). Di lain pihak, jika pendapatan diferensial lebih rendah dibandingkan dengan biaya diferensial, maka pesanan khusus sebaiknya ditolak.

2.5 Pesanan Khusus

Salah satu informasi biaya diferensial adalah menerima atau menolak pesanan khusus. Dalam pengambilan keputusan perusahaan sering sekali mengalami fasilitas produksi yang mengganggu sehingga menimbulkan pemikiran untuk menerima pesanan khusus dari pihak luar. Namun jika merugikan maka pesanan khusus tersebut juga dapat ditolak oleh perusahaan. Karena perusahaan merasa kurang efisiensi dan biaya yang dikeluarkan terlalu tinggi dibandingkan dengan pendapatan yang akan diterima perusahaan.

Pesanan khusus merupakan pesanan diluar pesanan normal sehingga adanya permintaan harga jual yang rendah dibandingkan dengan harga jual normal pada umumnya. Namun adakalanya juga perusahaan memperoleh pesanan penjualan dengan harga yang khusus tetapi tentu saja sudah ditetapkan oleh perusahaan karena tidak berdampak pada penjualan normal, dan perusahaan biasanya juga melakukan pemisahan antara penjualan reguler dengan penjualan melayani pesanan khusus. Apabila perusahaan beroperasi dengan kapasitas penuh maka pengerjaan pesanan khusus tersebut menyebabkan kenaikan biaya produksi tetap dan variabel. Untuk membuat keputusan dalam pesanan khusus perusahaan harus memperhatikan biaya diferensial.

Biaya diferensial dalam menerima atau menolak pesanan khusus merupakan biaya yang dapat dihindari (*avoidable cost*) jika perusahaan menerima pesanan khusus dibandingkan dengan harga jual jika perusahaan menolak pesanan khusus tersebut. Akan tetapi jika kegiatan perusahaan masih dibawah kapasitas pabrik, maka biaya produksi yang bersifat variabel merupakan biaya diferensial. jika dengan melakukan penerimaan pesanan khusus kenaikan biaya usaha, selain biaya produksi yang berubah maka biaya tersebut juga merupakan biaya diferensial yang harus dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan.

Adapun kriteria pesanan khusus sebagai berikut :

1. Biasanya konsumen yang melakukan pesanan khusus ini meminta harga dibawah harga jual normal bahkan sering kali harga yang diminta konsumen berada dibawah biaya penuh.
2. Ada kapasitas produksi atau mesin yang belum seluruhnya terpakai atau menganggur dan masih mampu untuk melayani pesanan khusus.
3. Pertambahan biaya tidak melebihi pertambahan penghasilan dari pesanan khusus tersebut.

Priyatin (2014), Adapun Tahap perhitungan dan penyusunan informasi akuntansi diferensial dalam rangka menerima atau menolak pesanan khusus yaitu :

1. Perhitungan harga pokok produksi pesanan regular
2. Perhitungan harga pokok produksi pesanan regular dengan metode Full Costing.
3. Perhitungan harga pokok produksi pesanan regular dengan metode Variabel Costing.
4. Perhitungan informasi akuntansi diferensial pesanan khusus
5. Perhitungan informasi akuntansi diferensial dalam penentuan harga jual produk pesanan khusus
6. Laporan diferensial Dengan atau Tanpa pesanan khusus
7. Pengambilan keputusan atas alternatif tindakan menerima atau menolak pesanan khusus

2.6 Penggolongan Metode Biaya Full Costing dan Variable Costing

2.6.1 Pengertian Metode Full Costing dan Variable Costing

Full costing merupakan metode penentuan kos produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik baik yang berperilaku variabel maupun tetap.

Variabel costing merupakan metode penentuan kos produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik variabel.

Informasi biaya dengan menggunakan full costing seringkali mengalami ketidaksesuaian dalam mengambil keputusan untuk jangka pendek. Oleh karena itu, pesanan khusus sering kali ditolak oleh perusahaan karena tidak menghasilkan laba bagi

perusahaan. Sedangkan variabel costing sangat tepat digunakan untuk jangka waktu pendek karena biaya tetap tidak berubah sehubungan dengan perubahan jumlah volume produksi sesuai dengan batas-batas yang telah ditentukan.

2.6.2 Perbedaan Full Costing dan Variabel Costing

Metode yang digunakan dalam menghitung harga pokok produksi terdiri dari dua cara yaitu : metode *full costing* dan metode *variabel costing*. Perbedaan metode *full costing* dan *variabel costing* menurut Mulyadi dalam buku “Akuntansi Biaya” adalah sebagai berikut :

1. Perbedaan penentuan kos Produk

Metode *full costing* adalah metode penentuan kos produksi yang membebankan seluruh biaya produksi baik tetap maupun variabel terhadap produk. Kos produksi dengan metode *full costing* sebagai berikut :

Biaya Bahan Baku	Xxx
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Xxx
Biaya Overhead Pabrik Variabel	Xxx
Biaya Overhead Pabrik Tetap	<u>Xxx</u>
Kos Produksi	xxx

Biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik tetap dibebankan kepada produk yang diproduksi berdasarkan biaya tarif yang akan ditentukan di muka pada kapasitas normal atau berdasarkan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya jika digunakan metode *full costing*.

Metode *Variabel costing* merupakan penentuan kos produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi variabel saja ke dalam pokok produksi. kos produksi dengan metode *variabel costing* adalah :

Biaya Bahan Baku	Xxx
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Xxx
Biaya Overhead Pabrik Variabel	<u>Xxx</u>
Kos Produksi	xxx

Biaya overhead pabrik tetap diperlakukan sebagai period cost bukan sebagai unsur harga pokok produk sehingga biaya overhead pabrik tetap dibebankan sebagai biaya dalam periode terjadinya.

Pada metode *full costing* adanya pemisahan antara biaya produksi dengan period cost. Untuk biaya yang termasuk dalam period cost metode *full costing* adalah biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum (baik yang tetap maupun variabel). Sedangkan period cost dalam metode *variabel costing* adalah biaya untuk mempertahankan tingkat kapasitas tertentu guna memproduksi dan menjual produk *period cost* terdiri dari seluruh biaya tetap dan seluruh biaya kapasitas.

2. Perbedaan Penyajian Laporan Laba Rugi

Perbedaan utama dalam metode *full costing* dan *variabel costing* adalah terletak pada klasifikasi pos-pos yang disajikan di dalam laporan laba rugi. Pada metode *full costing* biaya disajikan berdasarkan penggolongan fungsi-fungsi pokok dalam perusahaan yaitu : fungsi produksi, pemasaran, dan administrasi dan umum. Pada metode *variabel costing* penyusunan laporan laba rugi dititikberatkan pada penyajian biaya berdasarkan hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

Perbedaan laporan laba rugi metode *full costing* dan *variabel costing* yaitu sebagai berikut :

<u>Full Costing</u>		
Penjualan		xxx
Kos penjualan		(xxx)
Laba bruto		<hr/> xxx
Biaya adminstrasi dan umum	xxx	
Biaya pemasaran	<hr/> xxx	
Biaya non produksi		(xxx)
Laba bersih usaha sebelum pajak		<hr/> xxx

Sumber : Mulyadi “Akuntansi Biaya” (2014)

<u><i>Variable Costing</i></u>		
Penjualan		xxx
Dikurangi biaya-biaya variabel :		
Biaya produksi	xxx	
Biaya Pemasaran	xxx	
Biaya administrasi dan umum	<u>xxx</u>	
Total biaya variabel		<u>(xxx)</u>
Laba kontribusi		xxx
Dikurangi biaya-biaya tetap :		
Biaya produksi	xxx	
Biaya Pemasaran	xxx	
Biaya administrasi dan umum	<u>xxx</u>	
Total biaya tetap		<u>(xxx)</u>
Laba bersih		xxx

Sumber : Mulyadi “Akuntansi Biaya” (2014)