

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Akuntansi Manajemen

Menurut Rudianto (2013: 4) menjelaskan bahwa :

Akuntansi manajemen adalah sistem akuntansi dimana informasi yang dihasilkannya ditujukan kepada pihak-pihak internal organisasi, seperti manajer keuangan, manajer produksi, manajer pemasaran, dan sebagainya guna pengambilan keputusan.

Menurut Siregar, dkk (2013: 1) menjelaskan bahwa :

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

Menurut Hansen dan Mowen (2016: 9) menjelaskan bahwa :

Akuntansi manajemen merupakan alat untuk mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, mengklasifikasikan, dan melaporkan informasi yang bermanfaat bagi pengguna internal dalam merencanakan, mengendalikan, dan mengambil keputusan.

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa akuntansi manajemen merupakan proses mengidentifikasi, mengukur, mengakumulasi, menyiapkan, menganalisis, menginterpretasikan, dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi dimana informasi yang dihasilkan dapat membantu manajemen dalam pengambilan keputusan untuk mencapai tujuan perusahaan.

2.2 Pengertian Biaya

Biaya adalah semua pengorbanan yang perlu dilakukan untuk suatu proses produksi yang dinyatakan dengan satuan uang menurut harga pasar yang berlaku, baik yang sudah terjadi maupun yang akan terjadi. Informasi mengenai biaya perlu diperhatikan oleh setiap perusahaan karena digunakan dalam penetapan harga, efisiensi penggunaan sumber daya, dan bahkan evaluasi tentang lini produk yang

paling menguntungkan. Jumlah biaya diperlukan untuk memantau dukungan berbagai fungsi dalam bisnis termasuk keputusan yang menyangkut pemilihan berbagai macam alternatif.

Sebelum membahas tentang biaya secara mendalam, penulis mencoba terlebih dahulu mengemukakan pengertian biaya itu sendiri.

Definisi biaya menurut Mulyadi (2015:08):

Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Sedangkan dalam arti sempit yaitu sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Sedangkan menurut Siregar, dkk (2013: 23) mengemukakan bahwa “Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat sekarang atau masa yang akan datang”.

Berdasarkan definisi biaya diatas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah kas atau setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa yang dapat memberikan manfaat baik dimasa sekarang ataupun dimasa yang akan datang.

2.3 Klasifikasi Biaya

Pada umumnya penggolongan biaya ditentukan atas dasar dan tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut.

Menurut Siregar (2014: 25), pengklasifikasian biaya sebagai berikut :

1. Hubungan biaya dengan produk. Berdasarkan hubungannya dengan produk, biaya dapat digolongkan menjadi dua:
 - a. Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang dapat ditelusur ke produk.
 - b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang tidak dapat secara langsung ditelusur ke produk.
2. Hubungan biaya dengan volume kegiatan. Berdasarkan hubungannya dengan perubahan kegiatan ini, biaya diklasifikasikan menjadi tiga:
 - a. Biaya variabel (*variable cost*) adalah biaya yang jumlah totalnya berubah proporsional dengan perubahan volume kegiatan atau produksi tetapi jumlah per unitnya tidak berubah.
 - b. Biaya tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang jumlah totalnya tidak terpengaruh oleh volume kegiatan dalam kisaran volume tertentu.
 - c. Biaya campuran (*mixed cost*) adalah biaya yang jumlahnya terpengaruh oleh volume kegiatan perusahaan tetapi tidak secara proporsional.

3. Elemen biaya produksi. Apabila biaya diklasifikasi berdasarkan elemen biaya produksi maka biaya dibagi menjadi tiga yaitu:
 - a. Biaya bahan baku (*raw material cost*) adalah besarnya nilai bahan baku yang dimasukkan ke dalam proses produksi untuk diubah menjadi barang jadi.
 - b. Biaya tenaga kerja langsung dan tidak langsung (*direct labour cost and indirect labour cost*) adalah biaya tenaga kerja yang secara langsung berhubungan dengan produksi barang jadi. Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah upah atau gaji tenaga kerja yang tidak berhubungan langsung dengan produksi barang jadi.
 - c. Biaya overhead pabrik (*manufacture overhead cost*) adalah biaya-biaya yang terjadi di pabrik selain biaya bahan baku maupun biaya tenaga kerja langsung.
4. Fungsi pokok perusahaan. Berdasarkan fungsi pokok perusahaan, biaya dapat diklasifikasikan menjadi tiga :
 - a. Biaya produksi (production cost) terdiri atas tiga jenis biaya, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.
 - b. Biaya pemasaran (marketing expense) meliputi biaya yang terjadi untuk memasarkan suatu produk atau jasa.
 - c. Biaya administrasi dan umum (general and administrative expense) adalah biaya yang terjadi dalam rangka mengarahkan, menjalankan, dan mengendalikan perusahaan untuk memproduksi barang jadi.
5. Hubungan biaya dengan proses pokok manajerial. Proses pokok manajerial meliputi perencanaan, pengendalian, dan penilaian kinerja.

Menurut Bustami (2010:11), mengatakan pengklasifikasian biaya yang umum digunakan adalah biaya dalam hubungan sebagai berikut:

1. Biaya dalam hubungan dengan produk adalah biaya yang digunakan dalam proses produksi yang terdiri:
 - a. Biaya bahan baku langsung, adalah bahan baku yang merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari produk selesai dan dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai.
 - b. Biaya tenaga kerja langsung, adalah tenaga kerja yang digunakan dalam merubah atau mengkonversi bahan baku menjadi produk selesai dan dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai.
 - c. Biaya overhead pabrik, adalah biaya selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung tetapi membantu dalam mengubah bahan menjadi produk jadi. Biaya dalam hubungan dengan volume produksi.
2. Biaya dalam hubungan dengan volume atau perilaku biaya. Biaya dalam hubungan dengan departemen produksi. Adapun pengelompokan biaya dalam hubungannya dengan departemen produksi yaitu:
 - a. Biaya dalam hubungan dengan periode waktu.
 - b. Biaya dalam hubungannya dengan pengambilan keputusan.

Menurut Mulyadi (2015:13) terdapat berbagai macam cara penggolongan biaya, yaitu:

1. Penggolongan biaya menurut Objek Pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama obyek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”
2. Penggolongan Biaya Menurut Fungsi Pokok. Dalam perusahaan industri, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum.
3. Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai.
4. Penggolongan Biaya Menurut Perilaku dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Kegiatan.
5. Penggolongan biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa klasifikasi biaya adalah suatu proses pengelompokan biaya yang sistematis atas keseluruhan dari elemen-elemen yang ada dalam suatu golongan.

2.4 Perilaku Biaya

Pemahaman mengenai bagaimana biaya-biaya berubah menurut perubahan-perubahan aktivitas bisnis sangatlah bermanfaat bagi manajer jika volume penjualan diharapkan meningkat, maka manajemen menaksir biaya keluaran yang menanjak tinggi, untuk membuat estimasi seperti itu, manajemen perusahaan perlu mengetahui jenis biaya yang terlibat dan bagaimana biaya tersebut berperilaku manakala aktivitas berubah. Perilaku biaya berarti bagaimana biaya akan bereaksi terhadap perubahan yang berlangsung pada tingkat aktivitas bisnis, dimana pemahaman mengenai perilaku biaya merupakan kunci dari sebuah keputusan dalam sebuah perusahaan. Manajer-manajer yang memahami bagaimana biaya berperilaku akan lebih mampu berprediksi berapa besarnya biaya pada berbagai situasi operasi bisnis.

Menurut Mulyadi (2009:465) pada umumnya pola perilaku biaya diartikan sebagai hubungan antara total biaya dengan perubahan volume kegiatan. Berdasarkan perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan,

biaya dapat dibagi menjadi tiga golongan : biaya tetap, biaya biaya variabel, dan biaya semi variabel.

Sedangkan menurut Bustami dan Nurlela (2009:7) bahwa: “Perilaku biaya dapat diartikan sebagai perubahan biaya yang terjadi akibat perubahan dari aktivitas bisnis”.

Perilaku biaya merupakan hal yang sangat penting bagi suatu organisasi dalam beberapa pengambilan keputusan. Manajer yang handal harus mampu memahami tentang perilaku biaya dengan baik sehingga bisa mengambil keputusan secara tepat dan akurat. Manajer yang tidak mampu memahami tentang perilaku biaya tentu akan mengalami kendala dalam pengambilan keputusan, terutama keputusan yang berhubungan dengan produk, perencanaan, pengendalian biaya, dan mengevaluasi kinerja.

Pada umumnya dikenal dua perilaku biaya, yakni biaya tetap dan biaya variabel dan juga dikenal pula perilaku biaya lainnya, yakni biaya campuran atau biaya semi variabel. Struktur biaya perusahaan sangatlah signifikan dalam hal proses pengambilan keputusan yang dapat dipengaruhi oleh jumlah relatif biaya tetap atau biaya variabel yang ada dalam perusahaan.

1. *Biaya Tetap*

Biaya tetap adalah biaya yang secara total jumlahnya tetap, bagaimanapun perubahan tingkat aktivitas. Biaya tetap dalam periode, jumlahnya tetap (tidak mengalami perubahan). Konsekuensinya, walaupun tingkat aktivitas turun atau naik, maka jumlah biaya tetap secara total selalu sama, kecuali dipengaruhi oleh faktor eksternal, misalnya perubahan harga. Biaya sewa merupakan contoh yang tepat, kalau perusahaan menyewa sebuah mesin seharga Rp. 500.000.000,00 per bulan, maka jumlah biaya sewa akan tetap sebesar Rp. 500.000.000,00 walaupun perusahaan memproduksi 1000 unit maupun 10 unit dalam satu bulan. Menurut kenyataan, walaupun biaya tetap secara total tidak dipengaruhi oleh tingkat aktivitas, namun menimbulkan kesulitan dalam menentukan biaya tetap per unit produksi, karena biaya tetap per unit akan tergantung jumlah produk yang dihasilkan. Saat produksi naik, maka biaya tetap per unit rata-rata akan turun karena total biaya

tetap dibebankan pada seluruh produk yang dihasilkan, sebaliknya, saat jumlah produksi turun, maka biaya tetap per unit rata-rata akan naik.

Secara singkat karakteristik biaya tetap dapat diuraikan satu persatu:

1. Secara total jumlahnya tetap dalam jarak waktu yang relevan, tidak dipengaruhi oleh perubahan tingkat aktivitas.
2. Secara unit berubah-ubah, dalam arti bahwa biaya tetap per unit akan turun apabila tingkat aktivitas naik, sebaliknya biaya per unit akan naik apabila tingkat aktivitasnya turun.
3. Pembebanan kepada suatu obyek yang dibiayai menggunakan keputusan manajemen atau periode alokasi tertentu.
4. Pengawasan terjadinya atau penggunaannya menjadi tanggung jawab (terkendali) bagi manajemen puncak.

2. Biaya Variabel

Setiap aktivitas mempunyai input dan output, dimana input aktivitas adalah sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas untuk memproduksi outputnya. Input aktivitas adalah faktor yang memungkinkan aktivitas dilaksanakan dan dapat diklasifikasikan menjadi empat kategori seperti *material, energy, labor and capital*, sedangkan output aktivitas adalah hasil atau produk dari aktivitas tersebut. Perilaku biaya menjelaskan bagaimana biaya-biaya atau input aktivitas berubah dalam kaitannya dengan perubahan output aktivitas.

Biaya variabel adalah biaya yang secara total berubah-ubah sesuai dengan perubahan tingkat aktivitas output secara proporsional atau sebanding, misalnya biaya bahan baku yang digunakan dalam satu periode akan berubah secara total sesuai dengan jumlah barang yang diproduksi (output aktivitas). Biaya variabel secara total naik turun dengan perubahan aktivitas, namun biaya variabel per unit selalu konstan (tetap). Banyak contoh biaya variabel dalam suatu perusahaan, misalnya untuk perusahaan pengolahan, biaya variabel terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan beberapa biaya overhead pabrik. Biaya variabel pada perusahaan perdagangan meliputi harga pokok produk yang dijual, komisi salesman dan biaya penagihan.

Biaya akan dikatakan variabel kalau biaya tersebut dihubungkan dengan sesuatu yang dibiayai, dimana sesuatu yang dibiayai itu merupakan dasar aktivitas yaitu suatu kegiatan yang menjadi faktor penyebab atau yang mempengaruhi biaya variabel. Dua faktor yang pada umumnya digunakan sebagai dasar aktivitas yaitu unit yang diproduksi dan unit yang terjual, namun sebenarnya masih banyak dasar aktivitas yang lain yang dapat digunakan .

Secara ringkas karakteristik biaya variabel adalah sebagai berikut:

1. Secara total berubah-ubah sesuai, sebanding langsung atau proporsional dengan perubahan tingkat aktivitas.
2. Mudah dan praktis untuk dibebankan secara teliti pada obyek yang dibiayai dengan cara yang secara ekonomis menguntungkan.
3. Secara unit akan tetap konstan (jumlahnya tetap) walaupun tingkat aktivitasnya berubah-ubah.

3. Biaya Semi Variabel

Biaya semi variabel adalah biaya yang mengandung unsur-unsur biaya variabel dan tetap. Biaya semi variabel terjadi karena hubungan jumlah biaya dengan basis aktivitas serta memiliki unsur yang konstan (atau tetap) terhadap volume aktivitas. Sebagian dari biaya campuran ini berubah seiring dengan volume atau pemakaian dan sebagian lagi berperilaku tetap selama periode tertentu. Contoh biaya campuran adalah biaya telepon dan gaji wiraniaga. Sebagian dari biaya telepon yang harus dibayar pelanggan berperilaku tetap yakni biaya abonemen, sedangkan bagian lainnya berperilaku variabel karena tergantung pada banyaknya pemakaian pulsa telepon. Unsur biaya tetap dan campuran menunjukkan biaya minimal untuk memperoleh jasa, sedangkan unsur variabelnya berasal dari perubahan aktivitas.

Karakteristik biaya semi variabel adalah sebagai berikut:

1. Biaya yang jumlah totalnya berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan atau kapasitas, semakin tinggi volume kegiatan semakin besar biaya dan semakin rendah volume kegiatan semakin kecil biayanya, tetapi tingkat perubahan biaya tersebut tidak sebanding dengan tingkat perubahan volume kegiatan.

2. Biaya satuan atau unit cost biaya semi variabel akan semakin kecil dengan semakin tingginya volume kegiatan dan sebaliknya biaya per unit akan semakin besar dengan semakin rendahnya volume kegiatan.

4. Pemisahan Biaya Semi Variabel

Biaya semi variabel harus dipisahkan antara unsur atau komponen tetap dan komponen variabel untuk tujuan perencanaan dan pengawasan maupun untuk pengambilan keputusan yang berhubungan dengan biaya. Secara umum ada tiga pendekatan dalam menentukan pola perilaku biaya tersebut, menurut Bustami (2009:12) yaitu:

1. Pendekatan intuisi, merupakan pendekatan yang didasarkan intuisi manajemen. Intuisi tersebut bisa didasari atas surat-surat keputusan, kontrak-kontrak kerja dengan pihak lain dan sebagainya.
2. Pendekatan analisis engineering merupakan pendekatan yang didasarkan pada hubungan fisik antara masukan input dengan keluaran atau output.
3. Pendekatan analisis data biaya masa lalu dengan metode-metode yaitu metode titik tertinggi dan terendah, metode kuadrat terkecil dan metode biaya cadangan.

Tiga metode pertama dengan analisis data masa lalu diperlukan anggapan adanya hubungan biaya yang bersifat linier. Adapun review lambang dalam persamaan garis lurus adalah :

$$Y = a + b (X)$$

Dimana :

Y = Total biaya aktivitas

a = Komponen biaya tetap

b = Biaya variabel per unit aktivitas

X = Ukuran output aktivitas

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa perilaku biaya adalah bagaimana biaya akan bereaksi terhadap perubahan yang berlangsung pada tingkat

aktivitas bisnis, dimana pemahaman mengenai perilaku biaya merupakan kunci dari sebuah keputusan dalam sebuah perusahaan.

2.5 Biaya Relevan

2.5.1 Pengertian Biaya Relevan

Biaya relevan menurut Supriyono (2011:32) menyatakan bahwa:

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 menurut Hansen dan Mowen (2016:112) adalah “Biaya masa depan yang berbeda pada setiap alternatif. Semua keputusan berhubungan dengan masa depan sehingga 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 demikian disebut biaya tidak relevan. Kemampuan untuk mengidentifikasi biaya relevan dan tidak relevan merupakan suatu keterampilan pengambilan keputusan yang penting. 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. Oleh karena itu, terdapat beberapa konsep biaya relevan untuk berbagai pengambilan keputusan, yaitu:

1. Biaya Diferensial (*Differential Cost*) adalah biaya yang berbeda pada berbagai alternatif pengambilan keputusan yang mungkin untuk dipilih. Dalam pengambilan keputusan, biaya diferensial dibandingkan dengan penghasilan diferensial untuk menentukan besarnya laba diferensial.
2. Biaya Treceabel (*Treceable Cost*) adalah biaya yang dapat diakui jejaknya pada produk, pesanan, pusat biaya, departemen, atau divisi tertentu di dalam suatu perusahaan.

3. Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*) adalah penghasilan atau penghematan biaya yang dikorbankan karena dipilihnya satu alternatif tertentu, sehingga penghasilan atau penghematan biaya tersebut perlu diperhitungkan sebagai biaya pada alternatif tertentu.
4. Biaya Incremental (*Incremental Cost*) adalah biaya-biaya yang ditambahkan atau biaya-biaya yang tidak akan dikorbankan apabila suatu alternatif (proyek) tertentu tidak dipilih untuk dilaksanakan.

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa biaya relevan adalah biaya masa depan yang terjadi pada suatu alternatif dan berbeda pada alternatif lain yang akan mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya relevan harus dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan.

2.5.2 Penggolongan Biaya Sesuai dengan Tujuan Pengambilan Keputusan

Berdasarkan tujuan pengambilan keputusan manajemen, menurut (Supriyono, 2011:32), biaya dapat dikelompokkan ke dalam:

1. 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 :

- a. Biaya relevan merupakan biaya masa yang akan datang (*future cost*), bukan biaya masa lalu.
- b. Biaya yang berbeda antara dua alternatif atau lebih yang mempengaruhi pengambilan keputusan.

2. 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 terjadi walaupun perusahaan menerima atau menolak pesanan khusus tersebut. Oleh karena itu biaya tidak relevan tidak harus dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan.

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa perbedaan dari biaya relevan dan tidak relevan adalah biaya yang terjadi pada suatu alternatif tetapi

tidak terjadi pada alternatif lain, sedangkan biaya tidak relevan adalah biaya yang akan tetap terjadi walaupun perusahaan menerima atau menolak pesanan.

2.6 Aplikasi Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan

Hansen dan Mowen (2016:8) menyatakan bahwa aplikasi biaya relevan dalam pengambilan keputusan adalah:

1. Keputusan Membuat atau Membeli
Tujuan dari keputusan ini adalah penggunaan optimal atas sumber daya produksi dan keuangan perusahaan. Pengambilan keputusan seringkali harus dilakukan dalam hubungannya dengan penggunaan yang mungkin dari peralatan yang menganggur, ruang yang menganggur dan bahkan tenaga kerja yang menganggur.
2. Keputusan Meneruskan atau Menghentikan
Manajer harus memutuskan suatu segmen, seperti lini produk, harus dipertahankan atau dihapus. Laporan segmen yang disusun atas dasar perhitungan biaya variabel menyediakan informasi yang berharga bagi keputusan meneruskan atau menghentikan ini. Perhitungan biaya relevan menggambarkan bagaimana informasi tersebut harus digunakan agar sampai pada keputusan.
3. Keputusan Menerima atau Menolak
Harga penawaran dapat berbeda untuk pelanggan dari pasar yang sama, dan perusahaan sering mendapatkan kesempatan untuk mempertimbangkan pesanan khusus dari calon pelanggan dalam pasar yang dilayani dengan cara yang tidak seperti biasanya. Keputusan pesanan khusus berfokus pada pertanyaan: apakah pesanan harga khusus harus diterima atau ditolak. Pesanan-pesanan seperti ini menarik, khususnya ketika perusahaan sedang beroperasi di bawah kapasitas produktif minimum.
4. Keputusan Menjual atau Memproses Lebih Lanjut
Seringkali produk dijual pada titik pemisahan. Kadangkala lebih menguntungkan memproses lebih lanjut suatu produk gabungan setelah titik pemisahan, sebelum menjualnya. Penentuan apakah menjual atau memproses lebih lanjut merupakan suatu keputusan penting yang harus dibuat oleh manajer.

Berdasarkan pendapat Hansen dan Mowen (2016:8) diatas, maka penulis menyimpulkan bahwa aplikasi biaya relevan dalam pengambilan keputusan terdiri dari 4, yaitu: keputusan membuat atau membeli, keputusan meneruskan atau menghentikan, menerima atau menolak, dan menjual atau memproses lebih lanjut.

2.7 Pesanan Khusus

Salah satu sistem penjualan pada perusahaan industri adalah penjualan berdasarkan pesanan. Semakin banyak penjualan atau pesanan yang diterima perusahaan, maka semakin banyak pula pendapatan yang diperoleh. Penjualan berdasarkan pesanan dapat menjadi salah satu alternatif peningkatan laba disaat perusahaan memproduksi dibawah kapasitas produksi normal. Akibat penjualan berdasarkan pesanan, perusahaan terkadang mendapatkan tawaran pesanan khusus.

Garrison, dkk (2013: 15) menyebutkan bahwa “pesanan khusus adalah pesanan pada waktu tertentu yang bukan merupakan hasil dan kegiatan normal perusahaan”. Secara umum pesanan khusus tidak akan mempengaruhi penjualan biasa atau penjualan berdasarkan pesanan lainnya. Pesanan khusus akan menguntungkan sejauh peningkatan pendapatan masih lebih besar dibanding peningkatan biaya yang harus dikeluarkan akibat pesanan khusus tersebut. Pesanan yang dianggap sebagai pesanan khusus harus memenuhi beberapa syarat sebagai berikut:

- a. Harga jual per unit pesanan khusus di bawah harga jual normal.
- b. Perusahaan masih mempunyai kapasitas menganggur sehingga penambahan produksi untuk memenuhi pesanan khusus tersebut hanya meningkatkan biaya variabel, sedangkan biaya tetap jumlahnya tidak berubah. Jika pesanan khusus jumlahnya melebihi kapasitas yang menganggur, maka akan meningkatkan biaya tetap sehingga sebaiknya tidak diterima.
- c. Dapat dilakukan pemisahan pasar penjualan normal dengan penjualan pesanan khusus, dalam arti sempit bahwa penjualan normal tidak akan terganggu dengan adanya penjualan pesanan khusus tersebut.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa pesanan khusus adalah pesanan diluar dari produksi yang biasa perusahaan produksi dan akan menguntungkan sejauh peningkatan pendapatan masih lebih besar dibanding peningkatan biaya yang harus dikeluarkan akibat pesanan khusus tersebut.

2.8 Metode Harga Pokok Pesanan

Menurut Armanto (2014: 22) "sistem biaya pesanan adalah biaya dibebankan ke masing-masing pesanan, suatu pekerjaan dapat merupakan pesanan, kontrak, unit produksi yang dilaksanakan untuk memenuhi spesifikasi pelanggan".

Karakteristik perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan menurut Amanto (2014: 22) adalah :

1. Produksi didasarkan pada pesanan dari pelanggan. Oleh karena itu baik spesifikasi produk dan jumlah yang diproduksi harus sesuai dengan kehendak pelanggan.
2. Produk yang dihasilkan adalah unik, dengan pengertian bahwa dapat dibedakan antara pesanan yang satu dengan pesanan lainnya.
3. Proses produksi menurut adanya uji kualitas untuk meyakinkan bahwa produk yang dihasilkan akan memenuhi tuntutan kualitas dan spesifikasi yang diminta oleh pelanggan.

Karakteristik metode harga pokok pesanan menurut Mulyadi (2009: 41) adalah:

1. Perusahaan memproduksi berbagai jenis barang sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
2. Biaya produksi harus digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok. yaitu : biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.
3. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya *overhead* pabrik.
4. Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sehingga biaya *overhead* pabrik diperhitungkan kedalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka.
5. Harga produksi per unit dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dikeluarkan untuk pesanan tersebut dengan jumlah unit produk yang dihasilkan terhadap pesanan yang bersangkutan.

Menurut Usry dan Lawrence (2013: 92) pembebanan *overhead* pabrik untuk metode pesanan adalah:

Untuk memperkenalkan penerapan biaya *overhead* pesanan dalam beberapa kasus secara tepat. maka lebih umum digunakan tarif *overhead* yang ditentukan terlebih dahulu (*predetermined overhead rate*). yang didasarkan pada estimasi *overhead* pabrik dan estimasi kegiatan produksi seperti jam kerja langsung. biaya pekerja langsung, pemakaian mesin dan beberapa

faktor lain yang berkaitan dengan volume produksi yang menunjukkan hubungan dengan *overhead* pabrik.

Manfaat informasi harga pokok produksi setiap pesanan bagi manajemen menurut Mulyadi (2009 :71):

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
2. Memantau realisasi biaya produksi.
3. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan.
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Berdasarkan pendapat para ahli di atas dapat disimpulkan bahwa metode harga pokok pesanan adalah suatu metode pengumpulan biaya produksi untuk menentukan harga pokok produk pada perusahaan yang menghasilkan produk atas dasar pesanan.

2.9 Langkah-langkah Perhitungan Biaya Relevan

Menurut Samryn (2012:325), untuk mengidentifikasi biaya-biaya yang dapat dihindarkan, maka dapat dilakukan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Kumpulkan semua biaya yang berhubungan dengan tiap alternatif yang sedang dipertimbangkan.
2. Eliminasi biaya-biaya yang merupakan biaya tenggelam.
3. Eliminasi biaya-biaya yang tidak berbeda diantara berbagai alternatif.
4. Buat keputusan berdasarkan biaya-biaya yang tersisa. Biaya-biaya ini akan menjadi biaya diferensial, oleh karena itu biaya relevan dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan yang akan diambil.

Berdasarkan pendapat Samryn dapat disimpulkan bahwa langkah-langkah perhitungan biaya relevan adalah bertujuan untuk mengetahui seberapa besar biaya yang dihasilkan untuk menghasilkan suatu produk pesanan.

2.10 Penentuan Tarif Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik berbeda dengan biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. karena biaya *overhead* pabrik tidak bisa langsung dibebankan pada produk. Khususnya perusahaan yang melakukan proses produksi berdasarkan pesanan yang menggunakan metode pesanan. Biaya *overhead* pabrik berdasarkan metode pesanan harus berdasarkan tarif yang digunakan yang ditentukan dimuka. Menurut Mulyadi (2009 : 196), ada beberapa alasan

pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan dimuka adalah sebagai berikut:

1. Pembebanan biaya *overhead* pabrik atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi seringkali mengakibatkan berubah-ubah harga pokok per satuan produk yang dihasilkan dari bulan yang satu ke bulan yang lain. Hal ini akan berakibat pada penyajian harga pokok persediaan dalam neraca dan besar kecilnya laba atau rugi yang disajikan dalam laporan rugi-laba, sehingga mempunyai kemungkinan mempengaruhi keputusan-keputusan tertentu yang diambil oleh manajemen. Sebenarnya harga pokok produksi per satuan tidak harus tetap sama dari bulan ke bulan. Apabila harga-harga bahan, baik bahan baku maupun bahan penolong, serta tarif upah, baik upah tenaga kerja langsung maupun tidak langsung mengalami kenaikan, maka wajar juga apabila terdapat kenaikan harga pokok produksi per satuan dalam bulan terjadinya kenaikan tersebut.
2. Dalam perusahaan yang menghitung harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan, manajemen memerlukan informasi harga pokok produksi per satuan pada saat pesanan selesai dikerjakan. Padahal ada elemen biaya *overhead* pabrik yang baru dapat diketahui jumlahnya pada akhir setiap bulan, atau akhir tahun.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa penentuan tarif biaya *overhead* pabrik adalah tarif biaya *overhead* pabrik diperlukan dalam rangka penentuan biaya *overhead* pabrik untuk masing-masing bagian, maka dapat dihitung tarif biaya *overhead* pabrik dengan cara membagi biaya *overhead* pabrik dianggarkan dengan tingkat kegiatan di masing-masing departemen.

2.11 Dasar Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik

Pemilihan dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik penting jika suatu sistem biaya akan menyediakan data biaya yang berarti. Tujuan utama dalam pemilihan dasar alokasi adalah untuk memastikan pembebanan *overhead* dalam proporsi yang wajar terhadap sumber daya pabrik tidak langsung yang digunakan oleh pesanan, produk, atau pekerjaan yang dilakukan.

Menurut William K. Carter (2009: 411) ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk yaitu sebagai berikut:

1. Output Fisik
Output Fisik atau unit produksi adalah dasar yang paling sederhana untuk membebankan *overhead* pabrik. penggunaan diilustrasikan sebagai berikut:

Estimasi *Overhead* Pabrik
Estimasi Unit Produksi

Overhead Pabrik per unit = _____

Dasar Output Fisik akan memuaskan jika suatu perusahaan memproduksi hanya satu produksi jika tidak maka metode ini tidak akan memuaskan.

2. Dasar Biaya Bahan Baku Langsung

Dalam beberapa perusahaan, suatu studi atas biaya masa lampau menunjukkan korelasi yang tinggi antara biaya bahan baku langsung dan *overhead*.

Overhead Pabrik sebagai
Persentase dari Biaya
Bahan Baku Langsung = $\frac{\text{Estimasi } \textit{Overhead} \textit{ Pabrik}}{\text{Estimasi Unit Produksi}} \times 100\%$

3. Dasar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Menggunakan dasar biaya tenaga kerja langsung untuk membebankan *overhead* pabrik ke pesanan atau produk menggunakan estimasi *overhead* dibagi dengan estimasi biaya tenaga kerja langsung untuk menghitung suatu persentase:

Overhead Pabrik sebagai
Persentase dari Biaya
Tenaga Kerja Langsung = $\frac{\text{Estimasi } \textit{Overhead} \textit{ Pabrik}}{\text{Estimasi Biaya Tenaga Kerja}} \times 100\%$

4. Dasar Jam Tenaga Kerja Langsung

Dasar jam tenaga kerja langsung didesain untuk mengatasi kelemahan kedua dari penggunaan dasar biaya tenaga kerja langsung. Tarif *overhead* pabrik yang didasarkan pada jam tenaga kerja langsung dihitung sebagai berikut:

Overhead Pabrik Per Jam
Tenaga Kerja Langsung = $\frac{\text{Estimasi } \textit{Overhead} \textit{ Pabrik}}{\text{Estimasi Biaya Tenaga Kerja}}$

5. Dasar Jam Mesin

Ketika mesin digunakan secara ekstensif, maka jam mesin mungkin merupakan dasar yang paling sesuai untuk pembebanan *overhead*. Metode ini didasarkan pada waktu yang diperlukan untuk melakukan operasi yang identik oleh suatu mesin atau sekelompok mesin. Total jam mesin yang diperkirakan akan digunakan diestimasi dan tarif perjam mesin ditentukan sebagai berikut:

Overhead pabrik Per Jam mesin = $\frac{\text{Estimasi } \textit{Overhead} \textit{ Pabrik}}{\text{Estimasi Biaya Jam Mesin}}$

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik adalah untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk dan memastikan pembebanan biaya *overhead* pabrik dalam proporsi yang

wajar terhadap sumber daya pabrik tidak langsung yang digunakan oleh pesanan, produk, atau pekerjaan yang dilakukan.

2.12 Metode Penyusutan Aktiva Tetap

Menurut Reeve (2010: 8) “penyusutan atau depresiasi adalah pemindahan biaya ke beban secara berkala ke akun beban selama masa kegunaannya.”

Perhitungan penyusutan untuk tiap periode pemakaian akan tergantung dengan metode penyusutan apa yang digunakan oleh perusahaan. Berikut ini akan dijelaskan beberapa metode penyusutan menurut Baridwan (2009: 310) yaitu :

1. Metode Garis Lurus

Metode ini adalah metode depresiasi yang paling sederhana dan banyak digunakan. Dalam cara ini beban depresiasi tiap periode jumlahnya sama (kecuali kalau ada penyesuaian-penyesuaian). Depresiasi dihitung tiap tahun sebagai berikut:

$$\text{Depresiasi} = \frac{\text{HP} - \text{NS}}{\mathbf{n}}$$

Keterangan:

HP = Harga Perolehan (cost)

NS = Nilai Sisa (residu)

n = Taksiran umur kegunaan

Perhitungan depresiasi dengan garis lurus ini didasarkan pada anggapan-anggapan sebagai berikut:

- a) Kegunaan ekonomis dari suatu aktiva akan menurun secara proporsional setiap periode.
- b) Biaya reparasi dan pemeliharaan tiap tiap periode jumlahnya relatif tetap.
- c) Kegunaan ekonomis berkurang karena lewatnya waktu.
- d) penggunaan (kapasitas) aktiva tiap tiap periode relatif tetap.

2. Metode Jam Jasa

Metode ini didasarkan pada anggapan bahwa aktiva (terutama mesin-mesin) akan lebih cepat rusak bila digunakan sepenuhnya (*full time*) dibanding dengan penggunaan yang tidak sepenuhnya (*part time*). Dalam cara ini beban depresiasi dihitung dengan dasar satuan jam jasa. Beban depresiasi periodik besarnya sangat tergantung pada jam jasa yang terpakai (digunakan). Depresiasi per jam dihitung sebagai berikut:

$$\text{Depresiasi/jam} = \frac{\text{HP} - \text{NS}}{\mathbf{n}}$$

Keterangan:

HP = Harga Perolehan

NS = Nilai Sisa
 n = Taksiran jam jasa

3. Metode Hasil Produksi

Dalam metode ini umur kegunaan aktiva ditaksir dalam satuan jumlah unit hasil produksi

$$\text{Depresiasi/ unit} = \frac{\text{HP} - \text{NS}}{n}$$

Keterangan :

HP = Harga Perolehan

NS = Nilai Sisa

n = Taksiran hasil produksi (unit)

4. Metode Beban Berkurang

Dalam metode ini beban depresiasi tahun pertama akan lebih besar daripada beban depresiasi tahun-tahun berikutnya. Ada 4 cara untuk menghitung beban depresiasi yang menurun dari tahun ke tahun yaitu

a) Metode Jumlah Angka Tahun

$$\text{Jumlah angka tahun} = n \frac{n + 1}{2}$$

Keterangan :

n = Umur ekonomis

b) Metode Saldo Menurun

$$\text{Tarif} = 1 - \frac{n \sqrt{\text{NS}}}{2}$$

Keterangan :

N = Umur ekonomis

NS = Nilai sisa

HP = Harga Perolehan

c) Saldo Menurun Ganda

Dalam metode ini. beban depresiasi tiap tahunnya menurun, untuk dapat menghitung beban depresiasi yang selalu menurun, dasar yang digunakan adalah persentase depresiasi dengan garis lurus.

d) Metode Tarif Menurun

Yaitu menghitung dengan menggunakan tarif (%) yang selalu menurun. Tarif (%) ini setiap periode dikalikan dengan harga perolehan.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa metode penyusutan aktiva tetap adalah suatu metode yang digunakan untuk memindahkan

biaya ke beban pada aktiva tetap secara berkala ke akun beban selama masa kegunaannya.

2.13 Alasan yang Mendasari Mengapa Pembuat Keputusan Memerlukan Biaya Relevan dalam Mengambil Keputusan.

Banyak hal yang harus diperhatikan manajemen sebelum membuat keputusan. Salah satunya adalah manajemen harus mempunyai informasi mengenai biaya yang relevan dengan keputusan yang akan diambil.

Menurut Siregar, dkk (2013: 55), ada tiga alasan yang mendasari mengapa pembuat keputusan memerlukan biaya relevan dalam mengambil keputusan, tiga alasan tersebut adalah:

- 1. Tidak semua biaya merupakan biaya relevan.** Informasi biaya yang tidak relevan dapat diabaikan dalam pembuatan keputusan tertentu karena yang diperlukan adalah biaya yang relevan saja. Oleh karena itu, penyediaan semua informasi relevan dan tidak relevan merupakan aktivitas yang tidak perlu.
- 2. Produksi merupakan informasi yang mahal.** Apabila akuntan manajemen hanya menyediakan biaya relevan saja, maka ia dapat mengurangi aktivitas pengumpulan dan pengolahan informasi. Selain itu, akuntan manajemen juga dapat menghemat waktu, perlengkapan, dan sumber daya lain dalam rangka memasok informasi.
- 3. Kemampuan kognitif yang terbatas.** Terlalu banyak informasi dapat menyebabkan pembuat keputusan menjadi kurang rasional. Hal tersebut disebabkan oleh sulitnya pembuat keputusan dalam mengorganisasi dan menggunakan informasi yang berlebihan. Untuk mengatasi masalah rasionalitas yang terbatas ini, maka akuntan manajemen cukup memasok informasi yang relevan saja.

Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa alasan yang mendasari mengapa pembuat keputusan memerlukan biaya relevan dalam mengambil keputusan terdiri dari 3, yaitu tidak semua biaya merupakan biaya relevan, produksi merupakan informasi yang mahal, dan kemampuan kognitif yang terbatas.