



UPT. PERPUSTAKAAN
UNIVERSITAS
WIDAYATAMA



FOKUS

JURNAL AKUNTANSI DAN MANAJEMEN
SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI BANDUNG

ISSN: 1411-1594

Volume 1 No. 4, Mei 2000

Pengaruh Manajemen Dana Bank
Terhadap Profitabilitas
Tendi Haruman, S.E., M.M. ✓

Bank Syariah. ✓
Diana Nurhayati, S.E. ✓

Pemilihan Model Sistem Mutu ISO Seri 9000
Nia Kaniawati, S.E. ✓

Peranan *Differential Cost*
Dalam Pengambilan Keputusan
Tetty Lasniroha, S.E. ✓

Brand Strategy : Menciptakan Nilai Bagi Pelanggan
Irma Nilasari, S.E., M.M.

Unit Penelitian Dan Pengabdian Kepada Masyarakat
SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI BANDUNG

PERANAN DIFFERENTIAL COST DALAM PENGAMBILAN KEPUTUSAN

Tetty Lasniroha S, S.E.

ABSTRAK

Investasi dalam inventory, piutang, pembelian alat-alat produksi atau mesin, dan lain-lain dilakukan oleh perusahaan dengan harapan bahwa perusahaan akan dapat memperoleh kembali dana yang telah diinvestasikan dalam aktiva tersebut. Demikian pula halnya apabila perusahaan melakukan investasi dalam aktiva tetap dan aktiva lancar, yaitu memperoleh kembali dana yang telah diinvestasikan dalam aktiva tetap tersebut.

Pemilihan usulan investasi dalam suatu proyek baru yang menyangkut aktiva tetap terutama dalam pembelian alat-alat produksi harus dipertimbangkan dengan seksama. Sebab apabila investasi tersebut sudah dijalankan pada aktiva tetap tersebut tetapi kemudian terjadi kekeliruan perhitungan, maka akan sukar untuk menariknya kembali, dan itu berarti kerugian yang besar.

Alat-alat tahan lama terutama mesin-mesin tidak mudah untuk dijual dalam waktu yang singkat. Lain halnya investasi dalam modal kerja. Oleh sebab itu project officer selalu mempertimbangkan sebelumnya, apakah investasi yang akan dijalankan memberikan prospek yang menguntungkan atau tidak. Oleh karena itu usulan proyek dalam suatu investasi dapat dinilai dengan menggunakan metode penilaian investasi, diantaranya Net Present Value dan metode Internal Rate of Return.

Data biaya memainkan peranan penting dalam banyak keputusan yang dibuat oleh manajer, sebab dengan memperhitungkan biaya-biaya yang relevan manajer dapat membuat keputusan. Pengambilan keputusan dilaksanakan melalui empat tahap berurutan, yaitu:

1. Pengakuan dan perumusan masalah atau kesempatan
2. Pencarian tindakan alternatif dan pengkuantifikasian konsekuensinya masing-masing.
3. Pemilihan alternatif optimum atau alternatif yang memuaskan.
4. Implementasi dan penindaklanjutan.

Pengakuan dan Perumusan Masalah atau Kesempatan

Setiap keputusan yang diambil manajemen merupakan respon terhadap:

- a. peristiwa yang mengandung masalah.
- b. ancaman yang dirasakan ada.
- c. kesempatan yang diperkirakan akan terjadi.

Sebagai contoh, apabila pihak manajemen menerima informasi bahwa biaya produk per unit sesungguhnya masih berada di atas *target cost*, informasi dapat menjadi timbulnya kesadaran untuk

mengambil keputusan mengenai program pengurangan biaya yang harus dipilih untuk mencapai *target cost*. Pengambilan keputusan dapat pula dipicu oleh adanya ancaman yang berupa hadirnya pesaing baru yang sangat agresif dalam memasuki pasar dengan harga produk yang jauh dibawah harga yang ditanyakan oleh perusahaan. Kesempatan yang dipandang akan memberikan peluang bisnis bagi perusahaan juga dapat memicu timbulnya keputusan.

Seperti disebutkan di atas, keputusan merupakan respon terhadap masalah yang timbul atau kesempatan yang terbuka bagi perusahaan. Masalahnya adalah perbedaan antara kondisi yang diharapkan dengan kondisi yang ada.

Informasi akuntansi kemungkinan dapat memberikan peringatan kepada manajemen mengenai adanya masalah yang memerlukan perhatian segera. Pendidikan, pengalaman, temperamen, bakat pribadi, dan faktor perilaku lainnya menentukan apakah suatu masalah dianggap sebagai sesuatu yang kritis, menjanjikan kesempatan atau pemicu pengambil keputusan. Beberapa manajer

menyukai *status quo* dan hanya akan bereaksi terhadap peristiwa besar yang tidak diduga sebelumnya. Manajer yang lain cepat bereaksi untuk perbedaan yang sekecil apapun dan tidak mau membiarkan adanya perbedaan tersebut sebelum penyelesaian yang memuaskan ditemukan atau dilaksanakan.

Jika masalah atau kesempatan telah ditonjolkan untuk menarik perhatian, masalah atau kesempatan tersebut harus segera dirumuskan. Informasi akuntansi dapat memperjelas masalah yang dihadapi oleh manajemen dengan mewujudkan masalah tersebut dalam bentuk kuantitatif keuangan.

Masalah yang dihadapi oleh manajemen pemasaran dapat lebih jelas dirumuskan misalnya dengan menyatakan bahwa volume penjualan tahun ini lebih rendah 10% dari rata-rata volume penjualan industri. Masalah yang diputuskan oleh manajer produksi adalah dilampauinya anggaran biaya sebesar 15%.

Pencarian Tindakan Alternatif dan Kuantifikasi Konsekuensinya

Jika masalah atau kesempatan telah selesai dirumuskan, manajemen kemudian mencari alternatif tindakan untuk memecahkan masalah tersebut dan menghitung secara kuantitatif konsekuensi dari setiap alternatif tindakan tersebut.

Dalam mencari tindakan alternatif, manajemen dapat melihat pengalaman sama yang terjadi dimasa lalu dan menggunakan pemecahan masalah yang pernah digunakan dengan berhasil untuk mengatasi masalah dimasa lalu. Biasanya pengambilan keputusan akan cenderung menempuh cara ini dalam menghadapi masalah.

Cara lain dalam pencarian tindakan alternatif adalah dengan mencari alternatif baru untuk memecahkan masalah atau menanggapi kesempatan.

Biasanya alternatif ini ditempuh jika pengambil keputusan belum pernah memiliki pengalaman dengan masalah atau kesempatan yang sedang dihadapi sekarang.

Informasi akuntansi penuh berperan dalam mengkuantifikasikan konsekuensi untuk setiap alternatif yang dipertimbangkan sebagai pemecah masalah atau sebagai cara untuk menghadapi kesempatan. Sebagai contoh, perusahaan menerima tawaran suku cadang A dari pemasok luar yang sekarang diproduksi sendiri. Harga yang ditawarkan oleh pemasok berada jauh dibawah total biaya untuk memproduksi sendiri suku cadang A tersebut. Dua alternatif dihadapi oleh perusahaan:

- a. tetap memproduksi sendiri suku cadang A
- b. membeli suku cadang A dari pemasok luar.

Untuk dapat mempertimbangkan dengan baik keputusan yang akan diambil, manajemen memerlukan kuantifikasi konsekuensi alternatif memproduksi sendiri dan alternatif membeli dari pemasok luar. Informasi akuntansi penuh, yang berupa aktiva penuh, biaya penuh dan pendapatan penuh, berperan dalam pengkuantifikasian konsekuensi kedua alternatif tersebut sehingga memungkinkan manajemen dalam mengambil keputusan alternatif terbaik yang diperlukan.

Pemilihan Alternatif Optimum atau Alternatif yang Memuaskan

Tahap yang paling kritis dalam proses pengambilan keputusan adalah pemilihan satu dari berbagai alternatif yang tersedia. Meskipun tahap ini tampaknya rasional, namun pemilihan akhir seringkali lebih didasarkan atas pertimbangan ekonomis rasional.

Manajer yang melakukan pemilihan alternatif kemungkinan menghadapi beberapa alternatif layak untuk dipilih, yang masing-masing memiliki segi-segi positif tertentu dipandang dari sudut kriteria pemilihan alternatif yang digunakan. Manajer kemungkinan menggunakan pendekatan ekonomis rasional dalam melakukan pemilihan alternatif optimum, sehingga pemilihan alternatif yang dilakukan didasarkan atas pertimbangan politis. Sebagai contoh, beberapa alternatif kemungkinan

dihubungkan dengan kepentingan atau aspirasi eksekutif perusahaan. Dapat pula terjadi pertimbangan psikologis dipakai sebagai kriteria pemilihan alternatif, misalnya penolakan atas suatu usulan kemungkinan dapat mengakibatkan sponsor usulan tersebut dipermalukan secara pribadi sehingga pemilihan alternatif didasarkan atas penjiwaan perasaan sponsor alternatif pilihan.

Untuk memungkinkan manajemen melakukan pemilihan alternatif secara rasional ekonomis, informasi akuntansi diferensial bersangkutan dengan alternatif yang akan dipilih perlu disajikan bagi pengambil keputusan. Informasi akuntansi diferensial mampu mengurangi sebagian ketidakpastian yang dihadapi oleh pengambil keputusan dalam suatu pemilihan alternatif.

Implementasi dan Tindak Lanjut

Berhasil atau tidaknya suatu pilihan akhir tergantung atas efisiensi implementasi alternatif yang dipilih. Implementasi hanya akan berhasil jika individu memiliki pengendalian terhadap sumber daya organisasi yang diperlukan untuk melaksanakan keputusan tersebut sepenuhnya sanggup mewujudkan alternatif yang dipilih. Keadaan ideal terjadi jika kekuasaan atas sumber daya organisasi berada di tangan individu yang mensponsori pengambilan keputusan tersebut. Untuk meyakinkan efisiensi implementasi keputusan maka umpan balik hasil pelaksanaan keputusan harus diinformasikan secara periodik dan segera dilakukan perbaikan terhadap penyimpangan yang tidak diinginkan.

Informasi akuntansi penuh berperan untuk mengukur sumber daya yang dialokasikan kepada alternatif terpilih dan memantau penggunaan sumber daya dalam pelaksanaan alternatif yang diputuskan untuk dijalankan. Selain itu seorang akuntan berlaku sebagai ahli teknis seperti pegawai lini yang relevan untuk memandu keputusan tersebut. Kemampuan membedakan unsur relevan dan unsur tidak relevan dan kemampuan menganalisa pola perilaku biaya secara

bersama-sama membentuk dasar untuk pelaksanaan banyak keputusan. Ada dua kriteria agar pendapatan atau biaya menjadi relevan terhadap suatu keputusan tertentu, yaitu:

- a. harus mendapatkan pendapatan dan biaya yang diharapkan di masa depan.
- b. harus berbeda diantara berbagai alternatif tindakan.

Konsekuensi dari alternatif tindakan dapat bersifat kuantitatif dan kualitatif. Faktor-faktor kuantitatif adalah hasil yang dapat diukur dalam bentuk angka.

Beberapa faktor kuantitatif dapat dengan mudah dinyatakan dalam bentuk keuangan. Sementara itu, faktor kualitatif seperti moral para pegawai, tidak dapat diukur dalam bentuk angka. Dalam hal ini dilakukan pembobotan yang diberikan dalam bentuk angka.

Informasi dan Proses Keputusan

Manajer mempunyai metode yang sering disebut model keputusan yang bertanggung jawab dalam pengambilan keputusan. Manajer seharusnya dipasok dengan data di antara berbagai tindakan. Model keputusan (*decision model*) adalah metode formal untuk membuat pilihan yang seringkali melibatkan analisis kuantitatif dan kualitatif. Tulisan ini lebih difokuskan pada informasi akuntansi sebagai masukan ke dalam model keputusan.

Prediksi dan Model

Perhatikan keputusan yang dihadapi PT. Peralatan Rumah: haruskah menyusun ulang jalur perakitan untuk mengurangi biaya tenaga kerja pabrikan? Anggaphlah bahwa alternatif yang tersedia "susun ulang" dan "jangan susun ulang". Penyusunan ulang akan menghilangkan penanganan bahan baku secara manual. Jalur perakitan saat ini memakai 20 orang pekerja – 15 orang mengoperasikan mesin dan 5 orang menangani bahan baku. Tiap pekerja mencurahkan 2000 jam setahun. Penyusunan kembali diperkirakan memerlukan biaya 180 juta rupiah. Pengeluaran yang diprediksikan sebanyak 25.000 unit untuk tahun depan tidak

dipengaruhi oleh keputusan ini. Termasuk juga hal yang tidak dipengaruhi oleh keputusan adalah harga jual per unit yang diprediksikan sebesar 500.000 rupiah, biaya bahan baku per unit 100.000 rupiah, *overhead* pabrikasi lain sebesar 1,5 milyar rupiah dan biaya pemasaran 4 milyar rupiah. Pemicu biaya adalah unit produksi.

Biaya tenaga kerja pabrikasi historis sebesar 28.000 rupiah per jam merupakan titik awal untuk memprediksi total biaya tenaga kerja pabrikasi untuk kedua alternatif. Biaya tenaga kerja pabrikasi yang diprediksi dengan alternatif "jangan susun ulang" dihitung dengan :
 $20 \text{ pekerja} \times 2000 \text{ jam} \times \text{Rp } 32.000 \text{ per jam} = \text{Rp } 1,28 \text{ milyar.}$

Biaya tenaga kerja pabrikasi yang diprediksi dengan alternatif "susun ulang" adalah $15 \text{ pekerja} \times 2000 \text{ jam} \times \text{Rp } 32.000 \text{ per jam} = \text{Rp } 960 \text{ juta}$. Menyusun ulang jalur perakitan pabrikasi menghilangkan aktivitas penanganan bahan baku. Penghematan yang diprediksi berasal dari penghilangan biaya tenaga kerja penanganan bahan baku adalah sebesar :
 $5 \text{ pekerja} \times 2000 \text{ jam} \times \text{Rp } 32.000 \text{ per jam} = \text{Rp } 320 \text{ juta.}$

Model dan Umpan Balik

Diasumsikan bahwa manajemen memilih "alternatif ulang". Keputusan ini diimplementasikan dan evaluasi berikutnya atas prestasi aktual memberikan umpan balik. Pada gilirannya, umpan balik tersebut akan mempengaruhi prediksi masa depan, metode prediksi itu sendiri, model keputusan atau implementasi.

Dalam ilustrasi diperlihatkan bahwa hasil aktual dari penyusunan ulang pabrik menunjukkan bahwa biaya tenaga kerja pabrikasi yang baru adalah Rp 1,1 milyar (karena produktivitas tenaga kerja lebih rendah dari yang diharapkan) daripada yang diprediksi 960 juta rupiah. Umpan balik ini akan terarah pada implementasi yang lebih baik, misalnya melalui perubahan dalam perilaku supervisi dan pelatihan pegawai atau personel sehingga target 960 juta rupiah dapat dicapai pada periode mendatang. Akan tetapi umpan balik dapat pula meyakinkan

para pengambil keputusan bahwa ternyata metode prediksinya yang salah dan bukan implementasinya. Mungkin metode prediksi untuk keputusan serupa di masa depan harus dimodifikasi untuk memungkinkan adanya waktu pelatihan dan belajar bagi pekerja. Untuk menyoroti berbagai butir dalam topik ini, diasumsikan bahwa jumlah rupiah dari pendapatan dan biaya masa depan terjadi secara pasti.

Dalam praktek, perkiraan atas angka ini umumnya merupakan aspek yang paling sulit dalam proses keputusan.

Faktor-faktor Kualitatif Dapat Menjadi Relevan

Dalam hal ini konsekuensi alternatif dibagi menjadi dua kategori luas, yaitu kuantitatif dan kualitatif.

Faktor kuantitatif (*quantitative factor*) adalah hasil yang diukur dalam bentuk angka. Beberapa faktor kuantitatif adalah faktor keuangan yang dapat dengan mudah dinyatakan dalam bentuk keuangan. Contohnya meliputi biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung pabrikasi dan pemasaran.

Sedangkan faktor kuantitatif lainnya adalah faktor non-keuangan yang dapat diukur dengan angka, tetapi sukar dinyatakan dalam bentuk keuangan. Pengurangan dalam waktu pengembangan produk untuk perusahaan manufaktur dan persentase kedatangan penerbangan tepat waktu untuk perusahaan penerbangan adalah contoh faktor kuantitatif non-keuangan.

Faktor kualitatif (*qualitative factor*) adalah hasil yang tidak dapat diukur dalam bentuk angka. Salah satu contohnya adalah moral pegawai.

Analisis biaya biasanya menekankan faktor kuantitatif yang dapat dinyatakan dalam bentuk keuangan. Walaupun faktor kuantitatif dan faktor kualitatif non-keuangan tidak dapat dengan mudah dinyatakan dalam bentuk keuangan bukan berarti hal tersebut tidak penting.

Satu pendekatan yang dipakai oleh para manajer adalah mengevaluasi faktor kuantitatif non-keuangan dan kualitatif secara terpisah setelah pertama kali

menganalisa hasil keuangan. Pada kenyataannya, manajer seringkali harus memberikan bobot yang lebih besar kepada faktor kualitatif dibandingkan dengan faktor kuantitatif.

Misalnya PT. Peralatan Rumah dapat memakai satu pemasok untuk berbagai *sub-assembly* penting.

Untuk mempertahankan hubungan bisnis yang baik, faktor kualitatif PT. Peralatan Rumah akan memutuskan untuk tetap membeli seluruh *assembly* dari pemasok tersebut meskipun salah satu bagian dari *sub-assembly* dapat dibuat sendiri pada biaya faktor kuantitatif yang lebih rendah dari yang dibayarkan kepada pemasok.

Kendala penggunaan pendekatan ini adalah sulitnya mempertimbangkan faktor non-keuangan dan faktor keuangan secara akurat.

Sementara itu terdapat pula pendekatan kedua yang makin disukai oleh para manajer yaitu berusaha mengkuantifikasikan faktor-faktor yang secara tradisional dianggap non-keuangan atau kualitatif seperti layaknya dilakukan secara keuangan.

Peran Informasi Akuntansi dalam Pengambilan Keputusan

Dalam pengambilan keputusan, informasi akuntansi berperan untuk:

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

Dampak Informasi Akuntansi dalam Pemilihan Keputusan

Bobot yang diberikan oleh pengambil keputusan atas informasi akuntansi dalam pemilihan akhir tergantung atas:

1. Seberapa jauh informasi akuntansi dirasakan mampu mengurangi sebagian ketidakpastian yang

melingkupi proses pengambilan keputusan.

2. Permintaan dan persaingan atas produk dan jasa.
3. Tingkat ketelitian informasi akuntansi yang direkayasa oleh manajemen.
4. Lingkup keputusan yang diambil (jangka pendek atau jangka panjang).
5. Preferensi pengambil keputusan (*external information* atau *internal information*).
6. Kemampuan akuntansi dalam mengukur biaya kesempatan.

Tidak semua manajer menggunakan informasi akuntansi didalam menganalisis profitabilitas atau perlunya alternatif tindakan yang satu dibandingkan dengan yang lainnya.

Bobot yang diberikan dalam informasi akuntansi dalam pemilihan akhir sangat bervariasi. Hal ini bergantung pada seberapa jauh informasi akuntansi dirasakan akan mengurangi ketidakpastian yang melingkupi proses pengambilan keputusan.

Namun jika tingkat ketidakpastian sangat tinggi dan informasi non-akuntansi dan informasi eksternal yang relevan sulit diperoleh dan mahal harganya, manajemen kemungkinan akan menggunakan informasi akuntansi sebagai pengganti, karena secara sederhana informasi tersebut tersedia dan memberikan cara untuk mengurangi ketidakpastian.

Dua unsur lain yang mempengaruhi bobot diberikan kepada informasi akuntansi adalah unsur permintaan atau persaingan. Perusahaan yang menghadapi persaingan ringan dan permintaan atas produknya tidak elastik akan lebih tergantung pada informasi biaya yang disediakan oleh sistem akuntansinya dalam pengambilan keputusan mengenai harga jual produknya dibandingkan dengan perusahaan yang beroperasi dalam pasar kompetitif.

Konsep Informasi Akuntansi Diferensial
Informasi akuntansi diferensial merupakan informasi akuntansi yang

dihubungkan dengan pemilihan alternatif. Informasi akuntansi diferensial merupakan taksiran perbedaan aktiva, pendapatan dan juga biaya dalam alternatif tindakan tertentu dibandingkan dengan yang lain.

Informasi akuntansi diferensial mempunyai dua unsur pokok, yaitu;

- a. merupakan informasi di masa yang akan datang.
- b. berbeda diantara alternatif yang dihadapi oleh pengambil keputusan.

Informasi ini diperlukan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan mengenai pemilihan alternatif tindakan yang terbaik diantara alternatif yang tersedia.

Karena pengambilan keputusan selalu menyangkut masa depan, maka informasi

akuntansi yang relevan adalah informasi masa yang akan datang pula.

Karena pengambilan keputusan selalu menyangkut pemilihan alternatif yang tersedia maka informasi akuntansi yang bermanfaat adalah informasi akuntansi yang berbeda diantara tiap-tiap alternatif yang akan dipilih.

Informasi akuntansi diferensial terdiri dari biaya, pendapatan dan aktiva. Informasi akuntansi diferensial yang hanya berkaitan dengan aktiva disebut aktiva diferensial (*differential assets*), dan yang hanya berkaitan dengan pendapatan, sehingga disebut pendapatan diferensial (*differential revenues*), dan yang hanya berkaitan dengan biaya disebut biaya diferensial (*differential cost*).

| Tahap Pengambilan Keputusan | Peran Informasi Akuntansi |
|--|--|
| Pengakuan dan perumusan masalah atau kesempatan. | Memicu pengambil keputusan dalam menyadari dan merumuskan masalah atau kesempatan. |
| Pencarian tindakan alternatif dan pengkuantifikasian konsekuensi setiap tindakan alternatif. | Memisahkan alternatif tindakan yang satu dari alternatif tindakan yang lain. Menjelaskan konsekuensi berbagai alternatif tindakan yang akan dipilih. |
| Pemilihan alternatif optimum atau alternatif yang memuaskan | Membantu menganalisis dan menilai berbagai alternatif tindakan yang akan dipilih. |
| Implementasi atau penindaklanjutan | Umpan balik untuk memantau keputusan dan tindakan koreksi penyimpangan. |

Biaya Diferensial Sebagai Bagian Informasi Akuntansi Diferensial

Diantara elemen informasi akuntansi diferensial yang relatif sukar pengukurannya adalah biaya diferensial. Disamping itu terdapat beberapa konsep biaya yang dikembangkan dalam akuntansi biaya, seperti *oppurtunity cost*, *incremental cost*, *out of pocket cost*, dan *hypotetieal cost* yang sebenarnya mempunyai pengertian yang berbeda dengan biaya diferensial. Konsep di atas akan dibandingkan dengan konsep biaya

diferensial yang terdiri dari berbagai konsep biaya yang telah dikembangkan sebelumnya dengan akuntansi biaya.

Biaya Diferensial versus Biaya Relevan.

Istilah biaya relevan seringkali disamakan dengan biaya diferensial. Hal ini tidak benar. Istilah relevan mempunyai pengertian berhubungan dengan sesuatu. Suatu biaya disebut biaya relevan jika biaya tersebut berhubungan dengan tujuan perencanaan biaya tersebut.

Biaya yang relevan dengan pengambilan keputusan disebut dengan istilah yang lebih tepat, yaitu: biaya diferensial.

Karena pengambilan keputusan selalu menyangkut pemilihan alternatif masa yang akan datang dan untuk dapat melakukan pemilihan pengambilan keputusan harus dapat dibedakan diantara alternatif yang tersedia, maka informasi yang relevan adalah informasi di masa yang akan datang dan yang berbeda diantara alternatif yang akan dipilih.

Informasi akuntansi yang mengandung unsur masa yang akan datang dan yang berbeda diantara alternatif tersebut secara unik disebut dengan istilah informasi akuntansi diferensial.

Oleh karena itu istilah biaya diferensial berbeda pengertiannya dengan biaya relevan, karena istilah biaya relevan adalah istilah yang umum dan tidak selalu berhubungan dengan pengambilan keputusan.

Biaya Diferensial Sebagai Biaya Masa yang Akan Datang (*Future Cost*)

Pengambilan keputusan merupakan pemilihan berbagai macam alternatif untuk masa yang akan datang. Oleh karena itu informasi biaya yang dibutuhkan sebagai dasar pengambilan keputusan adalah biaya masa yang akan datang. Biaya masa yang akan datang (*future cost*) adalah biaya yang dapat diperkirakan akan terjadi dalam periode yang akan datang. Karena biaya ini merupakan biaya yang diharapkan akan terjadi dimasa yang akan datang maka jumlahnya harus ditaksir dan terjadinya harus diramalkan.

Biaya Diferensial adalah Biaya yang Berbeda

Para manajer seringkali menghadapi masalah keputusan diantara dua alternatif atau lebih. Keputusan-keputusan tersebut seringkali bersifat kompleks yang menyangkut pemilihan berbagai kemungkinan pilihan, seperti pemilihan lima macam alternatif yang

bersifat saling meniadakan (*mutually exclusive*).

Keputusan yang lain seringkali bersifat sederhana, misalnya keputusan menerima atau menolak suatu usulan tunggal.

Tanpa memperhatikan kompleks atau tidaknya keputusan yang akan diambil maka manajemen harus memperoleh semua informasi yang relevan dengan berbagai macam alternatif.

Karena banyaknya jenis informasi akuntansi yang tersedia dalam suatu perusahaan maka tidak mungkin semua informasi ini relevan dengan berbagai macam alternatif yang akan dipilih.

Oleh karena itu tidak semua tipe informasi akuntansi harus dilaporkan kepada manajemen untuk keperluan pengambilan keputusan. Hanya informasi diferensial yang diperlukan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan.

Biaya diferensial adalah biaya masa akan datang yang diperkirakan akan berbeda (*differ*) atau terpengaruh oleh suatu pengambilan keputusan pemilihan diantara berbagai macam alternatif.

Oleh karena itu biaya tersebut relevan dengan analisis yang dilakukan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan.

Perbedaan Biaya Penuh dengan Biaya Diferensial

Biaya diferensial (*differential cost*) berbeda dengan biaya penuh (*full cost*) dalam 3 aspek berikut ini :

1. Unsur biaya
2. Sumber informasi
3. Perspektif waktu

Unsur yang membentuk biaya penuh suatu produk adalah terdiri dari biaya langsung yang berkaitan dengan produk ditambah dengan biaya tidak langsung yang dibebankan kepada produk tersebut.

Biaya diferensial hanya meliputi biaya yang berbeda dalam kondisi tertentu saja. Jika pengambilan keputusan berkaitan dengan pemanfaatan kapasitas produksi, pemahaman mengenai perilaku biaya dalam hubungannya dengan

perubahan volume kegiatan sangat penting untuk dapat membentuk biaya diferensial yang akan dipakai sebagai dasar pemilihan alternatif tindakan.

Informasi biaya penuh dapat diambil langsung dari catatan akuntansi reguler perusahaan, karena sistem akuntansi perusahaan memang dirancang untuk menghasilkan informasi biaya penuh dengan kegiatan normalnya.

Karena biaya diferensial memang sangat tergantung pada masalah yang dihadapi oleh pengambil keputusan maka tidak ekonomis jika informasi tersebut dikumpulkan secara reguler melalui sistem akuntansi.

Biaya diferensial bermanfaat sebagai salah satu dasar pertimbangan dalam pengambilan keputusan. Dalam pengambilan keputusan yang hanya menyangkut dua macam alternatif maka

ditetapkan alternatif pertama sebagai *status quo*, sedangkan alternatif yang lain diplakukan sebagai suatu usulan.

Jika alternatif usulan mempunyai biaya diferensial yang lebih rendah dibanding dengan biaya diferensial alternatif *status quo*, maka alternatif usulan dapat diterima (dengan anggapan informasi non-kuantitatif tidak berlawanan dengan manfaat penghematan biaya tersebut).

Jika pengambilan keputusan berkaitan dengan pemilihan satu diantara berbagai tindakan alternatif, maka alternatif yang mempunyai biaya diferensial paling rendah yang seharusnya diterima.

Contoh:

Manajer A menghadapi masalah pemilihan dua alternatif pembelian mesin merek X dan Y. Data yang dikumpulkan mengenai kedua merek mesin tersebut adalah:

| | Merek X | Merek Y |
|--|--------------|--------------|
| 1. Kapasitas produksi per jam | 1.000 satuan | 1.000 satuan |
| 2. Harga beli dan biaya pemasangan | Rp 3.000.000 | Rp 3.000.000 |
| 3. Biaya operasi mesin per minggu | Rp 100.000 | Rp 150.000 |
| 4. Umur ekonomis | 10 tahun | 10 tahun |
| 5. Nilai residu pada akhir umur ekonomis | Rp 500.000 | Rp 500.000 |

Didalam pengambilan keputusan pemilihan salah satu diantara dua merek mesin tersebut maka informasi yang relevan adalah biaya diferensial yang berupa biaya operasional mesin, karena biaya tersebut merupakan biaya yang diperkirakan akan terjadi di masa yang akan datang dan berbeda dalam dua alternatif tersebut.

Data kapasitas, harga beli, biaya pemasangan, umur ekonomis dan nilai residu merupakan informasi yang tidak relevan dalam pengambilan keputusan ini karena data tersebut sama, baik dalam alternatif mesin merek X maupun merek Y.

Biaya Diferensial versus Biaya Variabel

Pengertian biaya diferensial tidak selalu sama dengan pengertian biaya variabel. Biaya variabel merupakan biaya yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan, sedangkan biaya diferensial selalu berkaitan dengan

alternatif tertentu yang sedang dipertimbangkan untuk dipilih.

Jika keputusan yang sedang dipertimbangkan berhubungan dengan pemilihan satu diantara berbagai volume kegiatan, biaya diferensial sama dengan biaya variabel sepanjang biaya tetap tidak mengalami perubahan.

Dalam pengambilan keputusan pemilihan volume kegiatan, istilah yang sama dengan biaya diferensial adalah *incremental cost*. Oleh karena itu, adalah salah jika biaya variabel selalu dianggap sama dengan biaya diferensial.

Biaya Diferensial versus Biaya Tetap

Biaya tetap merupakan biaya yang jumlah totalnya tidak berubah dengan adanya perubahan volume kegiatan dalam suatu kisaran (*range*) perubahan volume kegiatan tertentu. Dalam pengambilan keputusan jangka pendek, biaya tetap mungkin merupakan biaya diferensial atau mungkin tidak.

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 diferensial. Jika suatu biaya tetap akan dikeluarkan dalam jumlah yang sama tanpa mempertimbangkan keputusan khusus mana yang akan diambil maka biaya tersebut bukan merupakan biaya diferensial.

Sebagai contoh, gaji seorang direktur pemasaran tidak akan terpengaruh oleh adanya pembukaan daerah pemasaran yang baru. Gaji direktur pemasaran tersebut bukan merupakan biaya diferensial karena tidak berhubungan langsung dengan obyek keputusan yang akan diambil, namun semata-mata karena biaya tersebut tidak akan terpengaruh jumlahnya oleh keputusan yang diambil.

Biaya Diferensial versus Biaya Depresiasi

Depresiasi merupakan alokasi secara periodik harga pokok aktiva tetap yang diperoleh pada waktu yang lampau. Depresiasi berasal dari keputusan penanaman modal jangka panjang.

Jika keputusan penanaman modal telah dilaksanakan dan aktiva tetap telah dibeli maka biaya depresiasi yang kemudian terjadi ditentukan dengan mempertimbangkan umur ekonomis aktiva tetap tersebut dan metode depresiasi yang dipilih oleh manajemen.

Depresiasi berhubungan erat dengan pengambilan keputusan jangka panjang dan hanya dipengaruhi pada saat keputusan penanaman modal diambil. Dalam pengambilan keputusan jangka

pendek biaya depresiasi bukan merupakan biaya diferensial sehingga dapat diabaikan.

Biaya Diferensial versus Biaya Tambahan (*Incremental Cost*)

Biaya tambahan (*incremental cost*) suatu alternatif adalah penambahan biaya yang akan terjadi jika suatu alternatif yang berkaitan dengan perubahan volume kegiatan dipilih.

Biaya tambahan merupakan informasi akuntansi manajemen yang diperlukan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan yang berhubungan dengan penambahan dan pengurangan volume kegiatan.

Sebagai contoh, volume produksi perusahaan sekarang adalah 100.000 kg per tahun dengan total biaya produksi Rp 5.000.000,00. Suatu usulan telah dibuat untuk menaikkan volume produksi menjadi 150.000 kg per tahun dengan total biaya Rp 650.000,00.

Biaya tambahan dalam alternatif untuk menaikkan volume produksi tersebut adalah sebesar Rp 150.000,00. Karena biaya tambahan merupakan tambahan biaya yang berhubungan dengan suatu alternatif maka biaya ini sesungguhnya berasal dari pengertian biaya diferensial. Biaya tambahan merupakan jumlah semua biaya diferensial yang berhubungan dengan suatu alternatif yang berkaitan dengan penambahan atau pengurangan volume kegiatan.

Biaya Diferensial versus Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*)

Biaya kesempatan adalah: pendapatan atau penghematan biaya-biaya yang dikorbankan sebagai akibat dipilihnya alternatif tertentu.

Contoh:

Alternatif Menggunakan Sendiri Ruang Toko untuk Perdagangan Barang X

| | | |
|---|--------------|---------------|
| Taksiran hasil penjualan per bulan | | Rp 450.000,00 |
| Taksiran harga pokok penjualan | | Rp 200.000,00 |
| Taksiran laba bruto | | Rp 250.000,00 |
| • Biaya usaha | Rp 50.000,00 | |
| • Taksiran biaya administrasi dan umum | Rp 25.000,00 | |
| Taksiran biaya pemasaran | | Rp 75.000,00 |
| Taksiran laba bersih usaha | | Rp 175.000,00 |
| Biaya kesempatan: | | |
| Pendapatan sewa yang dikorbankan | | Rp 150.000,00 |
| Keuntungan memilih alternatif menggunakan sendiri ruang toko untuk berdagang barang X | | Rp 25.000,00 |

Pada contoh di atas, suatu ruang toko untuk masa sekarang disewakan dengan pendapatan sewa Rp 150.000,00 per bulan. Pimpinan mempertimbangkan akan menggunakannya untuk keperluan perdagangan barang X dan menghentikan persewaan ruang toko tersebut.

Dalam mempertimbangkan apakah lebih menguntungkan menyewakan atau memakai sendiri toko tersebut maka dilakukan perhitungan seperti di atas.

Dari perhitungan di atas dapat disimpulkan bahwa menghentikan sewa dan menggunakan sendiri toko tersebut untuk perdagangan barang X merupakan alternatif yang seharusnya dipilih.

Biaya sewa yang dikorbankan jika alternatif menggunakan sendiri ruang toko tersebut merupakan contoh biaya kesempatan, yang merupakan elemen biaya diferensial dalam pengambilan keputusan. Biaya kesempatan merupakan salah satu elemen biaya diferensial, namun biaya diferensial tidak terbatas pada biaya kesempatan saja.

KESIMPULAN

1. Informasi akuntansi diferensial merupakan informasi akuntansi dihubungkan dengan pemilihan alternatif yang merupakan taksiran perbedaan aktiva, pendapatan dan biaya dalam alternatif tertentu dengan alternatif tindakan yang lain.
2. Informasi akuntansi diferensial mempunyai dua unsur pokok: merupakan informasi msa yang akan datang dan berbeda diantara alternatif yang dihadapi oleh pengambil keputusan. Informasi ini diperlukan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan mengenai pemilihan alternatif tindakan yang terbaik diantara alternatif yang tersedia.
3. Informasi akuntansi diferensial yang berkaitan dengan biaya disebut biaya diferensial (*differential cost*) yang juga digunakan dalam pengambilan keputusan.

DAFTAR PUSTAKA

1. Horngren, Foster & Datar, Cost Accounting, 6th edition, Prentice Hall, 1994,
2. Mulyadi, Akuntansi Manajemen, edisi ke-2, bagian penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN, 1993,
3. Usry, Milton F & Lawrence H. Hammer, Cost Accounting; Planning and Control, 10th edition, Cincinnati: South-Western Publishing Co., 1991.

Tetty Lasniroha S, S.E. adalah dosen biasa STIEB.
Mengajar Mata Kuliah Manajemen Keuangan

