

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Akuntansi Manajemen**

Akuntansi dapat dipandang sebagai suatu sistem yang dapat mengolah masukan berupa data operasi dan data keuangan untuk menghasilkan keluaran berupa informasi akuntansi yang dibutuhkan oleh pemakai. Akuntansi manajemen merupakan salah satu bidang akuntansi yang tujuan utamanya adalah menyajikan laporan-laporan sebagai satu satuan usaha untuk kepentingan pihak internal dalam rangka melaksanakan proses manajemen yang meliputi perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengendalian.

Menurut Halim dan Supomo (2012:3) definisi akuntansi manajemen sebagai berikut :

“Akuntansi manajemen adalah suatu kegiatan yang menghasilkan informasi keuangan bagi manajemen untuk pengambilan keputusan ekonomi dalam melaksanakan fungsi manajemen”

Sedangkan menurut Mulyadi (2008:1) definisi Akuntansi Manajemen adalah :

“Akuntansi manajemen memiliki dua arti, yaitu akuntansi manajemen sebagai suatu sistem pengolahan informasi keuangan dan akuntansi manajemen sebagai suatu tipe informasi”

Berdasarkan beberapa definisi di atas, penulis dapat menyimpulkan bahwa akuntansi manajemen dapat diartikan sebagai suatu proses identifikasi, pengukuran, akumulasi analisis, penyajian, penafsiran dan penyampaian informasi yang bersifat keuangan atau kegiatan yang dilakukan oleh manajer untuk merencanakan, menilai, mengontrol organisasi, dan meyakinkan bahwa sumber kekayaan perusahaan dapat dipertanggungjawabkan.

#### **2.1.1.1 Akuntansi Manajemen sebagai Tipe Akuntansi**

Akuntansi manajemen sebagai suatu sistem pengolahan informasi keuangan merupakan salah satu tipe dari beberapa tipe akuntansi : Akuntansi keuangan, akuntansi manajemen, dan akuntansi biaya. Sebagai salah satu tipe akuntansi, akuntansi manajemen merupakan salah satu pengolahan informasi keuangan yang digunakan untuk menghasilkan informasi keuangan bagi kepentingan pemakai intern organisasi.

#### **2.1.1.2 Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan**

Sistem informasi akuntansi dalam perusahaan terdiri dari dua subsistem yang utama, yaitu sistem informasi keuangan dan sistem informasi akuntansi manajemen. Kedua subsistem akuntansi tersebut mempunyai perbedaan baik dalam tujuannya,

sifat dari inputnya, dan jenis proses yang digunakan untuk mentransfer atau mengolah input menjadi output.

Akuntansi keuangan pada umumnya menyajikan informasi mengenai perusahaan secara keseluruhan, karena laporan yang dihasilkan akuntansi keuangan akan digunakan oleh berbagai macam pihak maka penyusunannya harus didasarkan pada kriteria yang diterima umum. Sedangkan informasi akuntansi manajemen diperlukan oleh manajemen suatu perusahaan (untuk kepentingan intern). Maka tidak dibatasi oleh suatu prinsip yang berterima umum. Kriteria pokok untuk akuntansi manajemen adalah manfaat. Oleh karena itu akuntansi manajemen tidak didasarkan suatu prinsip yang harus diterima, namun pada kriteria yang ditetapkan oleh manajemen yang bersangkutan.

Untuk memperjelas perbedaan akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan Mulyadi (2008:4) menyebutkan perbedaan antara akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen sebagai suatu sistem pengolahan informasi keuangan terletak pada :

1. Dasar pencatatan
2. Fokus informasi
3. Lingkup informasi
4. Sifat laporan yang dihasilkan
5. Keterlibatan dalam perilaku manusia
6. Disiplin sumber yang melandasi.

Berdasarkan perbedaan pokok di atas, Mulyadi (2008:6) mengemukakan :

“Akuntansi manajemen ditujukan untuk menyediakan informasi keuangan bagi keperluan manajemen, yang digunakan oleh mereka yang berada dalam manajemen.”

### **2.1.1.3 Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Biaya**

Definisi Akuntansi Biaya menurut S.Munawir (2002:289) adalah :

“Sistem akuntansi khusus digunakan untuk mengumpulkan, menggolongkan, mencatat, dan meringkas secara sistematis data biaya dalam suatu entitas atau perusahaan serta menyajikan dalam laporan-laporan biaya (terutama biaya produksi) kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi biaya.”

Tujuan akuntansi biaya adalah menyediakan biaya atau harga pokok produksi yang diperlukan pihak internal maupun eksternal . manajemen merupakan pihak internal yang sangat membutuhkan informasi biaya, terutama akan digunakan untuk menentukan harga pokok barang atau jasa yang dihasilkan, untuk perencanaan dan pengendalian biaya, serta untuk pengambilan keputusan.

Ditinjau dari pengertian dan tujuan akuntansi biaya serta pengertian akuntansi manajemen, dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntansi biaya merupakan bagian dari akuntansi manajemen, atau bahkan akuntansi biaya merupakan salah satu bidang akuntansi manajemen, karena akuntansi biaya menghasilkan informasi untuk pihak internal.

#### **2.1.1.4 Akuntansi Manajemen sebagai salah satu Tipe Informasi**

Informasi merupakan suatu fakta, data pengamatan, persepsi, atau sesuatu yang lain menambah pengetahuan. Informasi diperlukan manusia untuk mengurangi ketidakpastian dalam pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan selalu menyangkut masa yang akan datang. Yang mengandung ketidakpastian, dan selalu menyangkut pemilihan suatu alternatif tindakan diantara sekian banyak alternatif yang tersedia.

Informasi secara garis besar dibagi menjadi dua, yaitu: informasi kualitatif dan informasi kuantitatif. Informasi kualitatif yaitu informasi berdasarkan nilai mutu sedangkan informasi kuantitatif yaitu informasi berdasarkan angka, jumlah dan ukuran. Informasi keuangan merupakan informasi kuantitatif karena informasi ini menggunakan satuan uang sebagai ukurannya.

Terdapat tiga tipe informasi akuntansi manajemen Mulyadi (2008:17), yaitu:

1. Informasi Akuntansi penuh (*Full Accounting Information*)
2. Informasi Akuntansi Diferensial (*Differential Accounting Information*)
3. Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban (*Responsibility Accounting Information*).

Ketiga informasi akuntansi manajemen tersebut dapat meliputi aktiva, pendapatan, dan atau biaya. Informasi akuntansi manajemen menyangkut informasi masa lalu dan informasi masa yang akan datang, tergantung untuk apa informasi tersebut disajikan.

- **Informasi Akuntansi Penuh (*Full Accounting Information*)**

Menurut Mulyadi (2008:17) pengertian informasi akuntansi penuh adalah :

“Informasi akuntansi penuh dapat mencakup informasi masa lalu maupun informasi yang akan datang. Informasi akuntansi penuh mencakup informasi aktiva, pendapatan, dan atau biaya”.

Adapun manfaat informasi biaya penuh menurut Mulyadi (2008:54) adalah :

1. Pelaporan Keuangan
2. Analisis kemampuan menghasilkan laba (*Profitability Analysis*)
3. Jawaban atas pertanyaan “berapa biaya yang telah dikeluarkan untuk sesuatu?”
4. Penentuan harga jual dalam (*Cost-Type Contract*)
5. Penentuan harga jual manual
6. Penentuan harga jual yang diatur dengan peraturan Pemerintah
7. Penyusunan program.

- **Informasi Akuntansi Diferensial (*Differential Accounting Information*)**

Dalam pengambilan keputusan, manajemen menggunakan berbagai masukan didalam model pengambilan keputusan mereka, yang dapat bersifat keuangan, non keuangan, dan bahkan yang bersifat nonkuantitatif. Informasi akuntansi manajemen digunakan manajemen dalam rangka untuk menjalankan fungsinya yaitu manajemen yang utama adalah *planning* atau perencanaan, *coordinating* atau koordinasi, dan *controlling* atau pengendalian.

Menurut S.Munawir (2002:305) informasi akuntansi diferensial adalah:

”Informasi biaya yang akan terjadi dimasa depan (*future cost*) yang diperkirakan akan berbeda untuk setiap alternatif dan bermanfaat bagi manajemen untuk pengambilan keputusan memilih salah satu alternatif tindakan yang terbaik”.

Adapun manfaat informasi akuntansi diferensial dalam pengambilan keputusan jangka pendek Mulyadi (2008:126) yaitu :

1. Membeli atau membuat sendiri (*make or buy decision*)
2. Menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk (*sell or process further*)
3. Menghentikan atau melanjutkan produksi produk tertentu atau kegiatan usaha suatu bagian perusahaan (*stop or continue product line*)
4. Menerima atau menolak pesanan khusus (*special order decision*)

Informasi akuntansi diferensial terdiri dari biaya diferensial (*differential cost*), pendapatan diferensial (*differential revenue*), dan aktiva diferensial (*differential asset*).

- **Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban (*Responsibility Accounting Information*).**

Informasi akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2008:18) adalah :

“Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan aktiva, pendapatan, dan atau biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu”.

Menurut Halim dan Supomo (2012:19) juga mengemukakan bahwa untuk tujuan analisis prestasi masing-masing manajer pusat pertanggungjawaban, informasi akuntansi ini lebih efektif daripada informasi akuntansi penuh, karena informasi akuntansi pertanggungjawaban lebih bersifat khusus pada suatu pusat pertanggungjawaban.

### **2.1.2 Informasi Akuntansi Diferensial**

Seperti telah dikatakan bahwa salah satu fungsi utama manajemen adalah perencanaan. Didalam suatu perusahaan ini manajemen dihadapkan dalam pengambilan keputusan yang menyangkut pemilihan berbagai alternatif tindakan. Didalam proses pengambilan keputusan, manajemen sering menghadapi ketidakpastian, oleh karena itu manajemen memerlukan informasi yang relevan yang dapat diandalkan sehingga dapat mengurangi ketidakpastian yang dihadapi dan memungkinkan manajemen menentukan pilihan yang tepat.

Menurut Mulyadi (2008:17) :

“Salah satu informasi yang penting biasanya diperlukan sebagai dasar perencanaan dan pengambilan keputusan adalah informasi akuntansi diferensial. Informasi akuntansi diferensial terbagi menjadi 3 jenis, yaitu biaya diferensial, pendapatan diferensial, dan aktiva diferensial.”

### **2.1.2.1 Biaya Diferensial**

#### **a. Definisi Biaya**

Menurut Mulyadi dalam buku Akuntansi Biaya (2014:8) dinyatakan definisi sebagai berikut :

“Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang mungkin akan terjadi untuk tujuan tertentu”

Ada 4 unsur pokok dalam definisi biaya di atas tersebut, yaitu:

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

Lebih lanjut dijelaskan, biaya didefinisi sebagai jumlah yang diukur dalam satuan uang, yakni pengeluaran-pengeluaran dalam bentuk kontan atau dalam bentuk pemindahan kekayaan, pengeluaran modal saham, jasa-jasa yang diserahkan atau kewajiban-kewajiban yang ditimbulkan, dalam

hubungannya dengan barang-barang atau jasa-jasa yang diperoleh atau akan diperoleh.

Berdasarkan pendapat di atas, dapat diambil kesimpulan bahwa pengertian biaya berbeda dengan pengertian beban. Beban bersifat lebih sempit dan diartikan sebagai arus keluar barang atau jasa yang akan dibebankan atau dibandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba dan manfaatnya untuk diperoleh manfaat tertentu.

b. Biaya Diferensial

Biaya dalam hubungannya dengan keputusan yang diusulkan, pelaksanaan atau evaluasi dapat dikelompokkan dan salah satunya adalah biaya diferensial. Biaya diferensial sering disebut sebagai biaya marjinal atau biaya incremental. Biaya diferensial ini dibutuhkan dalam pengambilan keputusan.

Biaya diferensial didefinisikan oleh Halim dan Supomo (2012:76) 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 diantara berbagai macam alternatif. Biaya tersebut relevan dengan analisis yang dilakukan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan”

Biaya diferensial juga dinamakan biaya relevan. Selanjutnya dikemukakan 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.

Sedangkan Mulyadi (2008:18) menyatakan :

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

Mulyadi (2008:116) membedakan antara pengertian istilah biaya diferensial dengan biaya relevan walaupun seringkali istilah biaya diferensial digunakan untuk maksud yang sama untuk menyebutkan biaya diferensial.

Beliau menyatakan bahwa sebenarnya semua biaya adalah relevan karena menurut definisi biaya, semua biaya adalah pengorbanan ekonomi untuk tujuan tertentu sehingga tidak ada biaya yang relevan. Menurut perbedaan ini, biaya diferensial adalah biaya yang relevan dalam pengambilan keputusan.

Berdasarkan berbagai pendapat di atas, bahwa dapat ditarik kesimpulan bahwa biaya diferensial memiliki 2 karakteristik utama, yaitu biaya diferensial merupakan biaya masa yang akan datang dan biaya diferensial merupakan biaya yang berbeda diantara satu kondisi dengan kondisi yang lain.

Didalam konsep biaya, terdapat biaya yang relevan terhadap pengambilan keputusan. Berikut ini akan dibahas biaya-biaya yang relevan terhadap pengambilan keputusan :

- Biaya Tambahan (*Incremental Cost*)

Menurut Mulyadi (2008:121) salah satu biaya diferensial yang relevan terhadap pengambilan keputusan adalah biaya tambahan.

“Biaya tambahan merupakan jumlah semua biaya diferensial yang berhubungan dengan suatu alternatif yang bersangkutan dengan penambahan atau pengurangan volume kegiatan.”

Hal ini sesuai dengan pendapat Halim dan Supomo (2012:81) yang mengemukakan bahwa :

“Biaya tambahan adalah biaya tambahan yang akan terjadi jika suatu alternatif dipilih”.

Berdasarkan pendapat-pendapat tersebut maka diambil kesimpulan bahwa biaya tambahan adalah suatu jumlah biaya diferensial yang bertambah yang merupakan akibat dari pemilihan alternatif kegiatan.

- Biaya Terhindarkan (*Avoidable Cost*)

Jika sebuah alternatif yang diusulkan tidak berhubungan dengan penambahan kegiatan melainkan berhubungan dengan penindaian kegiatan, maka biaya yang menyangkut kegiatan tersebut dapat dihindari, biaya tersebut dapat disebut biaya terhindarkan (*Avoidable cost*). Menurut Mulyadi (2008:122) yaitu :

“Suatu biaya yang didapat ditiadakan jika alternatif dipilih biaya terhindarkan ini sesungguhnya merupakan variasi dari biaya tambahan, sehingga biaya terhindarkan ini sering disebut dengan istilah penghematan biaya tambahan (*incremental cost saving* atau *negative incremental cost*).”

Sedangkan Garrinson dan Norren (2006:569) mengemukakan :

“Biaya terhindarkan adalah biaya yang dapat dihilangkan baik seluruh ataupun sebagian dengan memilih salah satu alternatif yang tersedia”.

Sehingga berdasarkan pendapat tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa biaya terhindarkan adalah biaya yang dapat ditiadakan atau dihindari jika suatu alternatif yang dipilih menyangkut peniadaan suatu kegiatan.

- Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*)

Biaya diferensial yang juga merupakan biaya yang relevan terhadap pengambilan keputusan adalah biaya kesempatan. Menurut Mulyadi (2008:123):

“Biaya kesempatan adalah pendapatan yang dikorbankan atau penghematan biaya sebagai akibat dipilihnya alternatif tertentu”

Pendapat tersebut didukung oleh Samryn (2013:279) yaitu :

”Biaya kesempatan adalah potensi perolehan keuntungan berupa pendapatan atau penghematan biaya yang hilang karena memilih suatu alternatif”.

Dari pendapat di atas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa biaya kesempatan merupakan pendapatan yang hilang akibat suatu pemilihan alternatif.

- Biaya Keluar dari kantong (*Out Of Pocket Cost*)

Salah satu biaya diferensial yang juga relevan terhadap pengambilan keputusan adalah biaya keluar dari kantong. Menurut Mulyadi (2008:123) biaya keluar dari kantong dapat didefinisikan sebagai berikut :

“Biaya yang akan memerlukan pengeluaran kas sekarang atau dalam jangka waktu dekat sehingga akibat dari keputusan yang diambil manajemen”.

Dari pendapat yang telah dikemukakan, maka jelas bahwa biaya keluar dari kantong adalah biaya yang menyangkut pengeluaran kas yang harus digunakan untuk membiayai suatu proyek atau kegiatan.

- Biaya Variabel

Seperti telah dibahas sebelumnya bahwa biaya variabel akan berubah jumlah sesuai dengan perubahan volume kegiatan. Tetapi Mulyadi (2008:120) menyatakan bahwa :

“Tidak semua biaya variabel selalu sama dengan biaya diferensial maksudnya tidak semua biaya variabel selalu relevan terhadap pengambilan keputusan mungkin saja keputusan yang akan diambil berhubungan dengan biaya variabel, tetapi tidak selalu berpengaruh terhadap jumlah biaya variabel tersebut.”

Contoh yang lebih lanjut dikemukakan misalnya menghadapi pengambilan keputusan pemilihan diantara berbagai metode pengangkutan bahan baku dan pergudangannya. Metode apapun yang akhirnya diambil tidak akan mempengaruhi jumlah biaya variabel

Sedangkan Halim dan Supomo (2012:15) mengemukakan bahwa :

“Biaya variabel adalah biaya-biaya yang totalnya selalu berubah secara proporsional dengan perubahan volume kegiatan perusahaan.”

Berdasarkan pendapat tersebut maka dapat ditarik kesimpulan bahwa biaya variabel dapat menjadi biaya yang relevan dalam pengambilan keputusan, tetapi hal tersebut tidak mutlak. Mengingat bahwa adanya kondisi tertentu pada keputusan yang diambil sehingga harus dilakukan pengamatan yang hati-hati dan teliti untuk menentukan apakah biaya variabel tersebut relevan atau tidak.

Demikian telah dibahas biaya-biaya yang relevan dalam pengambilan keputusan dan selanjutnya akan dibahas yang tidak relevan dalam pengambilan keputusan, sebagai berikut:

- Biaya Tetap

Biaya tetap adalah biaya-biaya yang didalam jarak kapasitas (*range of capacity*) tertentu totalnya tidak berubah, meskipun volume kegiatan perusahaan berubah-ubah sejauh tidak melampaui kapasitas. Menurut pendapat Halim dan Supomo (2012:18) yaitu :

“Biaya tetap total tidak dipengaruhi oleh besar kecilnya volume kegiatan perusahaan.”

Pendapat ini didukung oleh pendapat Mulyadi (2008:120) yang menyatakan sebagai berikut :

“Bila suatu biaya tetap dapat diusut jejaknya kedalam suatu keputusan khusus dan harga akan terjadi bila keputusan khusus tersebut dilaksanakan, maka biaya tetap tersebut dapat diperhitungkan sebagai biaya relevan.”

Dari pendapat-pendapat tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa pada umumnya karena sifatnya yang tetap, biaya tetap bukan merupakan biaya relevan dalam pengambilan keputusan. Tetapi ada beberapa kondisi yang memungkinkan biaya tetap menjadi biaya relevan.

- Biaya Tak Terhindarkan

Menurut Supriyono (2010:303) dikatakan :

“Biaya tetap tidak dapat dihindari (Unavoidable cost) yaitu biaya tetap yang tetap terjadi meskipun kelompok produk tersebut ditiadakan. misalnya sewa ruang toko yang sudah dibayarkan, depresiasi peralatan, alokasi biaya umum pada kelompok produk tersebut.”

- Biaya Terbenam

Menurut Mulyadi (2008:123) pengertian biaya terbenam adalah :

“Biaya terbenam merupakan biaya yang terjadi akibat pengambilan keputusan yang telah lalu, biaya terbenam bukan merupakan biaya yang relevan dalam pengambilan keputusan”.

Garrison dan Norren (2006:569) mengemukakan :

“Biaya terbenam adalah biaya yang telah terjadi dan tidak dapat dihindari dari apapun keputusan yang dibuat oleh manajer”.

Selanjutnya Samryn (2013:280) Menguatkan pendapat tersebut lebih lanjut, yaitu :

”Biaya terbenam yaitu biaya yang telah terjadi dan tidak dapat diubah oleh suatu keputusan yang dibuat sekarang atau pada masa yang akan datang”.

Berdasarkan pendapat-pendapat tersebut di atas biaya terbenam merupakan biaya yang tidak relevan dalam pengambilan keputusan, didefinisikan sebagai biaya yang terjadi pada masa lalu dan tidak dapat diubah.

### **2.1.2.2 Pendapatan Diferensial**

#### **a. Definisi Pendapatan**

Standar akuntansi keuangan (IAI, 2012:232) mengemukakan bahwa :

“Pendapatan arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama periode tertentu bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal”.

Sedangkan Henry Simamora (2012:24) mengemukakan definisi pendapatan yaitu :

“Pendapatan adalah kenaikan aktiva perusahaan atau penurunan kewajiban perusahaan (atau kombinasi dari keduanya) selama periode tertentu yang berasal dari pengiriman barang-barang, penyerahan jasa atau kegiatan-kegiatan lainnya yang merupakan kegiatan sentral atau perusahaan”.

Berdasarkan pendapat di atas, pendapatan adalah penambahan dalam modal yang bukan diakibatkan oleh penambahan modal dari pemilik, melainkan dari kegiatan bisnis perusahaan.

b. Pengertian Pendapatan Diferensial

Pengertian pendapatan diferensial menurut Halim dan Supomo mengatakan :

“Pendapatan diferensial merupakan pendapatan yang berbeda dalam suatu kondisi, dibandingkan dengan kondisi-kondisi yang lain”.

Pendapat ini tidak berbeda jauh dengan pendapat yang dikemukakan Samryn (2013:279) 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”.

Sedangkan Mulyadi (2008:116) mengemukakan bahwa definisi pendapatan diferensial adalah

“Pendapatan diferensial merupakan informasi akuntansi diferensial yang berhubungan dengan pendapatan”.

Berdasarkan pernyataan-pernyataan di atas, 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.

### **2.1.2.3 Aktiva Diferensial**

#### **a. Pengertian Aktiva**

Henry Simamora (2012:12) menyatakan pengertian aktiva sebagai berikut :

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

Bedasarkan pendapat ini juga dikemukakan bahwa karakteristik utama aktiva adalah (1) aktiva merupakan sumber daya ekonomi, (2) Sumber daya ekonomi tersebut harus dikuasai dan dikontrol oleh sebuah entitas (dalam hal ini perusahaan) dan (3) aktiva merupakan sumber daya yang akan digunakan untuk menghasilkan arus kas masuk.

Dari pernyataan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa aktiva adalah sumber daya yang dimiliki perusahaan yang dapat digunakan (menghasilkan manfaat) oleh perusahaan pada kegiatan masa yang akan datang dan merupakan hasil dari kegiatan masa lalu.

b. Pengertian Aktiva Diferensial

Menurut Mulyadi (2008:116) definisi aktiva diferensial adalah sebagai berikut :

“Aktiva diferensial merupakan tambahan investasi dalam mesin dan ekuipmen, sehingga ditekankan bahwa dalam istilah aktiva diferensial yang dimaksud aktiva diferensial adalah aktiva berupa investasi dalam aktiva tetap”.

#### **2.1.2.4 Analisis Biaya Diferensial**

Menurut Maher dan Deakin (2003:441) menyatakan definisi dari Analisis biaya diferensial yaitu :

“Analisis diferensial adalah proses estimasi atas konsekuensi dari tindakan-tindakan alternatif yang dapat diambil oleh para pengambil keputusan. Analisis diferensial digunakan baik untuk keputusan-keputusan jangka pendek.”

Henry Simamora (2012:218) mengemukakan :

“Analisis biaya diferensial adalah pendekatan terhadap analisis biaya relevan yang terfokus pada biaya yang berbeda dalam serangkaian alternatif”.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa analisis biaya diferensial adalah suatu analisis yang digunakan untuk membandingkan perbedaan antara

pendapatan dan biaya diantara alternatif yang ada untuk membantu manajemen dalam pengambilan keputusan alternatif yang akan dipilih.

#### **2.1.2.5 Manfaat Analisis Biaya Diferensial**

Menurut Henry Simamora (2012:237) :

“Analisis biaya diferensial bermanfaat dalam memutuskan menurunkan harga jual dalam keputusan-keputusan khusus jangka pendek”

Untuk itu analisis biaya diferensial berorientasi pada keputusan bersifat jangka pendek. Menurut Hammer, Carter, Usry (2005:616) ada sembilan manfaat analisis biaya diferensial :

1. *Accpeting or refusing certain order*
2. *Reducing the price of a single*
3. *Making a price cut in a competitive market*
4. *Evaluating make or buy alternative*
5. *Expanding, shutting down, or eliminating facility*
6. *Increasing, curtailing, or stoping production of certain product*
7. *Determaining wether to sell or to process further*
8. *Choosing among alternative routings in product manufacture*
9. *Determaining the maximum price can be paid for raw material*

### **2.1.2.6 Kebaikan dan Kelemahan Analisis Biaya Diferensial**

Kesimpulan dari kebaikan analisis biaya diferensial adalah:

1. Pada waktu penjualan tambahan kepada golongan yang lain, yang menggunakan merk khusus, terlihat penjualan tersebut masih menguntungkan asalkan masih di atas biaya langsung.
2. Dimanfaatkannya kapasitas menganggur untuk penjualan dengan harga yang lebih rendah di luar saluran penjualan reguler.
3. Penjualan tambahan dengan harga yang lebih rendah tidak menimbulkan masalah dengan pasar reguler.

Sedangkan kelemahannya adalah :

1. Hanya untuk kepentingan jangka pendek.
2. Adanya kecenderungan untuk mencapai volume penjualan lebih besar atas dasar penambahan.
3. Tidak ada hasil pengembalian asset yang dipergunakan dalam produk yang harganya ditetapkan tidak melebihi biaya total.

### **2.1.3 Pengambilan Keputusan Manajemen**

Pengambilan keputusan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari fungsi manajemen, yaitu semua fungsi memerlukan pengambilan keputusan. Berikut ini uraian tentang pengambilan keputusan.

### **2.1.3.1 Definisi Pengambilan Keputusan**

Ibnu Syamsi (2010:10) mendefinisikan pengambilan keputusan sebagai berikut :

“Pengambilan keputusan merupakan tindakan pimpinan untuk memecahkan masalah yang dihadapi dalam organisasi yang dipimpinnya dengan melalui pemilihan satu diantara alternatif-alternatif yang dimungkinkan”

Sedangkan menurut Helga Drummond (2007:68) pengertian pengambilan keputusan sebagai berikut :

“Mengidentifikasi semua pilihan yang mungkin untuk memecahkan persoalan itu dan menilai pilihan-pilihan secara sistematis dan obyektif serta sasaran-sasarannya yang menentukan keuntungan serta kerugiannya masing-masing”

Dengan demikian dapat disimpulkan, bahwa pengambilan keputusan berarti memilih dan menetapkan satu alternatif yang dianggap paling tepat dari berbagai alternatif yang akan dipilih. Alternatif yang dipilih dan sekaligus sebagai keputusan harus fleksibel, realistis, dan mungkin untuk dilaksanakan dengan dukungan sarana, prasarana, dan sumber-sumber data yang tersedia baik manusia maupun materil.

### **2.1.3.2 Dasar Pengambilan Keputusan**

Dasar-dasar yang digunakan dalam pengambilan keputusan bermacam-macam tergantung permasalahannya. Oleh Ibnu Syamsi (2010:12), dasar-dasar pengambilan keputusan yang berlaku adalah sebagai berikut:

## 1. Intuisi

Pengambilan keputusan yang berdasarkan atas intuisi atau perasaan memiliki sifat subektif, sehingga mudah terkena pengaruh. Pengambilan keputusan berdasarkan intuisi ini mengandung beberapa kebaikan dan kelemahan.

Kebaikannya antara lain sebagai berikut:

- a) Waktu yang digunakan untuk mengambil keputusan relatif lebih pendek.
- b) Untuk masalah yang pengaruhnya terbatas, pengambilan keputusan akan memberikan kepuasan pada umumnya.
- c) Kemampuan mengambil keputusan dari pengambil keputusan itu sangat berperan, dan itu perlu dimanfaatkan dengan baik.

Kelemahannya antara lain sebagai berikut:

- a) Keputusan yang dihasilkan relatif kurang baik.
- b) Sulit mencari alat pembandingnya, sehingga sulit diukur kebenaran dan keabsahannya.
- c) Dasar-dasar lain dalam pengambilan keputusan sering kali diabaikan.

## 2. Pengalaman

Pengambilan keputusan berdasarkan pengalaman memiliki manfaat bagi pengetahuan praktis. Karena pengalaman seseorang dapat

memperkirakan keadaan sesuatu, dapat memperhitungkan untung ruginya, baik-buruknya keputusan yang akan dihasilkan. Karena pengalaman, seseorang yang menduga masalahnya walaupun hanya dengan melihat sepintas saja mungkin sudah dapat menduga cara penyelesaiannya.

### 3. Fakta

Pengambilan keputusan berdasarkan fakta dapat memberikan keputusan yang sehat, solid, dan baik. Dengan fakta, maka tingkat kepercayaan terhadap pengambil keputusan dapat menerima keputusan-keputusan yang dibuat itu dengan rela dan lapang dada.

### 4. Wewenang

Pengambilan keputusan yang berdasarkan wewenang biasanya dilakukan oleh pimpinan terhadap bawahannya atau orang yang lebih tinggi kedudukannya kepada orang yang lebih rendah kedudukannya. Pengambilan keputusan berdasarkan wewenang juga memiliki beberapa kelebihan dan kelemahan.

Kelebihan antara lain sebagai berikut:

- a) Kebanyakan penerimaannya adalah bawahan, terlepas apakah penerimaan tersebut secara sukarela ataukah terpaksa.
- b) Keputusannya dapat bertahan dalam jangka waktu yang cukup lama.

- c) Memiliki otentisitas (otentik).

Kelemahannya antara lain sebagai berikut:

- a) Dapat menimbulkan sifat rutinitas.
- b) Mengasosiasikan dengan praktek diktatorial.
- c) Sering melewati permasalahan yang seharusnya dipecahkan sehingga dapat menimbulkan kekaburan.

## 5. Rasional

Pada pengambilan keputusan yang berdasarkan rasional, keputusan yang diambil bersifat objektif, logis, lebih transparan, konsisten untuk memaksimalkan hasil atau nilai dalam batas kendala tertentu, sehingga dapat dikatakan mendekati kebenaran atau sesuai dengan apa yang diinginkan. Pada pengambilan keputusan yang rasional ini terdapat beberapa hal, sebagai berikut:

- A. Kejelasan masalah: tidak ada keraguan dan kekaburan masalah.
- B. Orientasi masalah: kesatuan pengertian tujuan yang ingin dicapai.
- C. Pengetahuan alternatif: seluruh alternatif diketahui jenisnya dan konsekuensinya
- D. Preferensi yang jelas: alternatif bisa diurutkan sesuai kriteria.

E. Hasil maksimal: pemilihan alternatif didasarkan atas hasil ekonomis yang maksimal.

Pengambilan keputusan secara rasional ini berlaku sepenuhnya dalam keadaan yang ideal.

### **2.1.3.3 Langkah-langkah Pengambilan Keputusan Manajemen**

Pengambilan keputusan manajemen menurut Mulyadi (2008:108) dilaksanakan melalui empat langkah, yaitu :

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

Berdasarkan pendapat yang diuraikan di atas, dapat diuraikan kembali sebagai berikut :

#### **1. Pengakuan dan perumusan masalah atau kesempatan**

Keputusan yang harus diambil oleh manajemen kemungkinan merupakan respon terhadap :

- a. Peristiwa yang mengandung masalah

Sebagai contoh, jika manajemen menerima informasi bahwa biaya produk per unit sesungguhnya masih berada di atas *target cost* maka

informasi dapat menjadi pemicu timbulnya kesadaran untuk mengambil keputusan mengenai program pengurangan biaya yang harus dipilih untuk mencapai *target cost*.

b. Ancaman yang dirasakan ada

Pengambilan keputusan juga dapat dipicu oleh adanya ancaman yang berupa hadirnya pesaing baru yang sangat agresif memasuki pasar dengan harga produknya jauh dibawah harga yang ditawarkan perusahaan.

c. Kesempatan yang diperkirakan

Kesempatan yang dipandang akan memberikan peluang bisnis bagi perusahaan juga dapat membantu memicu timbulnya keputusan.

## 2. Pencarian tindakan alternatif dan pengkualifikasian masing-masing

Jika masalah atau kesempatan telah selesai dirumuskan, manajemen kemudian mencari alternatif tindakan untuk memecahkan masalah tersebut dan menghitung secara kuantitatif setiap alternatif tindakan tersebut. Dalam mencari tindakan alternatif, manajemen dapat melihat pengalaman yang sama yang terjadi di masa lalu dan menggunakan pemecahan masalah yang sama di masa lalu.

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

Biasanya alternatif ini digunakan jika pengambilan keputusan belum pernah memiliki pengalaman dengan masalah atau alternatif yang memuaskan.

### **3. Pemilihan alternatif optimum atau alternatif memuaskan**

Tahap yang paling pelik dalam proses pengambilan keputusan adalah pemilihan satu dimana alternatif yang dapat dipilih. Meskipun tahap ini tampak rasional, namun pemilihan akhir seringkali lebih didasarkan atas pertimbangan yang bersifat politis dan psikologis daripada pertimbangan secara ekonomis rasional.

### **4. Implementasi dan penindaklanjutan**

Berhasil atau tidaknya pilihan akhir tergantung atas efesiensi implementasi alternatif yang dapat dipilih. Implementasi hanya akan berhasil jika individu yang memiliki pengendalian terhadap sumber daya organisasi yang diperlukan untuk melaksanakan keputusan tersebut sepenuhnya sanggup mewujudkan alternatif yang dipilih.

#### **2.1.3.4 Konsekuensi Dalam Pengambilan Keputusan Manajemen**

Konsekuensi merupakan hasil atau dampak dari sejumlah tindakan yang diambil oleh pembuat keputusan. Konsekuensi dari sebuah tindakan yang diharapkan akan terwujud oleh seseorang, terutama sekali yang memberikan hasil positif terhadap pencapaian tujuan, disebut sebagai manfaat (benefit). Manfaat merupakan

konsekuensi yang akan dapat menghindari terwujudnya resiko. Konsekuensi yang tidak masuk dalam perhitungan karena dianggap bernilai kecil atau tidak terlalu penting dalam analisis pencapaian tujuan, namun tetap memiliki pengaruh terhadap pencapaian tujuan kelompok atau orang lain diistilahkan sebagai spillover atau externalities. (Helga Drummond, 2007:88).

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

Manajemen dalam perusahaan memiliki peranan yang penting di dalam menentukan kelangsungan hidup perusahaan. Manajemen dituntut untuk dapat memaksimalkan informasi yang ada, semua ini tidak terlepas dari peranan seorang manajemen sebagai pengambil keputusan dalam perusahaan. Agar dapat mengambil keputusan yang tepat bagi perusahaan, setiap keputusan yang diambil manajemen harus dapat dipertanggungjawabkan dan memiliki dasar yang relevan. Manajemen seringkali dihadapkan pada berbagai macam alternatif pilihan, baik itu dalam pengambilan keputusan yang rutin yang membutuhkan informasi yang sederhana ataupun pengambilan keputusan yang membawa dampak yang besar bagi perusahaan dan membutuhkan dana yang besar pula adalah keputusan untuk membuat sendiri atau membeli bahan baku produk.

Dalam pengambilan keputusan, manajemen membutuhkan informasi yang relevan untuk membantu dalam memecahkan masalah yang akan dihadapi. Manajemen membutuhkan informasi, baik informasi berupa

kuantitatif maupun non kuantitatif sebagai dasar pengambilan keputusan. Informasi berperan sebagai pengurang ketidakpastian yang dihadapi, sehingga manajemen dapat memilih pilihan yang tepat. Umumnya informasi kuantitatif lebih berperan dalam mengurangi ketidakpastian bila dibandingkan dengan informasi non kuantitatif. Sesuai dengan keadaan perusahaan yang harus mengambil keputusan, sebagai alat bantu dalam pengambilan keputusan digunakan informasi akuntansi diferensial.

Ada beberapa pendapat mengenai definisi informasi akuntansi diferensial, antara lain dikemukakan oleh Menurut Mulyadi (2008:17) dikatakan : “Salah satu informasi yang penting biasanya diperlukan sebagai dasar perencanaan dan pengambilan keputusan adalah informasi akuntansi diferensial. Informasi akuntansi diferensial terbagi menjadi 3 jenis, yaitu biaya diferensial, pendapatan diferensial, dan aktiva diferensial.”

Sedangkan menurut Maher dan Deakin (2003:441) mendefinisikan biaya diferensial sebagai berikut : “Proses estimasi atas konsekuensi dari tindakan-tindakan alternatif yang dapat diambil oleh para pengambil keputusan”

Definisi yang dikemukakan oleh kedua tokoh tersebut pada prinsipnya sama yaitu sebagai akibat dipilihnya suatu alternatif dari berbagai alternatif yang ada. Informasi akuntansi diferensial yang memadai harus

menyediakan informasi dimasa yang akan datang dan yang berbeda diantara alternatif yang dipilih. Selain itu, informasi tersebut harus relevan dengan alternatif-alternatif yang dipilih.

Sedangkan definisi pengambilan keputusan dikemukakan oleh Ibnu Syamsi (2000:10) sebagai berikut : Pengambilan keputusan merupakan tindakan pimpinan untuk memecahkan masalah yang dihadapi dalam organisasi yang dipimpinnya dengan melalui pemilihan satu diantara alternatif-alternatif yang dimungkinkan

Menurut Helga Drummond (2003:68) pengertian pengambilan keputusan sebagai berikut : Mengidentifikasi semua pilihan yang mungkin untuk memecahkan persoalan itu dan menilai pilihan-pilihan secara sistematis dan obyektif serta sasaran-sasarannya yang menentukan keuntungan serta kerugiannya masing-masing

Dengan demikian dapat disimpulkan, bahwa pengambilan keputusan berarti memilih dan menetapkan satu alternatif yang dianggap paling tepat dari berbagai alternatif yang akan dipilih. Alternatif yang dipilih dan sekaligus sebagai keputusan harus fleksibel, realistis, dan mungkin untuk dilaksanakan dengan dukungan sarana, prasarana, dan sumber-sumber data yang tersedia baik manusia maupun materil.

### **2.2.1 Pengaruh Informasi Akuntansi Diferensial dalam Pengambilan Keputusan**

Setelah dibahas pada sub bab sebelumnya bahwa informasi informasi akuntansi diferensial dan dapat digunakan dalam pengambilan keputusan jangka pendek maupun jangka panjang, yaitu digunakan dalam analisis kuantitatif untuk menentukan alternatif tindakan terbaik yang harus dipilih. Berikut ini akan dijelaskan pengaruh biaya diferensial dalam pengambilan keputusan.

Menurut S.Munawir (2002:305) informasi akuntansi diferensial adalah:

”Informasi biaya yang akan terjadi dimasa depan (*future cost*) yang diperkirakan akan berbeda untuk setiap alternatif dan bermanfaat bagi manajemen untuk pengambilan keputusan memilih salah satu alternatif tindakan yang terbaik”.

Menurut Mulyadi (2008:126) bahwa perusahaan pada umumnya menghadapi 4 macam keputusan pengambilan keputusan jangka pendek sebagai berikut :

1. Membeli atau membuat sendiri
2. Menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk
3. Menghentikan atau melanjutkan produksi suatu produk
4. Menerima atau menolak pesanan khusus.

Sedangkan keputusan jangka panjang yang sering dihadapi oleh perusahaan menurut Mulyadi adalah :

1. Keputusan membuat sendiri atau membeli yang dihadapi perusahaan yang sebelumnya membeli produk tersebut dari pemasok luar dan kemudian mempertimbangkan untuk memproduksi sendiri produk tersebut (Mulyadi, 2008:131)
2. Keputusan menjual atau memproses lebih lanjut yang merupakan investasi dalam mesin atau ekuipmen (Mulyadi, 2008:143)

Maka berdasarkan pendapat-pendapat tersebut di atas , dapat diambil kesimpulan bahwa keputusan jangka panjang yang sering dihadapi oleh perusahaan terdiri dari 4 macam keputusan, yaitu :

1. Keputusan memproduksi sendiri atau membeli, dengan situasi sebelumnya perusahaan membeli dan kemudian mempertimbangkan untuk memproduksi sendiri, begitu juga dengan sebaliknya, perusahaan sudah pernah memproduksi sendiri dan sekarang akan mempertimbangkan untuk membeli.
2. Keputusan menjual atau memproses lebih lanjut yang membutuhkan penambahan investasi dalam bentuk mesin dan ekuipmen.
3. Keputusan menyewakan atau menjual fasilitas perusahaan.

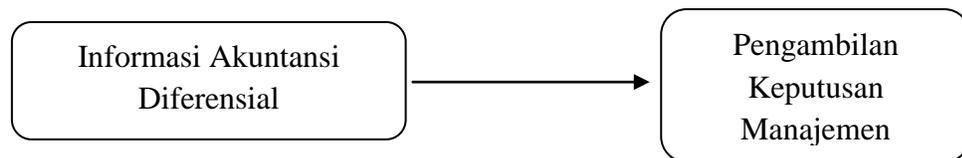
#### 4. Keputusan penggantian aktiva tetap.

Dari kesimpulan pengertian-pengertian di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa informasi akuntansi diferensial mempunyai kaitan dengan pengambilan keputusan. Menurut S.Munawir (2002:305) informasi akuntansi diferensial adalah: Informasi biaya yang akan terjadi dimasa depan (*future cost*) yang diperkirakan akan berbeda untuk setiap alternatif dan bermanfaat bagi manajemen untuk pengambilan keputusan memilih salah satu alternatif tindakan yang terbaik.

Jadi informasi akuntansi diferensial sangat diperlukan sesuai dengan masalah yang dihadapi oleh perusahaan dalam usaha pengambilan keputusan oleh manajemen, yaitu dengan cara menganalisis setiap alternatif-alternatif yang ada. Informasi akuntansi diferensial dapat berupa ukuran berapa besar pendapatan dan biaya diferensial yang terjadi jika manajemen memilih suatu alternatif. Apabila laba perusahaan atau kinerja perusahaan meningkat, berarti manajemen telah melakukan pengambilan keputusan yang tepat. Apabila sebaliknya, maka manajemen membutuhkan informasi tambahan.

Untuk lebih jelasnya lagi kerangka pemikiran di atas dapat disajikan dalam bentuk gambar sebagai berikut :

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**



Gambar di atas menunjukkan bahwa informasi akuntansi diferensial dapat mempengaruhi pengambilan keputusan oleh manajemen perusahaan.

### 2.2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian yang telah dilakukan yang berkaitan dengan Informasi Akuntansi Diferensial terhadap Pengambilan Keputusan Manajemen, yaitu sebagai berikut:

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

Peneliti	Judul	Kesimpulan	Tahun
Muhammad Iqbal	Pengaruh Biaya Diferensial terhadap Pengambilan Keputusan Memproduksi Sendiri Atau Membeli Dari Luar	Terdapat pengaruh yang signifikan antara biaya diferensial terhadap keputusan memproduksi sendiri atau membeli dari luar	2013

Dinar Mustika	Pengaruh Analisis Informasi Akuntansi Diferensial Dalam Menereima Atau Menolak Pesanan Khusus Produk Terhadap Peningkatan Laba	perusahaan akan dapat memberikan hasil yang maksimal jika perusahaan menggunakan alat bantu yaitu dengan menggunakan analisis informasi akuntansi diferensial karena berpengaruh sangat kuat dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus terhadap peningkatan laba perusahaan.	2005
Eka Dewi Agustina	Pengaruh Biaya Diferensial dalam Pengambilan Keputusan Memproduksi Sendiri atau Membeli untuk Memenuhi Pesanan	Terdapat pengaruh antara biaya diferensial terhadap keputusan memproduksi atau membeli untuk memenuhi pesanan.	2007

### 2.3 Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, maka penulis merumuskan hipotesis sebagai berikut : “ **Informasi akuntansi diferensial yang memadai dapat mempengaruhi pengambilan keputusan oleh manajemen perusahaan ”**