

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Akuntansi

Dalam dunia usaha Akuntansi mempunyai peranan yang sangat penting, baik dalam perusahaan jasa maupun dagang, informasi akuntansi digunakan sebagai alat perencanaan, pengawasan maupun sebagai dasar pengambilan keputusan.

Pengertian akuntansi, menurut L. M. Samryn (2012:4), secara umum pengertian akuntansi adalah “Suatu proses identifikasi, pengukuran, dan pengomunikasian informasi yang menghasilkan informasi yang berguna bagi pembuatan kebijakan dan keputusan oleh pemakainya.”

Menurut Mowen (2009:9) “Sistem informasi akuntansi pada suatu organisasi memiliki dua subsistem utama, yaitu sistem akuntansi manajemen dan sistem akuntansi keuangan.”

Akuntansi manajemen lahir akibat adanya kebutuhan akan informasi akuntansi yang dapat membantu manajemen dalam memimpin suatu perusahaan agar terus berkembang di tengah persaingan yang semakin kompleks.

2.2 Pengertian Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen memegang peranan penting dalam penyajian informasi yang dibutuhkan oleh manajemen, dimana akuntansi manajemen mendukung tugas manajemen dalam perencanaan, koordinasi dan pengendalian.

Pengertian akuntansi manajemen diungkapkan oleh L.M. Samryn (2012:4)

yang menyatakan bahwa:

Akuntansi manajemen merupakan bidang akuntansi yang berfokus pada penyediaan, termasuk pengembangan dan penafsiran informasi akuntansi bagi para manajer untuk digunakan sebagai bahan perencanaan, pengendalian operasi dan dalam pengambilan keputusan.

Sedangkan pengertian akuntansi manajemen menurut Henry Simamora (2012:13) adalah:

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

Berdasarkan pendapat-pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntansi manajemen adalah suatu proses akuntansi untuk menghasilkan informasi keuangan yang berorientasi ke masa depan, akuntansi manajemen digunakan oleh pihak internal perusahaan atau manajemen perusahaan sebagai dasar manajemen dalam melaksanakan fungsi-fungsinya.

Mowen (2009:11) mengemukakan perbedaan antara akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen sebagai berikut :

Tabel 2.1 Perbedaan antara Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Manajemen

Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
1. Fokus Internal	1. Fokus Eksternal
2. Tidak ada aturan yang mengikat	2. Harus mengikuti aturan tertentu dari pihak eksternal

3. Informasi keuangan dan nonkeuangan, informasi dapat bersifat subjektif	3. Informasi keuangan yang bersifat objektif
4. Penekanan pada masa yang akan datang	4. Berorientasi historis
5. Evaluasi dan keputusan internal didasarkan atas informasi yang sangat terperinci	5. Informasi mengenai perusahaan secara keseluruhan
6. Sangat luas dan multidisiplin	6. Lebih independen

Sumber: Hansen Mowen

2.3 Pengertian Biaya

Dalam mempelajari akuntansi manajemen, kita perlu memahami arti dari *cost* atau biaya. Pembebanan *cost* pada produk atau jasa untuk kepentingan manajemen merupakan tujuan utama sistem informasi manajemen. Sasarannya adalah untuk meningkatkan ketelitian pembebanan, informasi biaya produksi, dan tingkat kualitas yang diharapkan dapat digunakan sebagai dasar untuk membuat keputusan yang lebih baik.

Mowen (2009:47) “Biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau masa depan bagi organisasi”

Disebut setara kas karena aset non kas dapat ditukar untuk barang atau jasa yang di inginkan. Misalnya, untuk menghasilkan suatu produk diperlukan bahan

baku yang digunakan dalam produksi. Dalam dunia bisnis, semua aktivitas dapat diukur dengan satuan uang yang lazimnya disebut biaya. Aktivitas itu merupakan pengorbanan waktu, tenaga dan pikiran, material untuk mencapai suatu tujuan tertentu.

Menurut Mursyidi (2008:14) “Biaya diartikan sebagai suatu pengorbanan yang dapat mengurangi kas atau harta lainnya untuk mencapai tujuan, baik yang dapat dibebankan pada saat ini maupun pada saat yang akan datang”.

Berdasarkan definisi yang dikemukakan di atas, terdapat 4 (empat) unsur pokok, yaitu:

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

2.3.1 Perilaku Biaya

Dalam upaya peningkatan volume penjualan pemahaman mengenai bagaimana biaya-biaya berubah sebagai akibat dari perubahan-perubahan aktivitas bisnis sangatlah bermanfaat bagi manajer, maka manajemen harus mampu menaksir biaya keluaran yang mungkin akan meningkat, untuk membuat estimasi seperti itu, manajemen perusahaan perlu mengetahui jenis biaya yang terlibat dan bagaimana biaya tersebut berperilaku manakala aktivitas berubah.

Menurut Bustami (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.

Menurut Mowen (2009:56) “Biaya dikelompokkan dalam dua kategori fungsional utama: produksi dan non produksi.

Yang dimaksud dengan biaya produksi adalah biaya yang langsung berkaitan dengan produksi suatu perusahaan baik produk barang maupun jasa, sedangkan yang dimaksud dengan biaya non produksi adalah biaya yang tidak berkaitan secara langsung dengan produksi seperti biaya pengembangan, pemasaran dan administrasi

Seperti yang dikatakan Mowen (2009:57) dalam pelaporan keuangan eksternal hanya ada tiga elemen biaya yang dapat dibebankan kepada produk yaitu biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung dan *overhead*.

1. Biaya bahan langsung adalah biaya bahan yang secara langsung dapat ditelusuri dalam proses pembuatan suatu produk barang ataupun jasa. Sebagai contoh kain pada pakaian, pengobatan dokter, tepung pada kue dan lain sebagainya.
2. Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang secara langsung mengolah suatu produksi sampai produk tersebut memiliki nilai jual. Sebagai contoh koki

pada restoran, dokter pada balai pengobatan, tukang jahit pada perusahaan konveksi dan lain sebagainya.

3. *Overhead* adalah semua biaya produk diluar biaya langsung dan tenaga kerja langsung. Seperti biaya listrik pabrik, bahan penolong, pemeliharaan mesin pabrik dan lain sebagainya.

2.4 Pengambilan Keputusan Taktis

Mowen (2009:64) mengatakan “Pengambilan keputusan taktis terdiri atas pemilihan di antara berbagai alternatif dengan hasil yang langsung atau terbatas.” Menurut pendapat di atas pengambilan keputusan taktis memiliki arti bahwa keputusan ini merupakan keputusan jangka pendek namun tidak hanya dibuat untuk mencapai tujuan terbatas tetapi memiliki tujuan jangka panjang.

L. M. Samryn (2012:322) Langkah-langkah keputusan taktis dengan konsep biaya relevan dapat diurutkan sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi dan menetapkan masalah. Misalnya sebuah perusahaan menghadapi masalah kebutuhan meningkatkan volume produksi untuk mengatasi permintaan yang meningkat.
2. Mengidentifikasi alternatif-alternatif pemecahan masalah yang mungkin mengeliminasi alternatif yang secara jelas tidak fleksibel.
3. Mengidentifikasi biaya-biaya dan keuntungan yang berhubungan dengan alternatif yang fisibel. Mengelompokkan biaya-biaya dan keuntungan sebagai unsur relevan dan mengeliminasi faktor-faktor yang tidak relevan dari pertimbangan.
4. Menjumlahkan biaya dan keuntungan yang relevan untuk setiap alternatif keputusan.
5. Menilai faktor-faktor kualitatif
6. Membuat keputusan dengan memilih alternatif yang memberikan keuntungan paling besar.

2.5 Pengertian Biaya Relevan

Biaya merupakan unsur utama yang diperhitungkan dalam pemilihan alternatif. Alternatif dengan biaya yang lebih murah akan dipilih oleh manajer. Dalam memilih di antara dua alternatif, diperlukan pertimbangan pendapatan dan biaya relevan.

Menurut Ari Purwanti (2013:259) “Biaya relevan adalah biaya masa mendatang dalam berbagai alternatif untuk mengambil keputusan.”

Untuk menjadi relevan, suatu biaya tidak hanya menjadi biaya mendatang, tetapi biaya tersebut harus berbeda antara satu alternatif dengan lainnya. Jika biaya mendatang sama untuk satu alternatif, ia tidak mempunyai dampak terhadap keputusan. Biaya demikian merupakan biaya tidak relevan. Kemampuan untuk mengidentifikasi biaya relevan dan tidak relevan adalah keahlian pengambilan keputusan yang penting.

Menurut L. M. Samryn (2012:259) “Pengambilan keputusan dengan menggunakan konsep biaya relevan umumnya digunakan untuk keputusan tingkat taktis sebagai penjabaran dari keputusan strategis dari manajemen puncak.”

Menurut Ari Purwanti (2013:259) “Salah satu tugas pokok manajer adalah membuat keputusan berdasarkan informasi akuntansi yang relevan.” Adapun fungsi utama dari seorang manajer adalah membuat perencanaan mengenai kegiatan yang akan dilakukan di masa mendatang. Perencanaan pada dasarnya adalah pengambilan keputusan, karena perencanaan tersebut dilakukan dengan cara memilih berbagai alternatif yang ada yang dapat memaksimalkan keuntungan perusahaan. Untuk dapat mengambil keputusan yang tepat maka manajer

memerlukan informasi yang tepat pula. Jika keputusan tersebut akan mengakibatkan perubahan pendapatan dan perubahan biaya maka manajer harus mendapatkan informasi tentang pendapatan dan biaya diferensial untuk meramalkan pengaruhnya biaya tersebut terhadap laba perusahaan.

Pada keputusan yang hanya mengakibatkan perubahan biaya, maka keputusan yang paling menguntungkan adalah keputusan yang menghasilkan biaya yang paling rendah. Untuk mengetahui biaya yang paling rendah dari berbagai alternatif maka dalam proses pengambilan keputusan adalah membandingkan biaya dari berbagai alternatif. Masalahnya adalah berapa biaya relevan yang berhubungan dengan suatu alternatif? Relevansi biaya terhadap suatu keputusan tergantung keadaan atau kondisi saat diambilnya keputusan. Mungkin suatu jenis biaya merupakan biaya relevan dalam suatu keputusan tetapi tidak relevan didalam keputusan yang lain. Biaya relevan merupakan semua biaya yang akan mempengaruhi suatu pengambilan keputusan dan karena itu harus dipertimbangkan di dalam pengambilan keputusan.

Menurut L.M Samryn (2012:324) Dua kriteria biaya relevan :

1. Diperkirakan akan terjadi pada masa yang datang. Dari sisi pandang ini biaya relevan merupakan biaya-biaya taksiran.
2. Berbeda di antara berbagai alternatif yang dipertimbangkan. Suatu biaya dapat dikategorikan sebagai biaya relevan jika sudah menjadi unsur masuk dalam sebagai item yang diperbandingkan di antara alternatif yang tersedia.

L. M. Samryn (2012:324) Termasuk dalam biaya relevan adalah biaya diferensial, biaya tambahan, biaya kesempatan, biaya terhindarkan, dan biaya yang dapat dikendalikan.

Biaya diferensial menurut L. M. Samryn adalah “Perbedaan atau selisih biaya antara dua alternatif atau lebih. Misalnya dalam keputusan investasi yang akan mengurangi biaya tenaga kerja langsung, maka dalam kasus ini biaya tenaga kerja langsung termasuk dalam biaya diferensial.

Biaya tambahan (*incremental cost*) menurut L. M. Samryn adalah “Kenaikan atau tambahan biaya yang akan terjadi karena memilih suatu alternatif.” Biaya tambahan biasanya terjadi pada alternatif pesanan khusus dimana suatu perusahaan harus mengeluarkan biaya tambahan dengan adanya pesanan khusus tersebut.

Pendapatan diferensial menurut Henry Simamora (2012:220) adalah “Pendapatan antara pendapatan relevan dari beberapa alternatif”. L. M. Samryn (2012:325) Perbedaan pendapatan umumnya berupa *incremental revenue* atau suatu kenaikan atau tambahan pendapatan karena memilih suatu alternatif.

L. M. Samryn (2012:324) mengatakan “Biaya kesempatan (*opportunity cost*) yaitu potensi perolehan keuntungan berupa pendapatan atau penghematan biaya yang hilang karena memilih suatu alternatif”

Henry Simamora (2012:222) biaya terhindarkan (*avoidable cost*) adalah “Biaya yang dapat dihilangkan (sebagian atau seluruhnya) akibat memilih salah satu alternatif ketimbang alternatif lain dalam situasi pengambilan keputusan.”

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

1. Kumpulkan setiap biaya yang berhubungan dengan tiap alternatif yang sedang dipertimbangkan.
2. Eliminasi biaya-biaya yang merupakan biaya tenggelam

3. Eliminasi biaya-biaya yang tidak berbeda di antara berbagai alternatif
4. Buat keputusan berdasarkan biaya-biaya yang tersisa. Biaya-biaya ini akan menjadi biaya diferensial, oleh karena itu relevan dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan yang akan diambil.

Henry Simamora (2012:222) biaya tak terhindarkan (*unavoidable cost*) adalah “Biaya yang terus berlanjut meskipun suatu kegiatan dihentikan.” Biaya tak terhindarkan meliputi biaya-biaya bersama dari beberapa departemen. Henry Simamora (2012:222) Semua biaya dianggap terhindarkan, kecuali biaya tertanam dan biaya masa depan yang tidak berbeda di antara alternatif-alternatif yang tersedia. Biaya tertanam bukan merupakan biaya relevan karena biaya relevan tidak memengaruhi biaya di masa yang akan datang, contoh dari biaya tertanam adalah nilai buku suatu investasi. Nilai buku dari suatu investasi adalah biaya masa lalu yang akan selalu sama pada setiap alternatif.

Dalam membuat keputusan, manajer membandingkan alternatif-alternatif yang ada di hadapannya. Setiap alternatif sudah tentu mengandung biaya-biaya yang perlu dibandingkan dengan biaya-biaya alternatif lainnya. Menurut L. M. Samryn (2012:325) pengelompokan biaya-biaya sebagai biaya relevan dan biaya tidak relevan diperlukan oleh manajemen untuk dua alasan :

1. Penggunaan biaya yang tidak relevan yang bercampur dengan biaya relevan dapat mengaburkan perhatian dan pengambilan keputusan dari hal-hal yang sebenarnya kritis bagi masalah yang sedang dihadapi.
2. Hanya sedikit informasi yang tersedia secara terperinci dalam menyediakan laporan laba-rugi. Dalam laporan laba-rugi konvensional biaya-biaya dikelompokkan menurut fungsi-fungsi organisasi, bukan menurut tujuan keputusan taktis.

2.6 Aplikasi Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan

Ada sejumlah contoh untuk menjelaskan penggunaan biaya relevan dalam pengambilan keputusan yang bersifat taktis seperti membuat atau membeli komponen dari luar, melanjutkan atau meneruskan suatu segmen atau produk, menerima pesanan khusus di bawah harga normal, memproses produk bersama lebih lanjut atau menjualnya pada saat pemisahan dan sebagainya. Keputusan-keputusan tersebut merupakan keputusan khusus.

Menurut Ari Purwanti (2013:259) “Keputusan khusus adalah keputusan yang hanya kadangkala saja dibuat.”

Adapun lima keputusan khusus tersebut menurut Ari Purwanti (2013:259):

1. Menolak atau menerima order khusus
2. Menetapkan kebijakan harga
3. Menutup divisi atau mengembangkan
4. Menetapkan laba pada keterbatasan kapasitas
5. Membeli sendiri atau membeli produk

2.6.1 Menolak atau Menerima Order Khusus

Adakalanya suatu perusahaan mendapat pesanan order khusus atau pesanan khusus dengan harga jual dibawah harga jual normal, keadaan ini menjadi mungkin diterima apabila perusahaan masih memiliki kapasitas menganggur artinya perusahaan dalam kondisi yang tidak optimal, dimana perusahaan tidak mampu mencapai target penjualan 100%. Kondisi seperti ini dapat dimanfaatkan oleh perusahaan dengan menerima pesanan khusus seperti yang dikatakan Ari Purwanti (2013:260) “Order khusus adalah penjualan yang

harganya dibawah harga pasar karena perusahaan ingin menggunakan kapasitas mengganggu.”

Sedangkan menurut Samryn (2012:333) “Pesanan khusus (*special order*) merupakan alternatif pesanan pembelian yang tidak teratur diluar kegiatan produksi normal perusahaan.”

Order khusus boleh diterima jika order ini dapat menambah laba operasi dan penjualan order khusus ini harus dipisahkan dari penjualan order reguler. Menghadapi persoalan seperti ini analisis biaya relevan dapat memberikan manfaat dalam penyelesaiannya. Beberapa kondisi/asumsi supaya pesanan khusus dapat dipertimbangkan secara serius menurut Henry (2012:226) adalah :

1. Terdapat kelebihan kapasitas produktif, tanpa adanya alternatif penggunaan kelebihan kapasitas itu. Biaya kesempatan untuk penggunaan kapasitas berlebih adalah nol atau sangat rendah.
2. Penjualan khusus tidak boleh mengganggu penjualan reguler. Penjualan khusus harus berasal dari segmen pasar yang berbeda dengan yang biasanya dilayani oleh perusahaan.
3. Penjualan khusus adalah pesanan sekali waktu dan tidak boleh menjadi bisnis yang berulang-ulang (teratur).

2.6.2 Menetapkan Kebijakan Harga

Menetapkan harga adalah keputusan yang sangat sulit bagi manajemen, perubahan biaya akan memiliki dampak pada harga. Ari Purwanti (2013:263) mengklasifikasikan kebijakan penetapan harga sesuatu produk menjadi tiga yaitu harga produk baru, adaptasi harga, dan perubahan harga.

Menurut Ari Purwanti (2013:263) pada umumnya kebijakan harga produk baru adalah:

1. *Skimming Pricing*, di mana harga mula-mula diputuskan tinggi dengan tujuan untuk menutup biaya riset dan pengembangan

produk, kemudian secara tahap demi tahap diturunkan disesuaikan dengan tingkat persaingan.

2. *Penetration Pricing*, di mana harga mula-mula diputuskan rendah dengan tujuan merebut dan menguasai pasar, kemudian tahap demi tahap dinaikkan setelah pelanggan mulai loyal terhadap produk.

Perusahaan-perusahaan yang baru didirikan memiliki keputusan yang berbeda-beda dalam menetapkan harga produk barunya dengan berbagai pertimbangan masing-masing, namun keduanya memiliki tujuan sama yaitu pencapaian target penjualan dengan harga jual yang diharapkan dapat diterima oleh masyarakat. Selain itu harga jual juga harus disesuaikan dengan kondisi lingkungan konsumen, kebijakan seperti ini adalah kebijakan adaptasi harga dimana perusahaan menjadikan kondisi lingkungan sebagai dasar dalam menetapkan harga. Ari Purwanti (2013:263) menyebutkan kebijakan harga adaptasi terdiri dari:

1. *Geographical Pricing*; harga harus didasarkan pada daya beli masyarakat dan biaya transportasi untuk mendistribusikan produk.
2. *Price Discount and Allowance*; pelanggan yang melakukan pembelian dalam jumlah banyak, mendapatkan potongan khusus (special discount).
3. *Promotional Pricing*; untuk menarik pelanggan baru, produsen memperkenalkan harga promosi
4. *Discriminatory Pricing*; daya beli, selera, kebutuhan konsumen yang beraneka ragam, menjadi dasar untuk menetapkan harga berbeda-beda karakteristik dan kualitas produk yang berbeda menentukan harga yang berbeda.
5. *Product Mix Pricing*; bauran produk dapat dijadikan penetapan harga.

Dalam menjalankan sebuah bisnis manajemen harus sensitif terhadap berbagai perubahan terutama yang berpengaruh pada harga, manajemen harus mampu menyesuaikan harga produk seiring dengan perubahan-perubahan yang terjadi agar perusahaan dapat mengurangi risiko kerugian dan menambah peluang

mendapatkan keuntungan. Beberapa faktor yang menyebabkan terjadinya perubahan harga menurut Ari Purwanti (2013:264) diantaranya:

1. Perubahan nilai tukar mata uang, biasanya disebabkan oleh nilai ekspor dan impor atau oleh neraca perdagangan (*current account*).
2. Inflasi, biasanya dalam kondisi ekonomi yang buruk.
3. Perubahan teknologi produksi dan komunikasi.
4. Persaingan.

Kenaikan ekspor yang berakibat pada kenaikan nilai rupiah berakibat juga pada kenaikan harga-harga produk dalam negeri, kenaikan impor mengakibatkan keadaan yang sebaliknya dimana harga rupiah turun dan dolar naik ini mengakibatkan para produsen harus menstabilkan keadaan pasar dengan menurunkan harga. Kondisi ekonomi inflasi yang identik dengan keadaan ekonomi yang sulit mengakibatkan naiknya harga-harga produk. Perusahaan dengan teknologi produksi dan komunikasi yang canggih dapat menghasilkan produk yang lebih berkualitas dan *trend* sehingga produsen seperti ini relatif menetapkan harga yang lebih tinggi dibandingkan produsen dengan teknologi sederhana. Persaingan antar produsen menjadi faktor yang lebih berpengaruh pada penetapan harga, dimana produsen berusaha menetapkan harga yang serendah-rendahnya untuk bisa menguasai pasar. Penetapan harga dengan faktor persaingan dikenal juga dengan sebutan penetapan harga predator.

Mowen (2009:93) menyebutkan “Praktik penentuan harga dengan tujuan merugikan pesaing dan mengeliminasi persaingan disebut penetapan harga predator.”

Dalam akuntansi manajerial, manajemen menetapkan harga berdasarkan biaya dengan menghitung biaya produk dan menambah persentase laba yang

diinginkan (*Markup*). Menurut Mowen (2009:89) ”*Markup* adalah persentase yang dibebankan pada biaya dasar, termasuk di antaranya laba yang diinginkan dan setiap biaya yang tidak termasuk dalam biaya dasar.”

2.6.3 Menutup Divisi atau Mengembangkan

Dalam menjalankan bisnis perusahaan manajemen dituntut untuk mampu menekan risiko kerugian semaksimal mungkin. Dalam fungsinya ini manajemen seringkali mendapati suatu divisi pusat laba atau suatu produk dari berbagai produk yang dihasilkan perusahaan mengalami penurunan penjualan. Kerugian suatu segmen akan disubsidi oleh segmen lain yang mendapatkan laba. Manajemen mungkin saja memutuskan menutup segmen yang mengalami kerugian, namun sebelumnya manajemen harus mempertimbangkan secara matang faktor-faktor yang menjadi dasar penutupan segmen ini. L. M Samryn (2012:336) menjelaskan untuk memutuskan menutup atau mempertahankan segmen yang rugi secara umum dapat digunakan kriteria keputusan sebagai berikut:

1. Jika biaya terhindarkan lebih besar dari margin kontribusi departemen yang ditutup, maka departemen dapat ditutup.
2. Jika biaya terhindarkan lebih kecil dari margin kontribusi departemen yang ditutup, maka departemen yang rugi sebaiknya dipertahankan.
3. Jika biaya terhindarkan sama dengan margin kontribusi departemen yang ditutup, maka manajemen dapat mempertimbangkan informasi lain untuk menutup atau mempertahankan.

Ari Purwanti (2013:266) mengatakan bahwa “Kerugian suatu divisi pada umumnya disebabkan oleh perilaku biaya tetap.”

Menurut Ari Purwanti (2013:266) perilaku biaya tetap dapat dalam bentuk:

1. Biaya tetap yang dapat dihapuskan (*avoidable fixed cost*) bila suatu departemen divisi ditutup, misalnya gaji karyawan.
2. Biaya tetap yang tidak dapat dihapuskan (*unavoidable fixed cost*) walau departemen/divisi sudah ditutup, misalnya penyesuaian aktiva tetap departemen/divisi yang bersangkutan, asuransi, pemeliharaan, biaya manajemen dan lain-lain.

Berdasarkan pendapatan-pendapat diatas sebelum memutuskan menghentikan suatu segmen manajemen harus mempertimbangkan besar biaya tetap yang dapat dihapuskan dan pendapat yang akan hilang jika perusahaan menghentikan suatu segmen. Sehingga perusahaan tidak akan mengalami kerugian jika suatu segmen dihentikan atau perusahaan tidak akan kehilangan pendapatan yang lebih besar dibandingkan biaya yang dikeluarkan dengan meneruskan segmen tersebut.

2.6.4 Menentukan Laba Pada Keterbatasan Kapasitas

Suatu perusahaan dalam kegiatan usahanya biasanya memproduksi lebih dari satu jenis produk. Berbagai jenis produk dengan pencapaian penjualan masing-masing produk yang berbeda-beda menjadi fokus manajemen dalam menjalankan fungsinya untuk mencapai laba yang optimal. Keterbatasan kapasitas produksi suatu perusahaan menjadi pembatasan dalam pencapaian target laba, dengan adanya keterbatasan kapasitas memaksa manajemen untuk memilih produksi produk yang lebih banyak menyumbangkan laba terhadap perusahaan.

Menurut Ari Purwanti (2013:268) “Rancangan produksi, rancangan kapasitas, dan rancangan keinginan/kebutuhan/daya beli pelanggan merupakan unsur-unsur penting dalam perolehan laba maksimum.”

2.6.5 Membuat Sendiri atau Membeli Produk

Keputusan manajemen untuk membuat sendiri atau membeli dari pihak ketiga sesuatu produk menurut Ari Purwanti (2013:268) hakikatnya adalah masalah penggunaan peralatan untuk memproduksi produk yang paling besar memberikan sumbangan. Adakalanya suatu perusahaan memiliki satu produk yang lebih laku di pasaran, dengan keterbatasan kapasitas produksi, tenaga kerja dan faktor-faktor lainnya perusahaan mempertimbangkan biaya relevan jika membeli produk dari pihak ketiga. Biaya relevan yang menjadi kategori biaya yang diperhitungkan menurut Ari Purwanti (2013:268) adalah biaya material langsung, upah langsung, overhead pabrik variabel, dan *fixed overhead* pabrik yang dapat dihapuskan (*avoidable fixed factory overhead*).

L. M. Samryn (2012:329) Biaya relevan atau biaya terhindarkan dalam keputusan semacam ini dapat diketahui dengan mengeliminasi: (1) biaya tenggelam, dan (2) biaya masa datang yang akan terus terjadi tanpa mempertimbangkan apakah suatu produk dibuat sendiri atau dibeli dari luar.

Menurut L. M. Samryn (2012:329) untuk membuat keputusan sendiri atau membeli dari pemasok luar dapat digunakan kriteria keputusan sebagai berikut:

1. Jika biaya terhindarkan lebih kecil dari harga dari luar, maka penawaran dari luar ditolak.
2. Jika biaya terhindarkan lebih besar dari harga beli dari luar, maka penawaran dapat diterima.

3. Jika harga beli dari luar sama dengan biaya terhindarkan maka keputusan menerima atau menolak dapat didasarkan pada pertimbangan-pertimbangan tambahan dari manajemen.

Dengan mengaplikasikan analisis biaya relevan terhadap berbagai keputusan alternatif manajemen akan bisa menilai keputusan terbaik yang dipilih untuk perusahaan. Sehingga manajemen dapat mengetahui pendapatan dan biaya relevan dari setiap alternatif yang akan dipilihnya.

