

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1 Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah hasil-hasil penelitian terdahulu yang menjadi acuan bagi peneliti dalam melakukan penelitiannya, antara lain sebagai berikut:

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

<b>Nama</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Jenis Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
1. Andry (2011)	Analisis Penerapan Biaya Relevan Dalam Menerima Atau Menolak Pesanan Khusus Pada PT. Adinata di Makassar	Termasuk penelitian kualitatif deskriptif yang menggunakan pendekatan studi kasus.	Berdasarkan hasil perhitungan biaya relevan, menunjukkan bahwa PT. Adinata belum melakukan analisis biaya relevan secara tepat khususnya dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus. Dari hasil analisis pesanan khusus menunjukkan bahwa pesanan khusus dapat diterima sehingga mampu memberikan keuntungan bagi perusahaan.
2. Devi (2012)	Rancangan Biaya Diferensial Dalam Pengambilan Keputusan Menerima Atau Menolak Pesanan Khusus Pada CV. Zodiak di Sidoarjo	Termasuk penelitian kualitatif deskriptif yang menggunakan pendekatan studi kasus.	Berdasarkan analisis yang dilakukan pada CV.Zodiak menunjukkan bahwa keputusan perusahaan menerima pesanan khusus tersebut sudah tepat, karena biaya-biaya yang relevan dengan pesanan khusus dibawah harga yang diminta pemesan sehingga masih menguntungkan.

**Tabel 2.1 (Lanjutan)  
Penelitian Terdahulu**

Nama	Judul Penelitian	Jenis Penelitian	Hasil Penelitian
3. Raap (2013)	Analisis Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus pada CV. Manguni Perkasa	Termasuk penelitian kualitatif deskriptif yang menggunakan pendekatan studi kasus.	Berdasarkan hasil penelitian, menunjukkan bahwa CV. Manguni Perkasa belum melakukan analisis biaya relevan. Apabila perusahaan menerapkan analisis biaya relevan guna memperhitungkan harga pokok produksi maka perusahaan dapat menerima pesanan tersebut karena harga jual pesanan khusus lebih tinggi (Rp 183.600.000) bila dibandingkan dengan harga pokok produksi (Rp 100.852.500) yang harus dikeluarkan oleh perusahaan.
4. Rantung (2014)	Penerapan Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus pada CV. Tabea	Termasuk penelitian kualitatif deskriptif yang menggunakan pendekatan studi kasus.	Berdasarkan hasil penelitian pada CV. Tabea menunjukkan bahwa perusahaan belum menerapkan perhitungan biaya relevan dalam mengambil keputusan. Hasil analisis menunjukkan perusahaan dapat menerima pesanan khusus dari klien karena dapat memberikan keuntungan dan sesuai dengan kriteria pesanan khusus yaitu harga jual pesanan khusus lebih tinggi daripada biaya variabel.

**Tabel 2.1 (Lanjutan)  
Penelitian Terdahulu**

<b>Nama</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Jenis Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
5. Tumilantouw (2014)	Penerapan Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus pada CV. Pyramid	Termasuk penelitian kualitatif deskriptif yang menggunakan pendekatan studi kasus.	Berdasarkan hasil penelitian pada CV. Pyramid menunjukkan perusahaan belum mampu mengaplikasikan penerapan metode biaya relevan dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus. Penerapan perhitungan ini akan berpengaruh pada laba perusahaan apabila perusahaan diterapkan dengan benar terlebih pada saat adanya pesanan khusus.

Sumber: Data diolah

Hasil penelitian Andry (2011) yang berjudul “Analisis Penerapan Biaya Relevan Dalam Menerima Atau Menolak Pesanan Khusus Pada PT. Adinata di Makassar”. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa PT. Adinata belum melakukan analisis biaya relevan secara tepat khususnya dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus. Dari hasil analisis pesanan khusus menunjukkan bahwa pesanan khusus dapat diterima sehingga mampu memberikan keuntungan bagi perusahaan. Persamaan penelitian tersebut dengan penelitian ini adalah keduanya membahas tentang penerapan biaya relevan dalam menerima atau menolak pesanan khusus. Adapun perbedaannya adalah penelitian terdahulu dilakukan di perusahaan yang memproduksi kecap dan hanya memperhitungkan pesanan khususnya saja

tanpa memperhitungkan laba perusahaan setelah menerima pesanan khusus. Sedangkan penelitian ini dilakukan di *home industry* yang memproduksi makanan ringan dan tidak hanya memperhitungkan pesanan khususnya saja akan tetapi juga memperhitungkan laba perusahaan setelah adanya pesanan khusus.

Hasil penelitian Diana Rani Devi (2012) yang berjudul "Rancangan Biaya Diferensial Dalam Pengambilan Keputusan Menerima Atau Menolak Pesanan Khusus Pada CV. Zodiak di Sidoarjo". Hasil penelitian menunjukkan bahwa keputusan perusahaan menerima pesanan khusus tersebut sudah tepat, karena biaya-biaya yang relevan dengan pesanan khusus dibawah harga yang diminta pemesan sehingga masih menguntungkan perusahaan. Persamaan penelitian tersebut dengan penelitian ini adalah keduanya membahas tentang pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus. Adapun perbedaannya adalah penelitian terdahulu dilakukan di perusahaan yang memproduksi sepatu pantovel dan hanya memperhitungkan pesanan khususnya saja tanpa memperhitungkan laba perusahaan setelah menerima pesanan khusus. Sedangkan penelitian ini dilakukan di *home industry* yang memproduksi makanan ringan dan tidak hanya memperhitungkan pesanan khususnya saja akan tetapi juga memperhitungkan laba perusahaan setelah adanya pesanan khusus.

Hasil penelitian Gabriel Michele Raap (2013) yang berjudul "Analisis Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus pada CV. Manguni Perkasa". Hasil penelitian menunjukkan

bahwa perusahaan belum melakukan analisis biaya relevan. Apabila perusahaan menerapkan analisis biaya relevan guna memperhitungkan harga pokok produksi maka perusahaan dapat menerima pesanan tersebut karena harga jual pesanan khusus lebih tinggi (Rp 183.600.000) bila dibandingkan dengan harga pokok produksi (Rp 100.852.500) yang harus dikeluarkan oleh perusahaan. Persamaan penelitian tersebut dengan penelitian ini adalah keduanya membahas tentang analisis biaya relevan dalam menerima atau menolak pesanan khusus. Adapun perbedaannya adalah penelitian terdahulu dilakukan di perusahaan yang memproduksi rumah adat minahasa dari Sulawesi Utara dan hanya memperhitungkan pesanan khususnya saja tanpa memperhitungkan laba perusahaan setelah menerima pesanan khusus. Sedangkan penelitian ini dilakukan di *home industry* yang memproduksi makanan ringan dan tidak hanya memperhitungkan pesanan khususnya saja akan tetapi juga memperhitungkan laba perusahaan setelah adanya pesanan khusus.

Hasil penelitian Dewanti Rantung (2014) yang berjudul “Penerapan Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus pada CV. Tabea”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan belum menerapkan perhitungan biaya relevan dalam mengambil keputusan. Hasil analisis menunjukkan perusahaan dapat menerima pesanan khusus dari klien karena dapat memberikan keuntungan dan sesuai dengan kriteria pesanan khusus yaitu harga jual pesanan khusus lebih tinggi daripada biaya variabel. Persamaan penelitian tersebut dengan penelitian ini adalah

keduanya membahas tentang penerapan biaya relevan dalam menerima atau menolak pesanan khusus. Adapun perbedaannya adalah penelitian tersahulu dilakukan di perusahaan yang bergerak dalam bidang mebel dan hanya memperhitungkan pesanan khususnya saja tanpa memperhitungkan laba perusahaan setelah menerima pesanan khusus. Sedangkan penelitian ini dilakukan di *home industry* yang memproduksi makanan ringan dan tidak hanya memperhitungkan pesanan khususnya saja akan tetapi juga menjelaskan tentang peningkatan laba perusahaan akibat adanya pesanan khusus.

Hasil penelitian Fredo Tumilantouw (2014) yang berjudul “Penerapan Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus pada CV. Pyramid”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan belum mampu mengaplikasikan penerapan metode biaya relevan dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus. Penerapan perhitungan ini akan berpengaruh pada laba perusahaan apabila perusahaan diterapkan dengan benar terlebih pada saat adanya pesanan khusus. Persamaan penelitian tersebut dengan penelitian ini adalah keduanya membahas tentang penerapan biaya relevan dalam menerima atau menolak pesanan khusus. Adapun perbedaannya adalah penelitian terdahulu dilakukan di perusahaan yang bergerak dalam bidang industri bahan bangunan dan hanya memperhitungkan pesanan khususnya saja tanpa memperhitungkan laba perusahaan setelah menerima pesanan khusus. Sedangkan penelitian ini dilakukan di *home industry* yang memproduksi makanan ringan dan tidak

hanya memperhitungkan pesanan khususnya saja akan tetapi juga menjelaskan tentang peningkatan laba perusahaan akibat adanya pesanan khusus.

## 2.2 Kajian Teoritis

### 2.2.1 Biaya

#### 2.2.1.1 Pengertian biaya

Dalam literatur Amerika istilah "*cost*" sering digunakan sebagai sinonim istilah "*expense*". Tetapi, sering juga istilah "*cost*" digunakan untuk assets (aktiva) dan *expenses*. *Cost* dapat diartikan sebagai "harga" yang harus dibayar untuk memperoleh sesuatu. Tetapi "*cost*" juga mungkin digunakan untuk menunjukkan harga pasar yang wajar dari sesuatu yang kita berikan untuk memperoleh sesuatu yang lain. Istilah "*expense*" menunjukkan nilai pengorbanan atau ukuran pengeluaran barang dan jasa yang dipasangkan dengan pendapatan untuk menentukan rugi-laba. (Abas, 2000:24)

Muqodim dalam skripsi Andry (2011:5) menyatakan bahwa "Biaya adalah aliran keluar atau penggunaan aktiva, atau terjadinya utang (atau kombinasi di antara keduanya) dari penyerahan atau produksi barang, penyerahan jasa atau pelaksanaan kegiatan utama suatu perusahaan." Pengertian biaya adalah pengorbanan sumber daya atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat sekarang atau di masa akan datang bagi organisasi (Kholmi dan Yuningsih, 2002:7).

Berikut ini pengertian biaya dikemukakan oleh Sunarto (2004:2) bahwa biaya adalah harga pokok atau bagian yang telah dimanfaatkan atau dikonsumsi untuk memperoleh pendapatan. Selanjutnya pengertian biaya dikemukakan oleh Prawironegoro dan Purwanti (2009:19) bahwa: "Biaya merupakan pengorbanan untuk memperoleh harta, sedangkan beban merupakan pengorbanan untuk memperoleh pendapatan. Keduanya merupakan pengorbanan, namun tujuannya berbeda".

Mursyidi (2008:14) menyatakan bahwa: "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 tersebut terdapat 4 (empat) unsur pokok, yaitu:

- a. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi
- b. Diukur dalam satuan uang
- c. Yang telah terjadi atau secara potensial akan terjadi
- d. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Menurut Baridwan (2004:29) biaya adalah aliran keluar atau pemakaian lain aktiva atau timbulnya utang (atau kombinasi keduanya) selama suatu periode yang berasal dari penyerahan atau pembuatan barang, penyerahan jasa, atau dari kegiatan lain yang merupakan kegiatan utama badan usaha. Biaya (Cost) adalah pengorbanan atau nilai sumber ekonomis (*economic resources*) yang dikeluarkan karena memproduksi atau melakukan sesuatu yang membutuhkan biaya (Kuswadi, 2005:6).

Sedangkan menurut Supriyono (1999:18) biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (revenues) dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan.

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan biaya merupakan pengeluaran yang harus dikeluarkan untuk mendapatkan sesuatu yang mempunyai nilai manfaat atau juga bisa disebut sebagai pengorbanan dalam bentuk uang yang telah terjadi atau mungkin terjadi yang dapat menimbulkan keuntungan atau kerugian.

#### 2.2.1.2 Klasifikasi biaya

Klasifikasi menurut Halim (2008:42) dapat diartikan sebagai proses pengelompokan secara sistematis atau keseluruhan elemen yang ada kedalam golongan-golongan yang lebih ringkas untuk memberikan informasi secara akurat. Seperti yang telah diketahui bahwa tujuan akuntansi manajemen adalah menyajikan informasi yang telah diperlukan oleh manajemen dalam melaksanakan fungsinya dimana informasi yang disajikan banyak berhubungan dengan biaya. Agar informasi biaya yang disajikan bermanfaat untuk berbagai tingkat manajemen, maka akuntansi manajemen harus dapat menggolongkan biaya sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer. Kemudian informasi ini mendorong timbulnya berbagai cara penggolongan biaya.

1. Penggolongan biaya berdasarkan Obyek atau pusat biaya.

Berdasarkan obyek biaya dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu :

a. Biaya langsung ( *Direct Cost* )

Biaya yang dikeluarkan atau dibebankan dimana biaya tersebut bisa langsung dihubungkan dengan obyek yang dibiayai atau dibebani.

b. Biaya tidak langsung ( *Indirect Cost* )

Biaya yang dikeluarkan atau dibebankan dimana biaya tersebut tidak bisa dihubungkan dengan obyek yang dibebani atau dibiayai.

2. Penggolongan biaya sesuai dengan fungsi pelaksanaan kegiatan perusahaan.

a. Fungsi Produksi

Fungsi yang berhubungan dengan kegiatan penggolongan bahan menjadi produk jadi yang siap dijual.

b. Fungsi Non Produksi

Meliputi fungsi dalam suatu perusahaan selain produksi bertujuan agar produk yang dihasilkan oleh fungsi produksi dapat dipasarkan dan kegiatan perusahaan dapat berdaya guna efisien dan efektif dalam perolehan dan penggunaan sumber-sumber perusahaan.

Pihak intern dalam hal ini adalah manajemen yang memerlukan informasi biaya untuk:

1. Perencanaan dan pengendalian biaya produksi
2. Pembuatan keputusan oleh manajemen
3. Penentuan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan perusahaan dengan relatif adil, teliti dan tepat.

### 3. Ciri-ciri Karakteristik Biaya

#### a. Biaya Tetap

Biaya yang sebagai keseluruhan tidak berubah dengan perubahan volume produksi yang mempunyai ciri-ciri antara lain :

1. Penurunan biaya per unit bila volume bertambah dengan jenjang yang relevan.
2. Jumlah keseluruhan yang tetap dalam jenjang yang relevan.

#### b. Biaya Variabel

Biaya yang jumlah totalnya selalu berubah secara sebanding dengan perubahan volume kegiatan perusahaan. Besar kecilnya total biaya variabel dipengaruhi oleh besar kecilnya volume produksi / penjualan secara proporsional.

#### c. Biaya Semi Variabel

Biaya totalnya totalnya selalu berubah tetapi tidak proporsional dengan perubahan volume kegiatan perusahaan. Berubahnya biaya ini tidak dalam tingkat perubahan yang konstan. Biaya ini dapat dikelompokkan pada tingkat perubahan semakin tinggi dan yang tingkat perubahannya semakin rendah, di dalam biaya semi variabel terkandung unsur biaya tetap dan biaya variabel.

### 4. Klasifikasi biaya sesuai dengan pengambilan keputusan

#### a. Biaya Relevan

Biaya masa depan yang berbeda pada berbagai macam alternatif. Biaya tersebut akan mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh

karena itu biaya tersebut harus dipertimbangkan di dalam pengambilan keputusan.

b. Biaya Tidak Relevan

Biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan oleh karena itu tidak perlu diperhitungkan lagi.

5. Penggolongan biaya sesuai dengan metode akuntansi dimana biaya akan dibebankan terdiri dari :

a. Pengeluaran modal (*Capital Expenditure*)

Pengeluaran yang dapat memberikan manfaat pada beberapa metode akuntansi / pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang.

b. Pengeluaran penghasilan (*Revenue Expenditure*)

Pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada metode akuntansi dimana pengeluaran terjadi.

6. Penggolongan biaya berdasarkan pertanggungjawaban atau pengendalian

a. Biaya Terkendali

Merupakan biaya yang dikeluarkan oleh suatu tempat biaya dan atas pengeluaran biaya tersebut seseorang harus mempertanggungjawabkannya. Sebagai contoh adalah biaya iklan untuk menjual produk, merupakan tanggungjawab bagian penjualan atau manajer penjualan dan biaya iklan ini adalah biaya terkendali buat departemen penjualan.

b. Biaya tidak terkendali

Biaya yang tidak bisa dibebankan tanggungjawab, dimana pengeluaran dilakukan oleh seorang manajer pusat biaya. Biaya penyusutan misalnya, tidak bisa dipengaruhi dan bukan tanggungjawab manajer pusat biaya dimana penyusutan dibebankan. Dan biaya penyusutan tersebut adalah hasil keputusan manajemen tingkat tinggi dan bukan tanggung jawab manajer pusat biaya.

7. Penggolongan biaya kedalam biaya produksi dan biaya periode

- a. Biaya produk, Biaya yang dapat didefinisikan sebagai bagian harga peroleh persediaan. Biaya ini merupakan perolehan barang dagangan yang dibeli dengan tujuan untuk dijual.
- b. Biaya Periode, Meliputi biaya yang dapat didefinisikan dengan ukuran periode atau jarak waktu titik pemindahan barang dan jasa.

### 2.2.1.3 Pengertian biaya relevan

Didalam mengelola perusahaan sehari-hari seringkali manajemen dihadapkan kepada berbagai masalah pengambilan keputusan. Keputusan yang diambil manajemen akan berhubungan dengan pemilihan berbagai macam alternatif yang akan dilaksanakan untuk waktu yang akan datang sebelum sesuatu tersebut terjadi, keputusan yang diambil dapat berhubungan dengan pemilihan dua macam alternatif atau pemilihan lebih dari dua macam alternatif. Dari segi pengaruh pengambilan keputusan terhadap kegiatan yang

direncanakan, atau akan dilaksanakan untuk waktu yang akan datang, pengambilan keputusan dapat digolongkan menjadi dua, yaitu: (a) Pengambilan keputusan yang berhubungan dengan perencanaan jangka pendek, (b) Pengambilan keputusan yang berhubungan dengan perencanaan jangka panjang.

Semua bentuk pengambilan keputusan oleh manajemen harus mempertimbangkan semua faktor-faktor yang dapat memengaruhi keputusan tersebut, salah satu faktor penting yang memengaruhi pengambilan keputusan adalah faktor biaya yang disebut dengan biaya relevan. Pengertian relevan adalah berhubungan dengan atau bertalian erat dengan masalah yang dihadapi, sedangkan biaya relevan adalah meliputi semua biaya yang akan terpengaruh oleh suatu pengambilan keputusan, karena biaya tersebut harus dipertimbangkan di dalam pengambilan keputusan tertentu tersebut (Supriyono, 2012:398).

Menurut Samryn (2001:279) Biaya relevan adalah suatu konsep biaya yang dapat digunakan dalam keputusan tertentu yang berhubungan dengan alternatif yang akan dipilih. Dua kriteria biaya relevan adalah: (1) diperkirakan akan terjadi di masa yang akan datang, dan (2) berbeda di antara berbagai alternatif. Sedangkan menurut Sunarto (2004 :4) menyatakan bahwa : "Biaya *relevan* adalah biaya yang patut dipertimbangkan untuk suatu pengambilan keputusan." Biaya apa yang *relevan* dalam suatu keputusan? Jawabnya adalah semua biaya yang dapat dihindarkan (*avoidable cost* ) dalam suatu keputusan. Pada prinsipnya semua biaya dapat dihindarkan,

kecuali biaya tenggelam (*sunk cost*) atau biaya masa lalu, dan biaya akan datang yang tidak berbeda dalam beberapa alternatif.

Biaya relevan seringkali dikenal dengan biaya marginal atau biaya tambahan (inkremental). Istilah biaya marginal digunakan secara luas oleh ahli-ahli ekonomi. Sedangkan para insinyur pada umumnya berbicara mengenai biaya inkremental untuk tambahan biaya yang dikeluarkan apabila suatu proyek atau suatu pelaksanaan pekerjaan diperluas di luar tujuan yang ditetapkan semula. Biaya relevan adalah biaya yang diperkirakan nantinya akan muncul yang berbeda di antara berbagai alternatif (Witjaksono, 2006:16). Walaupun tidak ada aturan umum untuk membedakan antara biaya relevan dengan biaya tidak relevan terhadap suatu keputusan, namun dapat dikatakan biaya relevan : Sebagai informasi yang akan mempengaruhi atau mengubah hasil dari suatu proses pengambilan keputusan (Munawir, 2002:498).

Untuk mengidentifikasi bahwa biaya tersebut relevan atau tidak dalam suatu keputusan, maka pendekatan manajer dalam menganalisis biaya perlu melakukan langkah-langkah menurut Samryn (2006:281) sebagai berikut:

1. Kumpulkan semua biaya yang akan terjadi yang berkaitan dengan tiap alternatif yang akan 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 yang tersisa. Biaya ini akan menjadi biaya relevan atau biaya terhindarkan, oleh karena itu relevan dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan yang akan diambil.

Menurut Garisson, dkk (2007:331) dalam akuntansi manajerial, istilah biaya yang dapat dihindari, biaya diferensial, biaya inkremental, dan biaya relevan sering kali digunakan secara bergantian. Untuk mengidentifikasi biaya yang dapat dihindari dalam pengambilan keputusan tertentu dan apakah biaya tersebut relevan, langkah-langkah berikut ini perlu dilakukan:

1. Hilangkan biaya dan manfaat yang tidak berbeda di antara berbagai alternatif. Biaya tidak relevan ini terdiri atas (a) biaya tertanam dan (b) biaya masa depan yang tidak berbeda di antara berbagai alternatif.
2. Gunakan biaya dan manfaat yang tersisa yang berbeda di antara berbagai alternatif dalam pengambilan keputusan. Biaya yang tersisa tersebut adalah biaya diferensial, atau biaya yang dapat dihindari.

Dalam pemilihan alternatif, hanya biaya yang relevan saja yang harus dipertimbangkan. Adapun definisi biaya relevan menurut Ahmad (2007:119) yaitu: "Biaya relevan dimaksud adalah semua biaya yang akan terjadi sehingga biaya dan pendapatan pada masa datang, kecuali *Unavoidable Cost*, yaitu meliputi: *sunk cost* dan biaya yang tidak berbeda".

Biaya relevan untuk pengambilan keputusan didasarkan kepada konsep "*different analysis for different purpose*" yang berarti bahwa untuk tujuan yang berbeda diperlukan analisa yang berbeda pula, dengan kata lain

diperlukan analisa yang berbeda (termasuk analisa biaya relevan) untuk tujuan (pengambilan keputusan) yang berbeda. Oleh karena itu terdapat beberapa konsep biaya relevan untuk berbagai pengambilan keputusan yang akan dibahas sebagai berikut (Supriyono, 2012:398):

a. *Differential Cost*

Adalah biaya yang berbeda pada berbagai alternatif pengambilan keputusan yang mungkin untuk dipilih. Dalam pengambilan keputusan, biaya diferensial dibandingkan dengan penghasilan diferensial (*differential revenues*) untuk menentukan besarnya laba diferensial (*differential income*). Penghasilan diferensial adalah penghasilan yang berbeda pada berbagai alternatif pengambilan keputusan. Laba diferensial adalah laba yang berbeda pada berbagai alternatif pengambilan keputusan.

b. *Traceable Cost*

Adalah yang dapat diikuti jejaknya pada produk, pesanan, pusat biaya, departemen, atau divisi tertentu di dalam suatu perusahaan.

c. *Replacement Cost*

Pengambilan keputusan dapat berhubungan dengan biaya pengganti atau harga pokok pengganti, yaitu biaya yang berhubungan dengan penggantian suatu aktiva atau jasa yang akan terjadi (*future cost*) di waktu yang akan datang pada saat diadakan penggantian.

d. *Opportunity Cost*

Biaya kesempatan baik digunakan untuk mengukur keuntungan atau kerugian antara alternatif untuk tetap beroperasi pada keadaan semula atau memilih kesempatan baik yang berupa alternatif-alternatif lainnya yang tersedia. Biaya kesempatan baik adalah merupakan penghasilan atau penghematan biaya yang dikorbankan karena dipilihnya satu alternatif tertentu, sehingga penghasilan atau penghematan biaya tersebut perlu diperhitungkan sebagai biaya pada alternatif tertentu tersebut.

e. *Imputed Cost*

Biaya imputed disebut pula dengan biaya hipotesis adalah biaya yang sebenarnya tidak terjadi. Dipandang dari segi pengambilan keputusan tertentu biaya imputed seringkali harus dipertimbangkan untuk perbandingan dan analisa biaya. Karena biaya imputed sebenarnya tidak terjadi maka biaya tersebut tidak akan memerlukan pengeluaran kas dan tidak akan dicatat dalam akuntansi perusahaan.

f. *Incremental Cost*

Adalah biaya-biaya yang ditambahkan atau biaya-biaya yang tidak akan dikorbankan apabila suatu alternatif (proyek) tertentu tidak dipilih untuk dilaksanakan.

g. *Cash Cost*

Biaya kas disebut pula dengan istilah biaya tunai, atau biaya ke luar dari saku (*out-of-pocket cost*). Biaya kas adalah biaya yang akan

memerlukan pengeluaran kas sebagai akibat dari keputusan manajemen.

h. *Sunk Cost*

Adalah biaya yang dalam situasi tertentu tidak dapat diperoleh kembali. Pengeluaran yang telah dilakukan pada masa lalu, umumnya tidak dapat diperoleh kembali. Misalnya dalam keputusan memilih alternatif untuk tetap memakai aktiva tetap lama atau mengganti dengan aktiva tetap baru, nilai buku aktiva tetap lama merupakan biaya sunk yang tidak relevan untuk dipertimbangkan dalam rencana penggantian tersebut. Biaya relevan dalam rencana penggantian aktiva tetap adalah penghematan biaya yang diperoleh dari penggantian, dengan mempertimbangkan pengaruh dari pajak atas laba, atau apabila penggantian tersebut akan menaikkan kapasitas produksi dan penjualan maka kenaikan laba adanya penggantian harus dipertimbangkan.

Dari penjelasan di atas dapat diketahui bahwa yang dimaksud dengan biaya relevan adalah biaya yang perlu diperhitungkan dalam mengambil keputusan untuk memilih beberapa alternatif yang ada dan besarnya biaya relevan dalam setiap alternatif yang akan diambil berbeda-beda. Jika besarnya biaya relevan lebih kecil dari penghasilan yang akan diterima maka alternatif tersebut perlu untuk dipertimbangkan.

## 2.2.2 Pengambilan Keputusan

### 2.2.2.1 Pengertian pengambilan keputusan

Ibnu Syamsi (2000:10) mendefinisikan pengambilan keputusan merupakan tindakan pimpinan untuk memecahkan masalah yang dihadapi dalam organisasi yang dipimpinnya dengan melalui pemilihan satu di antara alternatif-alternatif yang dimungkinkan.

Pengambilan keputusan adalah kegiatan yang dilakukan oleh seseorang (pimpinan) atau sekelompok orang (antar pimpinan dan bawahan) dalam usaha memecahkan dan mencari solusi dari suatu problema yang dihadapi dengan merumuskan, menetapkan berbagai alternatif. Satu dari berbagai alternatif yang dianggap paling baik tepat dan rasional dipilih untuk dilaksanakan (Ulbert Silalahi, 2003:207).

Menurut George R. Terry dalam Ety Rochaety (2008:151), pengambilan keputusan adalah pemilihan alternatif perilaku tertentu dari dua atau lebih alternatif yang ada. Sedangkan pendapat dari Shull dalam Ety Rochaety (2008:151) pengambilan keputusan adalah proses kesadaran manusia terhadap fenomena individual maupun sosial berdasarkan kejadian faktual dan nilai pemikiran yang mencakup aktivitas perilaku pemilihan satu atau beberapa alternatif sebagai jalan keluar untuk memecahkan masalah yang dihadapi.

Pengambilan keputusan adalah kegiatan yang paling sering dilakukan oleh orang-orang pada semua tingkatan dan bidang organisasi. Karena makna

dari keputusan sendiri diartikan bahwa pilihan di antara dua atau lebih alternatif (Robbin & Coulter, 2009:162).

Menurut Husaini (2008:361) Pengambilan keputusan adalah proses memilih dari sejumlah alternatif. Pengambilan keputusan penting bagi setiap anggota organisasi, terutama pemimpin/ pimpinan organisasi. Karena proses pengambilan keputusan mempunyai peran penting dalam memotivasi, kepemimpinan, komunikasi, koordinasi, dan perubahan organisasi. Setiap level anggota organisasi mengambil keputusan secara hierarkis.

Dari penjelasan di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa pengambilan keputusan adalah suatu usaha yang dilakukan oleh seorang pimpinan untuk mencari jalan keluar dari masalah-masalah yang dihadapi dengan memilih beberapa alternatif yang ada.

#### 2.2.2.2 Langkah-langkah pengambilan keputusan

Pengambilan keputusan menurut Mulyadi (2001:108) dilaksanakan melalui empat langkah, yaitu:

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*, 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 konsekuensi setiap alternatif tindakan tersebut. Dalam mencari tindakan alternatif, manajemen dapat melihat pengalaman yang sama yang terjadi di masa lalu dan menggunakan pemecahan masalah yang pernah berhasil digunakan untuk memecahkan 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 sering kali 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 efisiensi implementasi alternatif yang dapat dipilih. Implementasi hanya akan berhasil jika individu yang memiliki pengendalian terhadap sumber daya organisasi yang diperlukan untuk melaksanakan keputusan tersebut.

## 2.2.3 Laba

### 2.2.3.1 Pengertian laba

Syahrul dan Nizar (2000:666) mendefinisikan laba sebagai berikut:

1. Perbedaan positif sebagai hasil penjualan produk-produk dan jasa-jasa dengan harga yang lebih tinggi daripada biaya untuk menghasilkan barang tersebut.
2. Perbedaan antara harga jual dan harga beli dari suatu komoditi atau surat berharga apabila harga jualnya lebih tinggi.

Pratama Raharja, dkk (2004:151), mendefinisikan bahwa “Laba atau keuntungan adalah nilai penerimaan total perusahaan dikurangi biaya total

yang dikeluarkan perusahaan.” Sedangkan Ahmed Belkaoui (2000:332) menyatakan bahwa laba akuntansi secara operasional didefinisikan sebagai perbedaan antara pendapatan yang direalisasikan yang berasal dari transaksi suatu periode dan berhubungan dengan biaya historis.

Menurut pengertian akuntansi konvensional dinyatakan bahwa laba akuntansi adalah perbedaan antara pendapatan yang dapat direalisasi yang dihasilkan dari transaksi dalam suatu periode dengan biaya yang layak dibebankan (Muqodim 2005:111). Suwardjono (2005:455) mendefinisikan laba sebagai pendapatan dikurangi biaya merupakan pendefinisian secara struktural atau sintaktik karena laba tidak didefinisi secara terpisah dari pengertian pendapatan dan biaya. Pengertian laba yg dianut oleh struktur akuntansi sekarang ini adalah laba yang merupakan selisih pengukuran pendapatan dan biaya secara akrual.

Menurut Soemarso (2002:252) terdapat beberapa jenis laba yang biasa digunakan dalam bidang akuntansi, diantaranya adalah:

1. Laba kotor

Laba kotor merupakan penjualan bersih dikurangi harga pokok penjualan. Oleh karena itu laba kotor merupakan nilai lebih yang diperoleh perusahaan atas hasil penjualan yang diterima dari harga pokok barang yang dijual dengan meningkatkan penjualan ataupun menurunnya biaya produksi maka pencapaian laba kotor akan maksimal.

## 2. Laba operasi

Laba operasi atau laba usaha merupakan selisih antara laba bruto dan biaya usaha atau selisih antara hasil penjualan bersih dengan harga pokok penjualan dan biaya operasi. Jadi, laba operasi merupakan pendapatan bersih dari operasi yang dilakukan.

## 3. Laba bersih

Laba bersih (*net income*) adalah selisih lebih semua pendapatan dan keuntungan terhadap semua biaya dan kerugian. Jumlah ini merupakan kenaikan bersih terhadap semua biaya dan kerugian. Jumlah ini merupakan kenaikan bersih terhadap modal. Laba bersih dibedakan atas :

- a. Laba bersih sebelum pajak yaitu selisih lebih pendapatan dan keuntungan terhadap semua biaya dan kerugian yang merupakan kenaikan bersih atas modal, sebelum dikurangi pajak.
- b. Laba setelah pajak yaitu selisih lebih pendapatan atas biaya-biaya yang dibebankan yang merupakan kenaikan bersih atas modal, setelah dikurangi pajak.

## 4. Laba ditahan

Laba ditahan merupakan jumlah akumulatif laba bersih dari sebuah perseroan terbatas dikurangi distribusi laba (*income distribution*) yang dilakukan.

Dari keterangan di atas dapat disimpulkan bahwa laba adalah selisih lebih antara pendapatan yang diperoleh perusahaan dari aktivitas yang dilakukan atas beban atau biaya yang telah dikeluarkan dalam menjalankan

aktivitas tersebut. Laba merupakan salah satu alat ukur kinerja perusahaan, jika laba yang diperoleh selalu meningkat maka perusahaan tersebut dinilai baik.

### 2.2.3.2 Laba diferensial

Menurut Supriyono (2001:261) laba diferensial adalah “....laba yang akan datang yang berbeda diantara berbagai alternatif yang mungkin dipilih.” Berdasarkan laba diferensial dihitung dari perbedaan antara laba pada alternatif tertentu dibandingkan dengan laba pada alternatif yang lainnya. Besarnya laba diferensial dinyatakan dalam rumus:

$$\text{laba diferensial} = \text{pendapatan diferensial} - \text{biaya diferensial}$$

Pedoman untuk menentukannya dengan tiga macam cara sebagai berikut dibawah ini , antara lain:

1. Jika alternatif keputusan memiliki pendapatan diferensial dan biaya diferensial yang berbeda, maka laba diferensial adalah selisih antara pendapatan diferensial dengan biaya diferensial.
2. Jika pendapatan pada alternatif keputusan besarnya sama, maka laba diferensialnya yaitu penghematan biaya antara alternatif yang satu dibandingkan dengan alternatif yang lain.
3. Jika biaya pada alternatif keputusan besarnya sama, maka laba diferensialnya adalah sebesar pendapatan diferensialnya yaitu perbedaan antara pendapatan pada alternatif yang satu dibandingkan dengan pendapatan pada alternatif lainnya.

#### 2.2.4 Penerapan Biaya Relevan untuk Pengambilan Keputusan

Mengambil keputusan yang bersifat taktis dapat diartikan sebagai suatu upaya untuk memilih alternatif yang terbaik dari berbagai alternatif yang ada dengan tujuan yang bersifat jangka pendek atau sasaran yang bersifat antara (bukan sasaran tembak yang sebenarnya). Menerima pesanan khusus dengan harga di bawah normal untuk memanfaatkan kapasitas menganggur agar laba perusahaan meningkat tahun ini merupakan salah satu contoh keputusan yang bersifat taktis. Keputusan yang bersifat taktis walaupun bersifat jangka pendek, tetapi harus disadari bahwa keputusan tersebut mempunyai konsekuensi yang bersifat jangka panjang. Membeli spare part dari luar boleh jadi menurunkan biaya perusahaan, tapi untuk jangka panjang dapat membawa konsekuensi ketergantungan perusahaan pada *supplier*. Berikut ini akan disajikan beberapa manfaat yang diperoleh dari biaya *relevan* terutama dalam pengambilan keputusan jangka pendek sebagaimana yang dikemukakan oleh Mulyadi (2005:126), yaitu sebagai berikut :

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

Penjelasan dari definisi tersebut di atas, akan diuraikan satu persatu berikut ini :

## 1. Membeli atau membuat sendiri

Keputusan membeli atau membuat sendiri dihadapi oleh manajemen terutama dalam perusahaan yang produknya terdiri dari berbagai komponen dan yang memproduksi berbagai jenis produk. Berbagai alternatif yang kemungkinan dihadapi oleh manajemen dalam pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri yaitu :

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

## 2. Menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk

Adakalanya manajemen puncak dihadapkan pada pilihan menjual produk tertentu pada kondisinya sekarang atau memprosesnya lebih lanjut menjadi produk lain yang lebih tinggi harga jualnya. Informasi akuntansi relevan yang diperlukan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan macam ini adalah pendapatan relevan dengan biaya relevan jika alternatif memproses lebih lanjut dipilih. Berbagai alternatif yang mungkin dihadapi oleh manajemen dalam pengambilan

keputusan menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk adalah sebagai berikut :

- a. Tidak diperlukan tambahan fasilitas produksi
  - b. Diperlukan tambahan fasilitas produksi.
3. Menghentikan atau melanjutkan produksi produk tertentu atau kegiatan usaha suatu bagian perusahaan. Perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu macam produk (produk line) atau yang memiliki beberapa departemen penghasil laba, adakalanya manajemen puncak menghadapi salah satu produknya atau salah satu departemennya mengalami kerugian usaha yang diperkirakan akan berlangsung terus. Menghadapi kondisi ini, manajemen perlu mempertimbangkan keputusan menghentikan atau tetap melanjutkan produksi atau kegiatan usaha departemen yang mengalami kerugian tersebut. Dua kemungkinan yang dihadapi oleh manajemen dalam pengambilan keputusan menghentikan atau melanjutkan produksi atau kegiatan, yaitu :
- a. Fasilitas produksi yang lama dihentikan pemakaiannya
  - b. Fasilitas produksi lama dapat dimanfaatkan dalam kegiatan bisnis yang lain.
4. Menerima atau menolak pesanan khusus

Umumnya perusahaan membangun pabriknya dengan kapasitas yang mampu memenuhi permintaan pasar tertinggi untuk beberapa tahun yang akan datang. Jika perusahaan membangun pabriknya dengan

kapasitas yang hanya mampu memenuhi permintaan pasar sekarang, hal ini akan berakibat dilakukannya ekspansi pabrik secara terus menerus dengan demikian, umumnya perusahaan memiliki kapasitas yang menganggur, yang seringkali mendorong manajemen puncak untuk mempertimbangkan penetapan harga jual di bawah harga jual normal. Tentu saja penetapan harga jual yang demikian hanya diterapkan pada pesanan khusus yang tidak berdampak terhadap penjualan yang reguler.

#### 2.2.5 Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus

Garrison dan Noreen (2001:584) dalam bukunya menjelaskan pesanan khusus adalah pesanan pada waktu tertentu yang bukan merupakan hasil dari kegiatan normal perusahaan. Sedangkan menurut Prawironegoro dan Purwanti (2013:260) pesanan khusus adalah penjualan yang harganya di bawah harga pasar karena perusahaan ingin menggunakan kapasitas yang menganggur.

Samryn (2001:291) menyatakan pesanan khusus merupakan alternatif pesanan pembelian yang tidak teratur di luar kegiatan produksi normal perusahaan. Perbedaannya dengan analisis keputusan membuat atau membeli, dalam kasus ini terdapat pihak luar yang membeli barang dengan sifat pesanan khas. Pihak perusahaan yang mempertimbangkan alternatif berada pada posisi sebagai pemasok bagi pihak luar. Dalam kasus membuat atau membeli, pihak perusahaan yang membuat pertimbangan berada pada posisi

sebagai calon pembeli. Oleh karena itu faktor yang dipertimbangkan adalah harga beli dan biaya terhindarkan bila melakukan pembelian. Sedangkan dalam kasus pesanan khusus yang dipertimbangkan adalah biaya tambahan dan pendapatan tambahan bila menerima pesanan tersebut, sekalipun untuk sementara diketahui bahwa harga yang diminta oleh pembeli berada di bawah biaya produksi normal.

Menurut Krismiaji (2002:245) kadang-kadang perusahaan perlu melakukan diskriminasi harga untuk memperoleh keuntungan maksimum atau untuk menekan kerugian. Namun kebijakan ini hanya dilakukan pada kondisi khusus, yaitu jika perusahaan memiliki kapasitas menganggur maka perusahaan dalam kondisi yang tidak optimal karena perusahaan mengeluarkan biaya tetap dalam jumlah banyak sementara perolehan pendapatannya tidak proporsional dengan biaya tetap tersebut. Untuk mengurangi kerugian ini perusahaan dapat memanfaatkannya dengan menerima pesanan khusus. Dengan kata lain, pesanan khusus biasanya diterima dengan memanfaatkan fasilitas yang menanggur. Selain itu, perusahaan hanya melayani pesanan khusus ini untuk para pelanggan tertentu saja karena harga yang ditetapkan untuk pesanan khusus biasanya di bawah harga pasar. Jika pesanan ini tidak dibatasi, maka kebijakan diskriminasi harga ini justru akan merusak pasar regular.

Syarat yang harus dipenuhi agar pesanan khusus dapat diterima, menurut Supriyono (2007:311) adalah:

1. Kapasitas produksi perusahaan masih ada yang menganggur.

2. Adanya pemisahan pasar antara penjualan reguler dengan penjualan untuk melayani pesanan khusus.

Adapun kriteria pesanan khusus menurut Amin Widjaja Tunggal (1994:183) sebagai berikut:

1. Biasanya konsumen yang melakukan pesanan khusus ini meminta harga dibawah harga jual normal bahkan sering kali harga yang diminta konsumen berada di bawah biaya penuh, karena biasanya pesanan khusus mencakup jumlah yang besar dan harga jualnya di atas biaya variabel.
2. Ada kapasitas produksi atau mesin yang belum seluruhnya terpakai atau menganggur dan masih mampu untuk melayani pesanan khusus.
3. Pertambahan biaya tidak melebihi pertambahan penghasilan dari pesanan khusus tersebut.
4. Tidak ingin kehilangan pelanggan yang ada.
5. Tidak ingin kehilangan pelanggan yang prospektif.

Menurut Djoni (2011:3) ada beberapa tahapan yang harus dilakukan sebelum menerima atau menolak pesanan khusus yaitu:

1. Mengumpulkan biaya dan manfaat dari adanya pesanan khusus tersebut.
2. Menganalisis dan mengeliminasi biaya dan manfaat yang tidak relevan.

3. Membuat resume biaya/manfaat dari adanya pesanan khusus tersebut.
4. Melakukan penerimaan atau penolakan pesanan khusus:
  - a. Jika biaya yang dikeluarkan  $>$  manfaat yang diperoleh maka pesanan ditolak
  - b. Jika biaya yang dikeluarkan  $<$  manfaat yang diperoleh maka pesanan diterima

Dampak adanya pesanan khusus adalah jumlah biaya produksi meningkat dari pada jumlah biaya produksi pada produksi regulernya. Peningkatan biaya produksi tersebut terjadi karena adanya tambahan biaya akibat pesanan khusus (biaya diferensial). Semakin banyak jumlah pesanan khusus maka biaya diferensial yang dikeluarkan untuk memproduksi pesanan juga akan semakin besar. Akan tetapi peningkatan biaya tersebut juga diimbangi dengan adanya peningkatan pendapatan perusahaan akibat adanya pesanan. Jika pendapatan yang diterima dari pesanan khusus lebih besar dari biaya diferensial yang dikeluarkan maka pesanan khusus sebaiknya diterima dan begitu juga sebaliknya. Dalam hal ini pesanan khusus tidak hanya berdampak negatif terhadap peningkatan biaya produksi tetapi juga berdampak positif terhadap peningkatan pendapatan perusahaan (Sari, 2009).

Selain mempunyai dampak positif dan negatif, pesanan khusus juga mempunyai manfaat penting bagi perusahaan yaitu dapat meningkatkan laba perusahaan. Dengan memanfaatkan kapasitas yang menganggur perusahaan dapat menerima pesanan khusus dari pembeli untuk meningkatkan penjualan.

Semakin besar tingkat penjualan perusahaan maka laba yang diperoleh juga akan semakin meningkat. Dengan cara menghitung biaya diferensial, pendapatan diferensial, dan aktiva diferensial, dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus dapat diperhitungkan biaya yang paling murah untuk memperoleh laba yang maksimal (*"Biaya Variabel Per Unit Pesanan Khusus,"* 2010).

## 2.2.6 Kajian Perspektif Islam

### 2.2.6.1 Akuntansi biaya dalam Islam

Dalam konsep Islam sesuatu dianggap biaya jika pengeluaran itu telah benar-benar dikeluarkan untuk kepentingan tersebut. Hal ini karena akuntansi syariah menganut *cash basis* dalam perhitungannya sehingga pengeluaran yang belum benar-benar dikeluarkan tidak dapat diakui sebagai biaya (Arief, 2008).

Arief Wibowo dalam papernya yang berjudul "Akuntansi Biaya Berbasis Syari'ah" menjelaskan bahwa setiap transaksi atau aktivitas perusahaan dalam Islam harus ada kejelasan tidak boleh ada unsur yang samar (*gharar*) sehingga penetapan biaya dilakukan per aktivitas. Contohnya pada aktivitas A perhitungan biayanya dirinci sesuai dengan biaya yang benar-benar dikeluarkan untuk aktivitas tersebut. Sehingga nanti akan ada biaya tetap aktivitas A, biaya variabel aktivitas A, biaya semi variabel aktivitas A. Akan tetapi yang menjadi masalah adalah sulitnya untuk menentukan secara tepat

berapa biaya tetap yang benar-benar terpakai untuk suatu aktivitas. Allah berfirman dalam surat At Taghabun ayat 16:

فَاتَّقُوا اللَّهَ مَا اسْتَطَعْتُمْ وَأَسْمِعُوا وَأَطِيعُوا وَأَنْفِقُوا خَيْرًا لِأَنْفُسِكُمْ  
وَمَنْ يُوقِ شُحَّ نَفْسِهِ فَأُولَئِكَ هُمُ الْمُفْلِحُونَ

16. Maka bertakwalah kamu kepada Allah menurut kesanggupanmu dan dengarlah serta taatlah dan nafkahkanlah nafkah yang baik untuk dirimu. dan Barangsiapa yang dipelihara dari kekikiran dirinya, Maka mereka Itulah orang-orang yang beruntung.

Oleh karena itu sedapat mungkin harus dicari biaya yang benar-benar terpakai baik dengan metode *high and low point*, metode *scattergraph*, atau dengan metode kuadrat terkecil. Jika jumlahnya tidak benar-benar tepat itu adalah hal yang wajar karena hasil tersebut merupakan estimasi sebagai upaya untuk mengontrol biaya yang akan dikeluarkan.

Allah juga berfirman dalam surat Al Baqarah ayat 286:

لَا يُكَلِّفُ اللَّهُ نَفْسًا إِلَّا وُسْعَهَا لَهَا مَا كَسَبَتْ وَعَلَيْهَا مَا اكْتَسَبَتْ رَبَّنَا  
لَا تُؤَاخِذْنَا إِنْ نَسِينَا أَوْ أَخْطَأْنَا رَبَّنَا وَلَا تَحْمِلْ عَلَيْنَا إِكْرَامًا كَمَا حَمَلْتَهُ  
عَلَى الَّذِينَ مِنْ قَبْلِنَا رَبَّنَا وَلَا تُحَمِّلْنَا مَا لَا طَاقَةَ لَنَا بِهِ وَاعْفُ عَنَّا  
وَاعْفِرْ لَنَا وَأَرْحَمْنَا أَنْتَ مَوْلَانَا فَانصُرْنَا عَلَى الْقَوْمِ الْكَافِرِينَ

286. Allah tidak membebani seseorang melainkan sesuai dengan kesanggupannya. ia mendapat pahala (dari kebajikan) yang diusahakannya dan ia mendapat siksa (dari kejahatan) yang dikerjakannya. (mereka berdoa): "Ya Tuhan Kami, janganlah Engkau hukum Kami jika Kami lupa atau Kami tersalah. Ya Tuhan Kami, janganlah Engkau bebankan kepada Kami beban yang berat sebagaimana Engkau bebankan kepada orang-orang

*sebelum kami. Ya Tuhan Kami, janganlah Engkau pikulkan kepada Kami apa yang tak sanggup Kami memikulnya. Beri ma'aflah kami; ampunilah kami; dan rahmatilah kami. Engkaulah penolong Kami, Maka tolonglah Kami terhadap kaum yang kafir."*

Ayat di atas berkaitan sekali dengan biaya yang dikeluarkan atau yang ditanggung oleh suatu perusahaan. Dari ayat tersebut dapat disimpulkan bahwa biaya yang dikeluarkan tidak boleh melebihi dari pendapatan yang diterima karena akan menyebabkan kerugian. Oleh karena itu, dalam memproduksi suatu barang harus diperhitungkan terlebih dahulu biaya yang akan dikeluarkan karena besar kecilnya biaya berpengaruh pada laba yang akan diperoleh perusahaan. Perusahaan yang dapat mengontrol tingkat pengeluarannya dengan baik maka perusahaan tersebut mempunyai kapabilitas yang baik pula. Jika jumlah biaya yang akan dikeluarkan melampaui batas kemampuan perusahaan maka sebaiknya hal tersebut perlu dipertimbangkan kembali.

Pada akuntansi konvensional segala macam pengeluaran atau pengorbanan ekonomis yang berhubungan dengan aktivitas perusahaan, baik berhubungan langsung maupun tidak langsung dapat diakui sebagai biaya. Dalam akuntansi syariah tidak tiap pengeluaran bisa dianggap sebagai biaya. Pengeluaran yang tidak sesuai dengan syariat Islam tidak dapat diakui sebagai biaya, contohnya:

1. Pembelian barang haram seperti alkohol, babi, narkoba, rokok, dan lain-lain.

Islam melarang jual beli barang-barang yang haram. Misalkan perusahaan membeli alkohol untuk suatu keperluan. Pengeluaran yang dikeluarkan untuk mendapatkan alkohol itu tidak dapat dianggap sebagai biaya tetapi dianggap sebagai rugi karena Islam melarang pemanfaatan alkohol meskipun tidak diminum.

## 2. Biaya suap

*Risywah* (Suap) dalam Islam diharamkan. Rasulullah melaknat orang yang menyuap maupun orang yang disuap. Pengeluaran yang dikeluarkan tidak dapat diakui sebagai biaya tetapi dianggap sebagai kerugian. Hal ini tidak berlaku jika perusahaan melakukan suap karena terpaksa, jika tidak menyuap maka perusahaan tidak mendapatkan haknya. Pengeluaran ini dapat dianggap sebagai biaya.

## 3. Infak, Sedekah, Wakaf,

Dalam konsep Islam segala pengorbanan baik itu berupa materiil maupun non materiil bukanlah sebagai biaya akan tetapi dianggap sebagai investasi. Allah berfirman dalam Surat Al Baqarah ayat 261:

مَثَلُ الَّذِينَ يُنْفِقُونَ أَمْوَالَهُمْ فِي سَبِيلِ اللَّهِ كَمَثَلِ حَبَّةٍ أَنْبَتَتْ سَبْعَ سَنَابِلَ فِي كُلِّ سُنبُلَةٍ مِائَةٌ حَبَّةٌ وَاللَّهُ يُضْعِفُ لِمَنْ يَشَاءُ وَاللَّهُ

وَاسِعٌ عَلِيمٌ ﴿٢٦١﴾

261. perumpamaan (nafkah yang dikeluarkan oleh) orang-orang yang menafkahkan hartanya di jalan Allah adalah serupa dengan sebutir benih yang menumbuhkan tujuh bulir, pada tiap-tiap bulir seratus biji. Allah melipat gandakan (ganjaran) bagi siapa yang Dia

*kehendaki. dan Allah Maha Luas (karunia-Nya) lagi Maha mengetahui.*

#### 4. Zakat

Pembayaran zakat tidaklah dapat dianggap sebagai biaya karena sejak mulanya harta yang dizakatkan itu bukanlah milik perusahaan tetapi milik orang-orang yang berhak dizakati baik itu fakir miskin dan selainnya. Oleh karena itu pembayaran zakat tidak dihitung sebagai biaya tetapi dihitung sebagai pengembalian asset milik orang lain.

#### 5. Aktivitas yang bertentangan dengan syariat Islam

Segala macam tindakan yang tidak dibenarkan oleh Islam yang dilakukan perusahaan tidak dapat dianggap sebagai biaya tetapi dianggap sebagai kerugian.

Hambatan-hambatan berkembangnya akuntansi biaya berbasis syariah:

- a. Hingga saat ini sedikit sekali orang yang memberikan atensi khusus pada hal ini. Kebanyakan ahli dalam akuntansi syariah memfokuskan pembahasannya pada pada laporan keuangan saja, tidak pada proses kegiatannya. Hal ini dapat dilihat dari fakta bahwa sebagian besar buku tentang akuntansi syariah membahas tentang laporan keuangan. Juga pada PSAK 59 dan PSAK 101-106 pokok bahasannya pada laporan keuangan. Padahal akuntansi tidak hanya sekedar laporan keuangan saja tetapi juga seluruh proses yang berkesinambungan dari penjurnalan hingga pelaporan keuangan.

- b. Orang juga masih ragu untuk memakainya. Hal ini terjadi karena belum adanya standar yang baku dalam akuntansi biaya berbasis syariah.
- c. Perbedaan persepsi antara akuntansi syariah aliran pragmatis dan aliran idealis.

#### 2.2.6.2 Pengambilan keputusan dalam Islam

Di dalam Islam pengambilan keputusan bagi pemimpin yang beriman selalu dapat mencari dan menemukan dasarnya di dalam firman-firman Allah SWT dan Hadits Rasulullah SAW. Tanpa bertolak dari dasar firman Allah SWT atau Hadits Rasul dalam mengambil keputusan, seorang pemimpin dapat terjerumuh menjadi bid'ah. Keputusan seperti itu akan di kutuk Allah SWT karena bersifat memperturutkan hawa nafsu yang di tuntun setan (Hadari, 1993:64-77).

Proses pengambilan keputusan dalam Islam menurut Hadari Nawawi dalam bukunya yang berjudul “Kepemimpinan Menurut Islam”, yang bersifat apriori berlangsung sebagai berikut :

1. Menghimpun dan melakukan pencatatan serta pengembangan data, yang jika perlu dilakukan melalui kegiatan penelitian, sesuai dengan bidang yang akan di tetapkan keputusannya.
2. Menghimpun firman-firman Allah SWT dan Hadist Rasulullah SAW sebagai acuan utama, sesuai dengan bidang yang akan di tetapkan keputusannya.

3. Melakukan analisis data dengan merujuk pada firman-firman Allah SWT dan Hadits Rasulullah SAW, untuk memisahkan dan memilih yang relevan dan tidak relevan untuk di rangkai menjadi kebulatan.
4. Memantapkan keputusan yang ditetapkan, setelah meyakini tidak bertentangan dengan kehendak Allah SWT berdasarkan firman-firman-Nya dan Hadits Rasulullah SAW.
5. Melaksanakan keputusan secara operasional dalam bentuk kegiatan-kegiatan kongkrit oleh para pelaksana.
6. Menghimpun data operasional sebagai data baru, baik yang mendukung ataupun yang menolak keputusan yang telah ditetapkan. Data tersebut dapat di pergunakan langsung untuk memperbaiki keputusan sebagai umpan balik (feedback), apabila ternyata terdapat kekeliruan.

Dalam Al-Quran surat Al-Isra' ayat 36 telah dijelaskan sebagai berikut:

وَلَا تَقْفُ مَا لَيْسَ لَكَ بِهِ عِلْمٌ إِنَّ السَّمْعَ وَالْبَصَرَ وَالْفُؤَادَ كُلُّ أُولَئِكَ كَانَ  
عَنْهُ مَسْئُولًا ﴿٣٦﴾

36. dan janganlah kamu mengikuti apa yang kamu tidak mempunyai pengetahuan tentangnya. Sesungguhnya pendengaran, penglihatan dan hati, semuanya itu akan diminta pertanggung jawaban.

Dari ayat di atas dapat disimpulkan bahwa dalam mengambil keputusan tidak boleh hanya menggunakan perkiraan atau dugaan saja agar tidak menyesal nantinya. Oleh karena itu untuk memutuskan menerima atau menolak pesanan khusus manajemen memerlukan informasi biaya yang

akan dikeluarkan untuk memproduksi pesanan. Dari informasi biaya tersebut manajemen melakukan analisis untuk memisahkan biaya yang relevan dan tidak relevan dalam memproduksi pesanan sehingga nantinya dapat diketahui berapa biaya sesungguhnya yang akan dikeluarkan agar tidak mengalami kerugian. Setelah mengetahui biaya yang akan dikeluarkan maka manajemen mengambil keputusan apakah akan menerima pesanan khusus atau menolak pesanan khusus.

#### 2.2.6.3 Pesanan khusus dalam Islam

Dalam Islam pesanan khusus sering disebut sebagai bai' Istishna'. Menurut PSAK No. 104 Istishna' adalah akad jual beli dalam bentuk pemesanan pembuatan barang tertentu dengan kriteria dan persyaratan tertentu yang disepakati antara (pembeli, mustashni') dengan penjual (pembuat, shani'). Pembayaran istishna' dapat dilakukan secara tangguh; yaitu pembayaran yang dilakukan tidak pada saat barang diserahkan kepada pembeli, tetapi pembayaran dilakukan dalam bentuk angsuran atau sekaligus pada waktu tertentu.

Akad istishna' adalah akad yang halal dan didasarkan secara sayr'i di atas petunjuk Al-Quran, As-Sunnah dan Al-Ijma' di kalangan muslimin. Ayat yang menjelaskan tentang Istishna' antara lain:

Q.S Al Baqarah: 275

..... وَأَحَلَّ اللَّهُ الْبَيْعَ وَحَرَّمَ الرِّبَا

275. .... Allah telah menghalalkan jual beli dan mengharamkan riba.

Berdasarkan ayat ini para ulama' menyatakan bahwa hukum asal setiap perniagaan termasuk istishna' adalah halal, kecuali yang nyata-nyata diharamkan dalam dalil yang kuat dan shahih.

Q.S An Nisa': 29

يَأْتِيهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا لَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ إِلَّا أَنْ تَكُونَ  
تِجَارَةً عَنْ تَرَاضٍ مِّنْكُمْ وَلَا تَقْتُلُوا أَنْفُسَكُمْ ۚ إِنَّ اللَّهَ كَانَ بِكُمْ رَحِيمًا ﴿٢٩﴾

29. Hai orang-orang yang beriman, janganlah kamu saling memakan harta sesamamu dengan jalan yang batil, kecuali dengan jalan perniagaan yang Berlaku dengan suka sama-suka di antara kamu. dan janganlah kamu membunuh dirimu; Sesungguhnya Allah adalah Maha Penyayang kepadamu.

Ayat tersebut memerintahkan untuk tidak memakan harta sesama dengan cara yang batil, hubungan dengan istishna adalah dalam bertransaksi dengan orang lain, seseorang dilarang merugikan pihak lainnya atau tidak saling meridhoi antara kedua pihak. Kecuali dengan jalan perniagaan yang berlaku, maksudnya adalah jual beli yang berlaku yaitu istishna, dengan suka sama-suka diantara kamu, maksudnya adalah apabila akad ini disukai berikut dengan ketentuan yang berlaku pada akad ini, dan prestasi antara kedua pihak telah terpenuhi (suka sama-suka) maka berdasarkan ayat ini akad istishna' diperbolehkan.

عَنْ أَنَسٍ رَضِيَ اللَّهُ عَنْهُ أَنَّ نَبِيَّ اللَّهِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ كَانَ أَرَادَ أَنْ يَكْتُبَ إِلَى الْعَجَمِ فَقِيلَ لَهُ إِنَّ الْعَجَمَ لَا يَقْبَلُونَ إِلَّا كِتَابًا عَلَيْهِ خَاتِمٌ. فَاصْطَنَعَ خَاتِمًا مِنْ فِضَّةٍ قَالُ: كَأَنِّي أَنْظِرُ إِلَى بَيَاضِهِ فِي يَدِهِ. رَوَاهُ مُسْلِمٌ

*Dari Anas RA bahwa Nabi SAW hendak menuliskan surat kepada raja non-Arab, lalu dikabarkan kepada beliau bahwa raja-raja non-Arab tidak sudi menerima surat yang tidak distempel. Maka beliau pun **memesan** agar ia dibuatkan cincin stempel dari bahan perak. Anas mengatakan: Seakan-akan sekarang ini aku dapat menyaksikan kemilau putih di tangan beliau." (HR. Muslim)*

Dari hadits di atas dapat diketahui perbuatan nabi saat memesan cincin stempel menjadi bukti nyata bahwa akad istishna' adalah akad yang dibolehkan. Berdasarkan definisi akad istishna' tersebut, pembeli menugaskan penjual untuk menyediakan barang pesanan (mashnu') sesuai spesifikasi yang disyaratkan untuk diserahkan kepada pembeli, dengan cara pembayaran di muka atau tangguh.

Spesifikasi dan harga barang pesanan disepakati oleh pembeli dan penjual di awal akad. Ketentuan harga barang pesanan tidak dapat berubah selama jangka waktu akad.

Barang yang dipesan harus memenuhi beberapa kriteria yaitu:

- a) Memerlukan proses pembuatan setelah akad disepakati,
- b) Sesuai dengan spesifikasi pemesan (customized) bukan produk massal,
- c) Harus diketahui jumlah karakteristiknya secara umum yang meliputi jenis, spesifikasi teknis, kualitas, dan kuantitasnya.

Barang pesanan harus sesuai dengan karakteristik yang telah disepakati antara pembeli dan penjual. Jika barang pesanan yang dikirimkan salah atau cacat, penjual harus bertanggung jawab atas kelalaiannya.

Pada dasarnya istishna' tidak dapat dibatalkan, kecuali memenuhi kondisi:

- a. kedua belah pihak setuju untuk menghentikannya, atau
- b. akad batal demi hukum karena timbul kondisi hukum yang dapat menghalangi pelaksanaan atau penyelesaian akad.

Pembeli mempunyai hak untuk memperoleh jaminan dari penjual atas:

1. jumlah yang telah dibayarkan, dan
2. penyerahan barang pesanan sesuai dengan spesifikasi dan tepat waktu.

Dalam transaksi *Istishna'* dengan pembayaran tangguh ada dua metode yang digunakan dalam pengakuan pendapatan yaitu pertama, jika menggunakan metode persentase penyelesaian dan proses pelunasan dilakukan dalam periode lebih dari satu tahun setelah penyerahan barang pesanan, maka pengakuan pendapatan dibagi menjadi dua bagian, yaitu:

- (a) margin keuntungan pembuatan barang pesanan yang dihitung apabila *istishna'* dilakukan secara tunai, diakui sesuai persentase penyelesaian; dan
- (b) selisih antara nilai akad dan nilai tunai pada saat penyerahan diakui selama periode pelunasan secara proporsional sesuai dengan jumlah pembayaran.

Meskipun *istishna'* dilakukan dengan pembayaran tangguh, penjual harus menentukan nilai tunai *istishna'* pada saat penyerahan barang pesanan sebagai dasar untuk mengakui margin keuntungan terkait dengan proses pembuatan barang pesanan. Margin ini menunjukkan nilai tambah yang dihasilkan dari proses pembuatan barang pesanan. Sedangkan yang dimaksud dengan nilai akad dalam *istishna'* adalah harga yang disepakati antara penjual

dan pembeli akhir. Hubungan antara biaya perolehan, nilai tunai, dan nilai akad diuraikan dalam contoh sebagai berikut:

Biaya perolehan (biaya produksi)	Rp 1.000,00
Margin keuntungan pembuatan barang pesanan	Rp 200,00
Nilai tunai pada saat penyerahan barang pesanan	Rp 1.200,00
Nilai akad untuk pembayaran secara- angsuran selama tiga tahun	Rp 1.600,00
Selisih nilai akad dan nilai tunai yang diakui- selama tiga tahun	Rp 400,00

Kedua, jika menggunakan metode akad selesai dan proses pelunasan dilakukan dalam periode lebih dari satu tahun setelah penyerahan barang pesanan, maka pengakuan pendapatan dibagi menjadi dua bagian, yaitu:

- (a) margin keuntungan pembuatan barang pesanan yang dihitung apabila istishna' dilakukan secara tunai, diakui pada saat penyerahan barang pesanan; dan
- (b) selisih antara nilai akad dan nilai tunai pada saat penyerahan diakui selama periode pelunasan secara proporsional sesuai dengan jumlah pembayaran.

#### 2.2.6.4 Laba dalam Islam

Dalam bahasa arab, laba berarti pertumbuhan dalam dagang. Jual beli adalah *ribh* dan perdagangan adalah *rabihah* yaitu laba atau hasil dagang (Syofian, 2004:144).

Di dalam surat al-Baqarah ayat 16, Allah berfirman:

أُولَئِكَ الَّذِينَ اشْتَرُوا الضَّلَالََةَ بِالْهُدَىٰ فَمَا رَبِحَت تِّجَارَتُهُمْ وَمَا كَانُوا مُهْتَدِينَ ﴿١٦﴾

16. mereka itulah orang yang membeli kesesatan dengan petunjuk, Maka tidaklah beruntung perniagaan mereka dan tidaklah mereka mendapat petunjuk.

Kemudian pada surat Al Baqarah ayat 198, Allah juga berfirman:

لَيْسَ عَلَيْكُمْ جُنَاحٌ أَنْ تَبْتَغُوا فَضْلًا مِّن رَّبِّكُمْ فَإِذَا أَفَضْتُمْ مِّنْ عَرَفَاتٍ فَاذْكُرُوا اللَّهَ عِندَ الْمَشْعَرِ الْحَرَامِ وَاذْكُرُوهُ كَمَا هَدَيْتُمْ وَإِنْ كُنْتُمْ مِّن قَبْلِهِ لَمَنِ الضَّالِّينَ ﴿١٩٨﴾

198. tidak ada dosa bagimu untuk mencari karunia (rezki hasil perniagaan) dari Tuhanmu. Maka apabila kamu telah bertolak dari 'Arafat, berdzikirlah kepada Allah di Masy'aril Haram. dan berdzikirlah (dengan menyebut) Allah sebagaimana yang ditunjukkan-Nya kepadamu; dan Sesungguhnya kamu sebelum itu benar-benar Termasuk orang-orang yang sesat.

Pengertian laba dalam Al-Quran berdasarkan ayat di atas ialah kelebihan atau tambahan harta yang diperoleh dari usaha yang dilakukan atas modal pokok yang dikeluarkan.

Menurut Ibnu Al-Arabi laba ialah hasil dari selisih nilai awal harga pembelian dengan nilai penjualan. Sedangkan menurut ahli fuqaha laba ialah salah satu jenis pertumbuhan, yaitu penambahan pada modal pokok yang dikhususkan untuk perdagangan. Jadi laba ialah suatu penambahan pada nilai yang terdapat antara harga beli dan harga jual (Syofian, 2004:144).

Dasar- dasar akuntansi secara global menurut Islam yang dirangkum dari sumber-sumber hukum Islam, diantaranya (Syofian, 2004:163):

1. *Taqlib dan mukhatarah* (interaksi dan Risiko)

Laba merupakan hasil dari perputaran modal melalui transaksi bisnis, seperti menjual dan membeli, atau jenis-jenis apapun yang dibolehkan oleh syar'i. Oleh karena itu, kemungkinan bahaya atau risiko yang akan menimpa modal yang nantinya akan menimbulkan pengurangan modal pada suatu putaran dan penambahan pada putaran yang lain. Hal ini ditegaskan oleh ulama fiqih, bahwasannya perdagangan itu ialah perputaran modal dengan bentuk tukar menukar (barter) dan unsure-unsur bentuk risiko. Adapaun berbedanya beberapa perusahaan dalam proses pencapaian laba, kebanyakan disebabkan oleh perbedaan unsur-unsur dan elemen-elemen *taqlib* dan *mukhatarah*.

2. *Al-Muqabalah*

Muqabalah adalah perbandingan antara jumlah hak milik pada akhir periode pembukaan dan hak milik pada awal periode yang sama, atau dengan membandingkan nilai barang yang ada pada akhir periode itu dengan nilai barang yang ada pada awal periode yang sama. Bisa juga dengan membandingkan pendapatan dengan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan pendapatan di atas. Pendapatan itu harus yang baik dan halal, biaya-biaya itu pun harus resmi dan jelas serta tidak mengandung unsure-unsur yang terlarang dalam syar'I, seperti riba, suap, dan mubazir.

### 3. Keutuhan modal pokok

Laba tidak akan tercapai kecuali setelah utuhnya modal pokok dari segi kemampuan ekonomi sebagai alat penukaran barang yang dimiliki sejak awal aktivitas ekonomi. Seperti yang dikatakan Imam Qurtubi (ulama fiqih), “Seorang pedagang yang berhasil ialah orang yang dapat menukarkan barang yang ia miliki dengan suatu pengganti (barang lain) yang lebih bernilai atau lebih tinggi harganya dari barang yang pertama”.

### 4. Laba dari Produksi, hakikatnya dengan jual beli dan pendistribusiannya

Pertambahan yang terjadi pada harta selama setahun dari semua aktivitas penjualan dan pembelian yaitu dengan pergantian barang menjadi uang dan pergantian uang menjadi barang, dan seterusnya. Maka barang yang terjual pada akhir tahun juga mencakup pertambahan yang menunjukkan perbedaan antara harga yang pertama dan nilai harga yang sedang berlaku.

Dalam hal ini, ada dua macam laba yang terdapat pada akhir tahun, yaitu:

- a. Laba yang berasal dari jual beli dalam setahun
- b. Laba suplemen, baik yang nyata maupun abstrak karena barang-barangnya belum terjual

### 5. Perhitungan Nilai Barang di Akhir Tahun

Tujuan penilaian sisa barang yang belum sempat terjual di akhir tahun adalah untuk penghitungan zakat atau untuk menyiapkan neraca-neraca keuangan yang didasarkan pada nilai penjualan yang berlaku di akhir tahun itu serta dilengkapi dengan daftar biaya-biaya pembelian dan pendistribusian. Dengan cara ini, tampaknya perbedaan antara harga yang

pertama dan nilai yang berlaku yang dapat dianggap sebagai laba *hukmi* (abstrak).

### 2.3 Kerangka Berfikir

Pembahasan skripsi ini didasarkan pada langkah-langkah pemikiran sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi biaya-biaya yang terjadi di UD. Kang Kabayan terkait dengan kegiatan produksi perusahaan.
2. Menjelaskan penerapan biaya relevan dalam menerima atau menolak pesanan khusus pada UD. Kang Kabayan.
3. Menganalisis penerapan biaya relevan dalam menerima atau menolak pesanan khusus pada UD. Kang Kabayan.

Berdasarkan uraian diatas maka kerangka berfikir dalam menganalisis penerapan biaya relevan pada UD. Kang Kabayan dapat digambarkan sebagai berikut:

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Berfikir**

