

ANALISIS BIAYA DIFERENSIAL DALAM PENGAMBILAN KEPUTUSAN MENJUAL ATAU MENYEWAKAN TUG BOAT PADA PT SURYA MARITIM SHIPPINDO DI SAMARINDA

Maria Magdalena
Universitas Mulawarman

ABSTRACT

PT Surya Maritim Shippindo is one of the shipping services company in Samarinda. It is located on Jalan Arif Rahman Hakim No. 13 Samarinda. Tug boat owned by the company is 3 units, but one of them is rarely operate. Based on historical data of the company, over the last 2 years, that tug boat only operating maximum 6 months in a year. Therefore the management requires analysis in decision making between sell or keep renting the tug boat. This research aim to analyze the differential cost of two alternatives, to sell or rent a tug boat to determine which is most favorable alternative between sell or rent tug boat. Data collection methods used in this research is the research field, which consists of observation, interviews, documentation, and research literature. The instrument analysis that used in this research is differential cost analysis to indentify the cost of each alternative and compare the profits of the two alternatives. Then, discount factor 8,7% used to analyze present value from cash in flow and cash out flow during the 8 years lease term. The results of this research show that selling tug boat alternative result the bigger cash in flow than rent tug boat altenative because the high of operational costs likes insurance cost, reparation/docking cost and cost of crew salary which must be paid by the company when the tug boat keep to rent.

Key words: *Differential Cost, Decision Making*

LATAR BELAKANG

Membuat keputusan adalah salah satu fungsi pokok manajer. Pembuatan keputusan biasanya menjadi tugas yang sulit karena adanya berbagai permasalahan yang kompleks dengan berbagai alternatif yang ada. Setiap keputusan melibatkan proses pemilihan dari setidaknya dua alternatif. Dalam proses pembuatan keputusan, biaya dan manfaat dari suatu alternatif harus dibandingkan dengan biaya dan manfaat dari alternatif yang lain. Biaya yang berbeda diantara berbagai alternatif yang tersedia disebut biaya diferensial. Agar pembuatan keputusan dapat berjalan dengan baik, manajer harus dapat memahami antara data yang relevan dengan yang tidak relevan dan mampu dengan tepat menggunakan data yang relevan untuk menganalisis berbagai alternatif yang ada.

Informasi akuntansi diferensial merupakan informasi akuntansi yang berkaitan dengan pemilihan alternatif. Informasi akuntansi diferensial merupakan taksiran perbedaan biaya, pendapatan dan atau aktiva dalam alternatif tindakan tertentu dibandingkan dengan alternatif tindakan yang lain. Unsur pokok yang ada pada informasi akuntansi diferensial adalah bahwa informasi ini berkaitan dengan masa yang akan datang dan berbeda di antara alternatif.

PT Surya Maritim Shippindo adalah perusahaan yang bergerak dibidang usaha jasa pelayaran yang berdiri sejak tahun 2003. Kegiatan perusahaan meliputi pembangunan kapal, reparasi kapal, dan penyewaan *tug boat* dan tongkang. Adapun jumlah kapal *tug boat* dan tongkang yang dimiliki oleh PT Surya Maritim Shippindo sampai dengan saat ini adalah masing-masing 3 unit dan 2 unit. Dari 3 unit *tug boat*, satu di antaranya sudah tidak

beroperasi selama enam bulan. Hal ini dikarenakan tug boat ini memiliki kapasitas yang kecil dibandingkan dengan *tug boat* lainnya yang dimiliki perusahaan. *Tug boat* ini hanya dapat menarik muatan sebanyak 2000 metrik ton (MT), sedangkan dua *tug boat* lainnya dapat menarik 3.500 MT sampai dengan 5.500 MT. Hal ini menyebabkan *tug boat* ini jarang disewa oleh pihak penyewa. Berdasarkan data historis perusahaan, selama 2 tahun terakhir, setiap tahunnya *tug boat* hanya dapat beroperasi maksimal selama 6 bulan saja.

Umur ekonomis *tug boat* adalah 16 tahun. Hingga saat ini *tug boat* telah digunakan selama 8 tahun sehingga masa manfaatnya masih tersisa 8 tahun. Meskipun kapal tidak beroperasi, namun biaya gaji anak buah kapal tetap berjalan, sehingga sangat disayangkan apabila *tug boat* tersebut dibiarkan lama menganggur. Oleh karena itu manajemen perusahaan dihadapkan dengan dua pilihan alternatif antara menjual atau tetap menyewakan *tug boat* tersebut.

Penelitian terkait dengan pengambilan keputusan ini pernah dilakukan sebelumnya oleh Setiowulan (2010) pada CV Lestari Jaya Mandiri, yang menyebutkan bahwa menyewakan *dump truck* dan *excavator* lebih menguntungkan karena laba yang dihasilkan lebih besar dibandingkan jika menjualnya. Hasil perhitungan diperoleh dari perhitungan nilai sekarang dengan tingkat *discount factor* 16% terhadap biaya-biaya diferensial yang terdiri dari biaya depresiasi, biaya asuransi dan biaya tenaga kerja.

Mulya (2011) pada PT United Tractors, Tbk di Samarinda juga menyebutkan bahwa menyewakan *excavator* lebih menguntungkan dibandingkan jika menjualnya. Hasil ini diperoleh dari perhitungan nilai sekarang dengan tingkat *discount factor* 8% terhadap biaya-biaya diferensial yang juga terdiri dari biaya depresiasi, biaya asuransi dan biaya tenaga kerja.

Prayogo (2013) pada PT Agus Suta Lines di Samarinda pun menyebutkan bahwa alternatif menyewakan *landing craft tank* lebih menguntungkan dibandingkan jika menjualnya. Perhitungan nilai sekarang terhadap biaya-biaya diferensial yang terdiri dari biaya depresiasi, biaya asuransi, biaya pemeliharaan, biaya *shipping permit*, dan biaya gaji anak buah kapal dihitung dengan tingkat *discount factor* 10%.

Berdasarkan fenomena yang ada dan tinjauan dari penelitian-penelitian terdahulu maka dalam penelitian ini akan menganalisis biaya diferensial dalam pemilihan alternatif menjual atau menyewakan *tug boat* sehingga dapat diketahui alternatif mana yang lebih menguntungkan bagi PT Surya Maritim Shippindo. Namun dalam penelitian ini tidak memasukkan biaya depresiasi dan nilai buku, karena pada dasarnya biaya depresiasi dan nilai buku merupakan alokasi biaya yang telah terjadi. Biaya ini merupakan biaya masa lalu. Dengan demikian, apapun alternatif yang akan dipilih, harga pokok (biaya) perolehan tidak dapat dihindari pengeluarannya, (Krismiaji dan Aryani, 2011:206).

KAJIAN PUSTAKA

Informasi Akuntansi Diferensial

Akuntansi diferensial menyajikan informasi mengenai taksiran pendapatan, biaya dan atau aktiva yang berbeda jika suatu alternatif tertentu dipilih dibandingkan dengan alternatif tindakan yang lain. Informasi akuntansi diferensial mengandung unsur masa yang akan datang dan berbeda diantara alternatif yang tersedia. Informasi ini diperlukan oleh manajemen untuk membantu menganalisis setiap alternatif yang dihadapi dalam pengambilan keputusan, sehingga akan diperoleh pengambilan keputusan alternatif yang terbaik.

Biaya Diferensial

Dalam pengambilan keputusan, manajer membandingkan satu alternatif dengan alternatif yang ada. Setiap alternatif tentu mengandung biaya-biaya yang perlu dibandingkan

dengan biaya-biaya alternatif lainnya. Pada keputusan yang hanya mengakibatkan perubahan biaya, maka keputusan yang paling menguntungkan adalah keputusan yang mengakibatkan biaya yang paling rendah.

Biaya diferensial atau biaya relevan sering pula disebut sebagai biaya marjinal atau biaya inkremental. Biaya diferensial merupakan berbagai macam kemungkinan yang dapat terjadi dan digunakan perusahaan dalam menghitung biaya yang dikeluarkan perusahaan. Adapun pengertian biaya diferensial menurut Halim, dkk. (2013:103): "Biaya diferensial adalah biaya yang berbeda dalam suatu kondisi, dibandingkan dengan kondisi-kondisi yang lain."

Pendapatan Diferensial

Konsep diferensial juga dapat ditetapkan pada pendapatan. Pengambilan keputusan oleh pihak manajemen dengan menggunakan informasi akuntansi diferensial terutama bertujuan untuk menentukan laba diferensial, yaitu selisih lebih pendapatan diferensial dan biaya diferensial dari suatu keputusan tertentu dibandingkan dengan keputusan alternatif yang lain.

Menurut Horngren, dkk. (2005:454) pendapatan diferensial adalah perbedaan dalam pendapatan total antara dua alternatif, sedangkan Machfoedz (2006:354) menyatakan bahwa pendapatan diferensial merupakan jumlah pendapatan yang berbeda apabila dihitung dengan satu kondisi tertentu dibandingkan dengan kondisi yang lain.

Adapun pengertian pendapatan diferensial menurut Halim, dkk. (2013:105) yaitu pendapatan yang berbeda dalam suatu kondisi dibandingkan dengan kondisi-kondisi yang lain. Pendapatan masa lalu atau masa yang akan datang yang tidak berbeda di antara berbagai alternatif keputusan yang mungkin dipilih bukan merupakan pendapatan diferensial.

Karakteristik Biaya Diferensial

Menurut Rudianto (2013:39), terdapat dua kriteria penting agar suatu jenis biaya dapat dikelompokkan sebagai biaya diferensial atau biaya relevan, yaitu sebagai berikut:

1. Biaya tersebut merupakan biaya yang akan datang
Biaya relevan bukanlah biaya yang telah dikeluarkan perusahaan di masa lalu tetapi merupakan biaya yang akan dikeluarkan perusahaan di masa mendatang. Data historis hanya digunakan sebagai dasar untuk membuat prediksi tentang besarnya biaya yang akan dikeluarkan perusahaan di masa mendatang untuk suatu proyek tertentu dan biaya historis itu sendiri tidak relevan dengan keputusan yang akan diambil. Namun bukan berarti seluruh biaya masa yang akan datang relevan, hanya biaya akan datang yang berhubungan dengan pengambilan keputusan saja yang dipertimbangkan.
2. Biaya tersebut berbeda di antara sejumlah alternatif
Biaya yang akan dikeluarkan di masa mendatang harus merupakan biaya yang berbeda di antara di antara berbagai alternatif. Jika biaya yang akan dikeluarkan perusahaan di masa mendatang tidak memberikan perbedaan di antara berbagai alternatif yang ada maka biaya tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai biaya relevan.

Pengambilan Keputusan Khusus

Adapun pengambilan keputusan khusus yang berkaitan dengan pemilihan alternatif menurut Halim, dkk. (2013:108) adalah sebagai berikut:

- 1) Menerima atau menolak pesanan khusus

Ada kalanya perusahaan memperoleh pesanan penjualan dengan harga khusus. Untuk mengambil keputusan menerima atau menolak pesanan khusus tersebut, manajemen harus mempertimbangkan pendapatan dan biaya diferensial. Jika perusahaan beroperasi pada kapasitas penuh, maka pengerjaan pesanan khusus

tersebut akan menyebabkan kenaikan biaya produksi yang bersifat tetap dan variabel. Dengan demikian biaya produksi tetap dan variabel tersebut merupakan biaya diferensial yang harus dipertimbangkan dalam pemilihan alternatif. Namun jika operasi perusahaan masih berada di bawah kapasitas penuh, dan memungkinkan pengerjaan pesanan khusus tersebut tanpa menambah kapasitas pabrik, maka dalam hal ini biaya produksi yang bersifat variabel merupakan biaya diferensial. Jika dengan pengerjaan pesanan khusus tersebut mengakibatkan kenaikan biaya usaha selain biaya produksi yang berubah, biaya usaha tersebut juga merupakan biaya diferensial yang harus dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan tersebut.

2) Pengurangan atau penambahan jenis produk/departemen

Pengambilan keputusan pengurangan jenis produk/departemen timbul karena jenis produk atau departemen tersebut menderita kerugian secara terus-menerus sehingga manajemen perlu mempertimbangkan pendapatan dan biaya diferensial dalam pengambilan keputusan tersebut. Jika manajemen mengambil keputusan meniadakan jenis produk/departemen maka harus mempertimbangkan biaya terhindarkan dan biaya tak terhindarkan. Biaya terhindarkan adalah biaya yang tidak akan terjadi apabila suatu produk/departemen dieleminasi, sebaliknya biaya tak terhindarkan adalah biaya yang tetap akan terjadi dengan pengambilan keputusan tersebut. Biaya terhindarkan merupakan biaya relevan dan biaya tak terhindarkan merupakan biaya yang tidak relevan.

3) Membuat sendiri atau membeli bahan baku produksi

Untuk memenuhi kebutuhan proses produksi, manajemen dihadapkan dengan persoalan terkait penggunaan bahan produksi. Di satu pihak perusahaan mempunyai fasilitas untuk memproduksi suku cadang, dilain pihak perusahaan dapat membeli suku cadang dari perusahaan lain. Jika fasilitas perusahaan untuk memproduksi suku cadang tersebut telah mencapai kapasitas penuh, maka untuk memenuhi kebutuhan karena adanya peningkatan volume penjualan, perusahaan dapat memutuskan untuk membeli kekurangan suku cadang tersebut dari perusahaan lain. Namun jika kapasitas perusahaan untuk memproduksi suku cadang masih cukup tersedia, maka keputusan untuk membeli suku cadang dari pihak lain memerlukan pertimbangan atas biaya diferensial dan kemungkinan fasilitas perusahaan yang menganggur.

4) Menyewakan atau menjual fasilitas perusahaan

Pengambilan keputusan manajemen dapat pula berkaitan dengan pemilihan alternatif menyewakan atau menjual fasilitas perusahaan. Dalam pemilihan alternatif tersebut pendapatan dan biaya diferensial harus dipertimbangkan oleh manajemen.

Dalam pengambilan keputusan untuk menjual atau menyewakan fasilitas perusahaan, biasanya perusahaan memperhatikan jangka waktu penggunaan fasilitas tersebut, apakah penggunaannya untuk jangka panjang atau jangka pendek. Selain jangka waktu penggunaan, faktor biaya yang akan dikeluarkan oleh perusahaan dan pendapatan sewa yang akan diperoleh selama periode tertentu juga sangat penting, karena dengan mengetahui biaya di antara berbagai alternatif ini maka manajemen dapat memilih alternatif yang paling menguntungkan.

Biaya dan pendapatan sewa dalam alternatif menyewakan ini akan dihitung menggunakan nilai sekarang (*present value*) dengan *discount factor*. Namun, jika perusahaan menjual fasilitas perusahaan, maka biaya-biaya relevan yang dikeluarkan dan pendapatan penjualan yang diperoleh perusahaan tidak diperhitungkan dengan nilai sekarang. Untuk mengetahui laba yang akan diperoleh perusahaan ketika menjual atau menyewakan terlihat dari selisih laba dari kedua alternatif tersebut. Adanya informasi ini dapat membantu manajemen harus dalam mengambil keputusan yang tepat.

5) Menjual atau memproses lebih lanjut hasil produksi

Hasil produksi dari suatu departemen mungkin dapat langsung dijual ke pasar atau diolah lebih lanjut dalam departemen produksi lanjutan. Dalam hal ini manajemen dihadapkan pada pilihan menjual atau memproses lebih lanjut hasil produksi. Pada perusahaan yang mengolah lebih dari satu macam produk dengan menggunakan bahan baku yang sama terdapat biaya produksi bersama (*joint product cost*). Permasalahan dapat muncul jika produk bersama tersebut masing-masing dapat langsung dijual atau secara terpisah dapat diproses lebih lanjut. Dalam hal ini manajemen dihadapkan pada pilihan alternatif produk mana yang sebaiknya langsung dijual dan yang diproses lebih lanjut.

6) Penggantian aktiva tetap

Penggantian aktiva tetap dilakukan manajemen dengan berbagai alasan yaitu karena keausan fisik dan juga karena perkembangan teknologi yang pesat. Oleh sebab itu manajemen harus mempertimbangkan biaya diferensial dengan memperhatikan umur ekonomis dari mesin baru dalam pemilihan alternatif.

Pengambilan keputusan khusus disebut juga dengan pengambilan keputusan taktis. Pengambilan keputusan khusus merupakan pengambilan keputusan yang bersifat tidak rutin waktu terjadinya, namun keputusan ini dapat memberikan pengaruh dalam jangka panjang pada perusahaan.

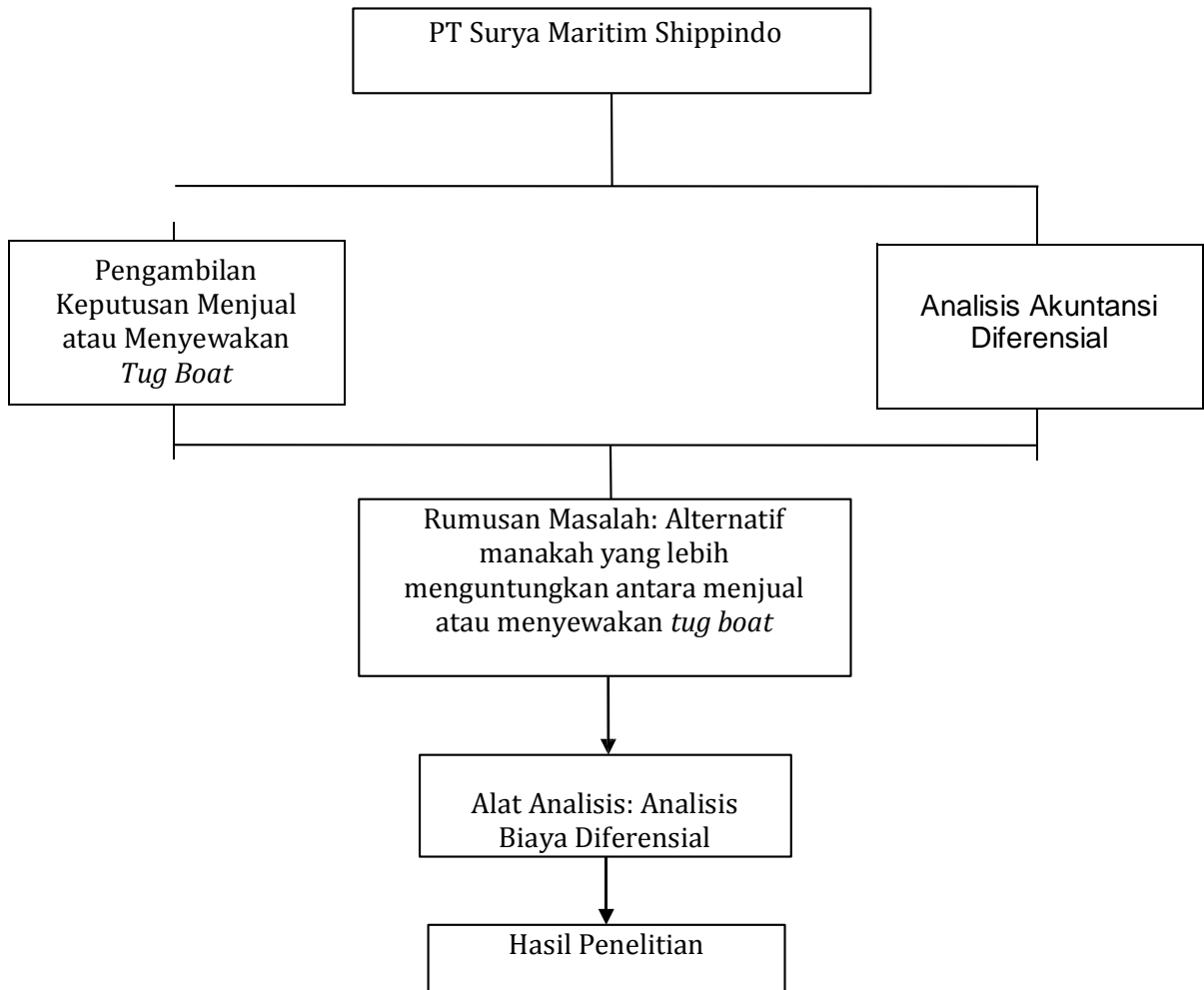
Nilai Sekarang (*Present Value*)

Keputusan investasi atas penerimaan yang akan diterima di masa yang akan datang akan dibandingkan dengan investasi yang dikeluarkan saat ini. Oleh karena itu penerimaan-penerimaan harus dijadikan nilai sekarang untuk dibandingkan dengan nilai investasinya.

Menurut Sudana (2011:68), nilai sekarang merupakan nilai saat ini dari sejumlah uang tertentu yang akan diterima di masa yang akan datang. Untuk mencari nilai sekarang maka perlu mempertimbangkan suku bunga atau return yang diharapkan.

Sedangkan menurut Martono dan Harjito (2008:21), nilai sekarang adalah besarnya jumlah uang pada awal periode yang diperhitungkan atas dasar tingkat bunga tertentu dari suatu jumlah uang yang baru akan diterima atau dibayarkan beberapa periode kemudian.

Kerangka Pikir**Gambar 1: Kerangka Pikir**



METODE PENELITIAN

Definisi Operasional

Adapun hal-hal yang perlu dipertimbangkan manajemen dalam alternatif menjual *tug boat* adalah:

1. Harga jual, yaitu nilai yang diinginkan perusahaan pemilik kapal atas penjualan *tug boat* yang juga telah mempertimbangkan nilai pasar yang berlaku saat ini untuk satu unit *tug boat* setengah pakai dengan sisa masa manfaat 8 tahun.
2. Komisi penjualan, yaitu biaya yang timbul pada saat terjadinya penjualan *tug boat* di mana dalam penjualan *tug boat* ini perusahaan menggunakan jasa makelar.
3. Biaya notaris, adalah biaya atas jasa notaris yang digunakan dalam pengurusan balik nama kapal *tug boat*.

Informasi mengenai nilai buku *tug boat* (harga perolehan – akumulasi penyusutan) tidak perlu dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan menjual atau menyewakan, karena nilai buku *tug boat* dalam hal ini merupakan biaya tenggelam (*sunk cost*). Harga perolehan dan akumulasi penyusutan mesin merupakan informasi yang berkaitan dengan pengambilan keputusan masa lalu, sehingga tidak relevan dalam pengambilan keputusan yang dibuat manajemen masa sekarang.

Sedangkan hal-hal yang perlu dipertimbangkan manajemen dalam keputusan menyewakan *tug boat* yaitu:

1. Pendapatan sewa, adalah penghasilan sebelum pajak yang diperoleh perusahaan pemilik kapal atas jasa penyewaan kapal yang diterima dari pihak penyewa pada akhir masa sewa/kontrak.
2. Biaya asuransi, adalah premi tahunan yang dibayarkan oleh perusahaan pemilik kapal kepada lembaga asuransi untuk pertanggungjawaban atas risiko kerusakan atau musnahnya kapal atau risiko-risiko lainnya seperti kebakaran, kandas dan tenggelam.
3. Gajian anak buah kapal, adalah beban yang harus dibayar perusahaan pemilik kapal kepada anak buah kapal yaitu sebesar gaji pokok bulanan sesuai dengan posisinya masing-masing. Anak buah kapal berjumlah 12 orang yang masing-masing terdiri dari kapten, mualim I, mulaim II, juru mudi I, juru mudi II, juru mudi III, juru masak, kepala kamar mesin, masinis I, masinis II, masinis III, dan oiler.
4. Biaya reparasi dan pemeliharaan (*docking*) adalah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan pemilik untuk memperbaiki *tug boat* agar senantiasa dalam kondisi baik. Kegiatan *docking* ini terdiri dari, perawatan mesin-mesin kapal (ganti oli), perawatan lambung kapal, pengecatan badan kapal, perlengkapan untuk alat-alat navigasi seperti radar dan GPS serta alat-alat keselamatan (pelampung, oksigen dan lain-lain).

Sedangkan biaya-biaya lainnya seperti, insentif (bonus) untuk anak buah kapal, asuransi atas muatan, bahan bakar, *agent fees* termasuk biaya tambat dan labuh, serta ketersediaan air tawar di atas kapal merupakan biaya yang ditanggung oleh pihak penyewa.

Dalam alternatif menyewakan, biaya depresiasi tidak perlu dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan, karena biaya depresiasi merupakan alokasi biaya yang telah terjadi. Biaya ini merupakan biaya masa lalu. Dengan demikian, apapun alternatif yang akan dipilih, harga pokok (biaya) perolehan tidak dapat dihindari pengeluarannya. Dengan demikian biaya ini akan sama besarnya pada berbagai alternatif.

Alat Analisis

Alat analisis yang digunakan dalam pemilihan alternatif menjual atau menyewakan *tug boat* adalah analisis biaya diferensial dari kedua alternatif. Untuk menghitung biaya diferensial dalam alternatif menyewakan tug boat digunakan perhitungan nilai waktu uang di masa sekarang sebagai alat bantu dalam pemilihan alternatif. Biaya diferensial yang timbul di masa yang akan datang akan dinilai tunai dengan tingkat *discount factor*.

Alat analisis yang digunakan dalam proses pengambilan keputusan menjual atau menyewakan menurut Halim, dkk. (2013:118) adalah sebagai berikut:

Tabel 3.1. Analisis Pengambilan Keputusan Menjual atau Menyewakan

Keterangan	Menyewakan	Menjual	Perbedaan
Pendapatan Sewa/Penjualan	Rp XXX	Rp XXX	Rp XXX
Biaya Reparasi dan Asuransi	Rp XXX	-	Rp XXX
Pendapatan Bersih	Rp XXX	Rp XXX	Rp XXX

Sumber: Halim, dkk. (2013:118)

Untuk mengetahui nilai sekarang dari jumlah pendapatan dan biaya di masa yang akan datang dalam alternatif menyewakan dapat dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$Po = FVn [1 / (1+i)^n]$$

Keterangan:

Po : Nilai sekarang
 FVn : Nilai yang akan datang
 i : Tingkat bunga

n : Jumlah tahun yang akan datang

Sumber: Martono dan Harjito (2008:25)

Dari rumus nilai sekarang di atas, nilai $[1 / (1 + i)^n]$ disebut sebagai *discount factor*. Perhitungan *discount factor* diperoleh dari biaya modal perusahaan. Dalam hal ini PT Surya Maritim Shippindo dalam memperoleh *tug boat* menggunakan sumber dana yang berasal dari pinjaman bank (*cost of debt*).

Maka *cost of debt* ini dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$Kdt = Kd (1 - t)$$

Keterangan:

Kdt : biaya utang setelah pajak
 Kd : biaya utang sebelum pajak
 t : tarif pajak

Sumber: Sutrisno (2009:152)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Alternatif Menjual *Tug Boat*

a) Komisi Penjualan

Dalam alternatif menjual *tug boat*, perusahaan menggunakan jasa makelar dengan biaya 1% dari harga jual *tug boat*.
 Data komisi penjualan dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 1 Komisi Penjualan

Jenis Kapal	Harga Jual	Komisi Penjualan
<i>Tug boat</i> 180 Feed	Rp 6.500.000.000	Rp 65.000.000

Sumber: PT Surya Maritim Shippindo, 2015

b) Biaya Notaris

Biaya notaris untuk balik nama *tug boat* ditetapkan sebesar 0,8% dari harga jual.

Tabel 2 Biaya Notaris

Jenis Kapal	Harga Jual	Biaya Notaris
<i>Tug boat</i> 180 Feed	Rp 6.500.000.000	Rp 52.000.000

Sumber: PT Surya Maritim Shippindo, 2015

Berdasarkan data-data dalam alternatif menjual *tug boat*, yaitu harga jual, biaya komisi penjualan dan biaya notaris, maka dapat dibuat perhitungan sebagai berikut:

Penjualan <i>Tug boat</i>		Rp 6.500.000.000
Biaya-biaya:		
Komisi Penjualan	Rp	65.000.000
Biaya Notaris	Rp	52.000.000
Total Biaya		<u>(Rp 117.000.000)</u>

Pendapatan Bersih

Rp 6.383.000.000

Berdasarkan perhitungan di atas, diperoleh pendapatan bersih sebesar Rp 6.383.000.000 dari hasil pengurangan pendapatan penjualan Rp 6.500.000.000 dengan komisi penjualan dan biaya notaris yang jumlahnya Rp 117.000.000. Pendapatan bersih tersebut nantinya akan dibandingkan dengan pendapatan bersih dari alternatif menyewakan *tug boat*.

Namun untuk mengetahui besarnya laba yang diperoleh perusahaan atas penjualan *tug boat* tersebut dapat dihitung dengan mengurangkan harga jual dan nilai buku pada saat *tug boat* dijual, yaitu sebagai berikut:

Nilai buku tahun 2015 = Harga Perolehan – Akumulasi Penyusutan

$$= \text{Rp } 9.849.000.000 - \text{Rp } 4.678.275.000$$

$$= \text{Rp } 5.170.725.000$$

Laba(rugi) penjualan *tug boat* = Harga Jual – Nilai Buku

$$= \text{Rp } 6.500.000.000 - \text{Rp } 5.170.725.000$$

$$= \text{Rp } 1.329.275.000$$

Berdasarkan perhitungan di atas, laba yang diperoleh atas penjualan aktiva perusahaan adalah sebesar Rp 1.329.275.000. Namun, di dalam akuntansi manajemen yakni dalam hal pengambilan keputusan khusus menggunakan analisis biaya diferensial, nilai buku tidak menjadi pengurang harga jual *tug boat* karena nilai buku (harga perolehan - akumulasi penyusutan) merupakan biaya yang telah terjadi. Biaya ini merupakan biaya masa lalu sehingga tidak memenuhi kriteria biaya diferensial, yaitu biaya masa yang akan datang yang berbeda di antara alternatif. Oleh karena itu nilai buku tidak dimasukkan di dalam analisis biaya diferensial. Nilai buku hanya digunakan untuk mengetahui laba(rugi) penjualan aktiva.

Alternatif Menyewakan Tug Boat

. Untuk mengekuivalenkan arus kas masuk dan arus kas keluar dalam alternatif menyewakan *tug boat* akan dinilai tunai sebesar tingkat *discount factor*. Dalam menentukan tingkat *discount factor*, terdapat hal-hal yang perlu diketahui terlebih dahulu, yaitu:

1. Tingkat bunga deposito sebesar 7,1%
2. Tarif pajak 12,5% berasal dari 25% x 50% (pasal 31E)

Berdasarkan data tingkat bunga dan tingkat pajak di atas, maka dapat dihitung persentase biaya modal sebagai berikut:

$$K_{dt} = K_d (1 - t)$$

$$= 7,1\% (1 - 12,5\%)$$

$$= 6,2\%$$

Tabel 3 Nilai Sekarang Pendapatan Sewa

Tahun	Pendapatan Sewa Per Tahun	Discount Factor 6,2%	Nilai Sekarang Pendapatan Sewa
2015	Rp1.500.000.000	0,942	Rp 1.413.000.000
2016	Rp1.500.000.000	0,887	Rp 1.330.500.000
2017	Rp1.590.000.000	0,835	Rp 1.327.650.000
2018	Rp1.590.000.000	0,786	Rp 1.249.740.000
2019	Rp1.685.400.000	0,74	Rp 1.247.196.000
2020	Rp1.685.400.000	0,697	Rp 1.174.723.800
2021	Rp1.786.524.000	0,656	Rp 1.171.959.744
2022	Rp1.786.524.000	0,618	Rp 1.104.071.832
Total Nilai Sekarang Pendapatan Sewa			Rp 10.018.841.376

Tabel 4 Nilai Sekarang Biaya Asuransi

Tahun	Biaya Asuransi Per Tahun	Discount factor 6,2%	Nilai Sekarang Biaya Asuransi
2015	Rp45.859.406	0,942	Rp43.199.560
2016	Rp40.011.563	0,887	Rp35.490.256
2017	Rp34.163.719	0,835	Rp28.526.705
2018	Rp28.315.875	0,786	Rp22.256.278
2019	Rp22.468.031	0,74	Rp16.626.343
2020	Rp16.620.188	0,697	Rp11.584.271
2021	Rp10.772.334	0,656	Rp7.066.651
2022	Rp4.492.500	0,618	Rp2.776.365
Total Nilai Sekarang Biaya Asuransi			Rp167.526.430

Tabel 5 Nilai Sekarang Biaya Reparasi/*Docking*

Tahun	Biaya Reparasi Setiap 2 Tahun	Discount Factor 6,2%	Nilai Sekarang Biaya Reparasi
2015	Rp 459.000.000	0,942	Rp 432.378.000
2017	Rp 472.770.000	0,835	Rp 394.762.950
2019	Rp 709.155.000	0,74	Rp 524.774.700
2021	Rp 486.953.100	0,656	Rp 319.441.234
Nilai Sekarang Biaya Reparasi			Rp 1.671.356.884

Tabel 6 Nilai Sekarang Biaya Gaji ABK

Tahun	Biaya Gaji ABK Per Tahun	Discount factor 6,2%	Nilai Sekarang Biaya Gaji ABK
2015	Rp367.800.000	0,942	Rp346.467.600
2016	Rp367.800.000	0,887	Rp326.238.600
2017	Rp386.190.000	0,835	Rp322.468.650
2018	Rp386.190.000	0,786	Rp303.545.340
2019	Rp405.499.500	0,74	Rp300.069.630
2020	Rp405.499.500	0,697	Rp282.633.152
2021	Rp425.774.475	0,656	Rp279.308.056
2022	Rp425.774.475	0,618	Rp263.128.626
Total Nilai Sekarang Biaya Gaji ABK			Rp2.423.859.653

Setelah seluruh pendapatan dan biaya selama 8 tahun ke depan dinilai tunai, maka dapat dihitung laba dalam alternatif menyewakan sebagai berikut:

Pendapatan sewa	Rp 10.018.841.376	
Nilai residu	Rp 492.450.000	
Total Pendapatan		Rp 10.511.291.376
Biaya-biaya		
Biaya asuransi	Rp167.526.430	
Biaya reparasi/ <i>docking</i>	Rp1.671.356.884	
Biaya gaji ABK	Rp2.423.859.653	
Total biaya		Rp 4.262.742.967

Pendapatan Bersih

Rp 6.248.548.409

Berdasarkan perhitungan di atas, total pendapatan bersih yang diperoleh dari alternatif menyewakan sebesar Rp 6.248.548.409 yang diperoleh dari pengurangan pendapatan sebesar Rp 10.511.291.376 dengan biaya asuransi, biaya notaris dan biaya gaji anak buah kapal yang jumlahnya Rp 4.262.742.967. Total pendapatan sebesar Rp 10.511.291.376 merupakan penjumlahan dari nilai sekarang pendapatan sewa selama 8 tahun yaitu sebesar Rp 10.018.841.376 dengan nilai buku *tug boat* pada saat masa manfaatnya telah habis (nilai residu) yakni sebesar Rp 492.450.000.

Setelah diketahui pendapatan bersih dari alternatif menjual *tug boat* dan alternatif menyewakan *tug boat*, maka dapat dilihat perbandingan atau perbedaan yang dihasilkan dari kedua alternatif pada tabel berikut ini:

Tabel 7

Analisis Biaya Diferensial Dalam Pengambilan Keputusan

Menjual Atau Menyewakan *Tug Boat* Pada PT Surya Maritim Shippindo

Keterangan	Alternatif Menjual	PV Alternatif Menyewakan	Perbedaan
Pendapatan Sewa/Penjualan	Rp 6.500.000.000	Rp 10.511.291.376	(Rp 4.011.291.376)
Biaya-biaya diferensial			
1. Biaya asuransi	-	Rp 167.526.430	-
2. Biaya reparasi (<i>docking</i>)	-	Rp 1.671.356.884	-
3. Gaji anak buah kapal	-	Rp 2.423.859.653	-
4. Komisi penjualan	Rp 65.000.000	-	-
5. Biaya notaries	Rp 52.000.000	-	-
Total biaya	Rp 117.000.000	Rp 4.262.742.967	(Rp 4.145.742.967)
<i>Present Value</i> Laba Bersih	Rp 6.383.000.000	Rp 6.248.548.409	Rp 134.451.591

Sumber: Diolah dari hasil penelitian

Berdasarkan tabel di atas, dapat diketahui bahwa alternatif menjual *tug boat* menghasilkan aliran kas masuk yang lebih besar dibandingkan dengan alternatif menyewakan *tug boat* dengan perbedaan sebesar Rp 134.451.591. Dalam alternatif menjual *tug boat*, harga jual *tug boat* yang ditawarkan oleh perusahaan pemilik kapal adalah sebesar Rp 6.500.000.000. Adapun biaya-biaya yang timbul akibat penjualan *tug boat* yaitu komisi penjualan dan biaya notaris. Untuk komisi penjualan perusahaan memberikan komisi sebesar 1% dari harga jual *tug boat* yaitu sebesar Rp 65.000.000. Sedangkan untuk biaya notaris dikenakan sebesar 0,8% dari harga jual *tug boat* yaitu sebesar Rp 52.000.000. Total biaya notaris dan komisi penjualan adalah sebesar Rp 117.000.000. Selanjutnya, total dari biaya tersebut dikurangkan dari harga jual *tug boat* yang kemudian diperoleh pendapatan bersih atas penjualan *tug boat* adalah sebesar Rp 6.500.000.000 - Rp 117.000.000 = Rp 6.383.000.000. Pendapatan bersih atas penjualan *tug boat* sebesar Rp 6.383.000.000 akan dibandingkan dengan *present value* dari pendapatan bersih dari alternatif menyewakan *tug boat*.

Di dalam alternatif menyewakan *tug boat*, total pendapatan yang diperoleh adalah sebesar Rp 10.511.291.376 yang merupakan penjumlahan nilai sekarang pendapatan sewa yang diperoleh selama 8 tahun sebesar Rp. Rp 10.018.841.376 dengan nilai buku *tug boat* pada akhir masa sewa sebesar Rp

492.450.000. Selanjutnya pendapatan sewa tersebut dikurangkan dengan biaya-biaya yang terjadi selama 8 tahun masa penyewaan *tug boat*, yaitu biaya asuransi sebesar Rp 167.526.430, biaya reparasi (*docking*) sebesar Rp 1.671.356.884 dan biaya gaji anak buah kapal sebesar Rp 2.423.859.653. Total dari ketiga biaya tersebut adalah sebesar Rp 4.262.742.967. Selanjutnya, total nilai sekarang pendapatan sewa sebesar Rp 10.511.291.376 dikurangkan dengan total biaya sebesar Rp 4.262.742.967 kemudian diperoleh selisih sebesar Rp 6.248.548.409 yang merupakan pendapatan bersih yang diperoleh perusahaan dalam alternatif menyewakan *tug boat*.

Dari sisi pendapatan, dapat dilihat antara pendapatan penjualan dan pendapatan sewa terdapat perbedaan sebesar Rp 6.500.000.000 - Rp 10.511.291.376 = Rp 4.011.291.376 di mana alternatif menyewakan menghasilkan pendapatan yang lebih besar dibandingkan dengan alternatif menjual. Hal ini dikarenakan pendapatan sewa tersebut diakumulasikan selama 8 tahun ke depan dengan menggunakan nilai sekarang, dengan kenaikan tarif sewa *tug boat* sebesar 6% setiap dua tahun sekali.

Adapun dari sisi biayanya, alternatif menyewakan menimbulkan biaya yang sangat besar dibandingkan dengan alternatif menjual, di mana terdapat perbedaan biaya dari kedua alternatif sebesar Rp 4.262.742.967 - Rp 117.000.000 = Rp 4.145.742.967. Hal ini disebabkan besarnya biaya operasional yang harus ditanggung perusahaan, karena meskipun kapal tidak beroperasi, biaya gaji anak buah kapal, biaya asuransi, dan biaya reparasi tetap terjadi. Sedangkan dalam 1 tahun *tug boat* hanya beroperasi maksimal 6 bulan, namun biaya operasional yang ditanggung perusahaan adalah tetap satu tahun penuh.

Selisih antara pendapatan dan biaya tersebut kemudian menghasilkan laba sebesar (Rp 4.011.291.376) - (Rp 4.145.742.967) = Rp 134.451.591 apabila perusahaan memilih alternatif menjual *tug boat*. Berdasarkan hasil analisis tersebut, ditemukan bahwa apabila perusahaan menjual *tug boat* maka perusahaan akan memperoleh laba sebesar Rp 134.451.591 dibandingkan jika *tug boat* tersebut tetap disewakan. Dengan demikian, pendapatan bersih dari alternatif menjual *tug boat* lebih besar jika dibandingkan dengan pendapatan bersih dari alternatif menyewakan *tug boat*. Hal ini

disebabkan oleh minimnya intensitas pemakaian kapal dikarenakan kapasitasnya yang kecil yaitu 180 *feed*. Selain itu biaya operasional kapal yang sangat besar yang harus ditanggung oleh perusahaan apabila *tug boat* tetap disewakan, karena meskipun *tug boat* menganggur di pangkalan kapal, biaya gaji anak buah kapal, biaya reparasi/*docking* dan biaya asuransinya tetap berjalan.

Apabila perusahaan memilih alternatif menjual *tug boat*, maka hasil penjualannya sebesar Rp 6.383.000.000 dapat dipertimbangkan kembali oleh perusahaan untuk digunakan sebagai tambahan modal untuk pembangunan *tug boat* baru dengan kapasitas yang lebih besar, karena apabila *tug boat* telah dijual, maka *tug boat* yang dimiliki perusahaan hanya tersisa 2 unit saja.

Dalam analisis biaya diferensial ini, biaya depresiasi tidak mengurangi pendapatan sewa di dalam alternatif menyewakan *tug boat*. Adapun dalam alternatif menjual *tug boat*, nilai buku tidak mengurangi pendapatan penjualan karena merupakan biaya tenggelam dalam hal pengambilan keputusan manajemen. Namun pada akhir masa manfaat *tug boat*, di dalam alternatif menyewakan nilai buku *tug boat* pada akhir masa manfaatnya (nilai residu) ditambahkan sebagai pendapatan karena merupakan tambahan pendapatan atau suatu nilai apabila *tug boat* tersebut nantinya akan dijual oleh perusahaan ketika masa manfaatnya telah habis.

Dalam pengambilan keputusan, manajemen tidak dapat mempengaruhi biaya tenggelam karena biaya tersebut sudah terjadi di masa lalu, dan tinggal membebaskan sajasehingga tidak memenuhi karakteristik biaya diferensial yang pertama, yaitu merupakan biaya masa yang akan datang. Hal ini berbeda jika dalam konteks akuntansi keuangan. Dalam akuntansi keuangan, pemakai informasinya adalah pihak-pihak eksternal perusahaan dan dasar penyajian informasinya pun disajikan berdasarkan prinsip akuntansi yang diterima umum. Biaya depresiasi dalam akuntansi keuangan dialokasikan untuk menyusutkan nilai aset selama masa manfaatnya. Sehingga biaya depresiasi ini merupakan alokasi biaya masa lalu, dan tidak berarti ada pengeluaran ketika terjadi pembebanan. Pada dasarnya beban biaya tenggelam hanya untuk kepentingan penentuan laba akuntansi, serta yang lebih penting adalah untuk kepentingan penentuan pajak perusahaan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan analisis biaya diferensial dalam alternatif menjual atau menyewakan *tug boat* selama 8 tahun ke depan dengan menggunakan nilai sekarang, diperoleh selisih yang menguntungkan yaitu sebesar Rp 134.451.591 apabila perusahaan memilih alternatif menjual *tug boat* dibandingkan dengan alternatif menyewakan *tug boat*.

Alternatif menyewakan *tug boat* mengakibatkan arus kas keluar yang sangat besar yaitu biaya asuransi, biaya reparasi/*docking* dan biaya gaji anak buah kapal yang totalnya sebesar Rp 4.262.742.967, dibandingkan dengan arus kas keluar dalam alternatif menjual yang hanya sebesar Rp 117.000.000.

Saran

Beberapa saran yang kiranya dapat bermanfaat bagi perusahaan dalam pengambilan keputusan khusus, antara lain:

- a. Perusahaan sebaiknya memilih alternatif menjual *tug boat* karena laba yang dihasilkan lebih tinggi dibandingkan jika *tug boat* tersebut tetap disewakan. Dengan dijualnya *tug boat*, maka perusahaan dapat mempertimbangkan hasil penjualannya yang dapat digunakan kembali sebagai tambahan modal untuk membangun *tug boat* yang baru dengan kapasitas yang lebih besar lagi atau dengan menambah tongkang baru.
- b. Sebagai perusahaan pelayaran yang tentunya sangat membutuhkan kapal sebagai sumber penghasilan utamanya, PT Surya Maritim Shippindo perlu untuk menambatkan *tug boat* dan tongkang baru agar permintaan pasar dapat terpenuhi, sehingga pihak-pihak penyewa kapal tidak beralih ke perusahaan pelayaran lainnya mengingat semakin tingginya persaingan diantara perusahaan sejenis.

DAFTAR PUSTAKA

- Atkinson, Anthony A, Robert S Kaplan, Ella Mae Matsumura dan S Mark Young. 2009. *Akuntansi Manajemen*, Edisi Kelima, Jilid I. Indeks, Jakarta.
- Carter, William K. 2009. *Akuntansi Biaya*, Edisi Keempatbelas, Buku I. Salemba Empat, Jakarta
- Halim, Abdul, Bambang Supomo dan Muhammad Syam Kusufi. 2011. *Akuntansi Manajemen (Akuntansi Manajerial)*, Edisi Kedua, Cetakan Pertama. BPFE, Yogyakarta.
- Hansen, Don R dan Maryanne M Mowen. 2005. *Management Accounting*, Seventh Edition. South-Western Thomsom Learning, United States.
- Horngren, Charles T, Srikant M Datar dan George Foster. 2006. *Cost Accounting : A Managerial Emphasis*, Twelfth Edition. Pearson Education International, New Jersey.
- _____. 2005. *Akuntansi Biaya : Penekanan Manajerial*, Edisi Kesebelas, Jilid I, Alih Bahasa: Desi Adhariani. Indeks, Jakarta.
- Horngren, Charles T, Gary L Sundem dan William O Stratton. 2005. *Introduction to Management Accounting*, Thirteenth Edition. Pearson Education International, New Jersey.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2012. *Standar Akuntansi Keuangan Per 1 Juni 2012*, Cetakan Pertama. Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia, Jakarta.
- Kieso, Donald E, Jerry J. Weygandt dan Paul D. Kimmel. 2007. *Accounting Principles*, Edisi Ketujuh, Alih Bahasa: Ali Akbar Yulianto, Wasilah dan Rangga Handika. Salemba Empat, Jakarta.
- Krismiaji dan Y Anni Aryani. 2011. *Akuntansi Manajemen*, Edisi Kedua. UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
- Martani, Dwi, Sylvia Veronica NPS, Ratna Wardhani, Aria Farahmita dan Edward Tanujaya. 2012. *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK*, Buku I. Salemba Empat, Jakarta.
- Martono dan Agus Harjito. 2008. *Manajemen Keuangan*, Edisi Pertama, Cetakan Ketujuh. Ekonisia, Yogyakarta.

- Mas'ud, Machfoeds. 2006. *Akuntansi Manajemen*, Buku II, Edisi Keempat, Cetakan Keempat. BPFE, Yogyakarta.
- Mulya, Mevy Resty. 2013. Analisis Pendapatan dan Biaya Relevan Dalam Pengambilan Keputusan Menjual atau Menyewakan Excavator Model PC 200-7 Second Pada PT United Tractors Tbk. di Samarinda. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Mulawarman, Samarinda.
- Mulyadi. 2009. *Akuntansi Biaya*, Edisi Kelima, Cetakan Kesembilan. STIM YKPN, Yogyakarta.
- Prayogo, Aditya Surya. 2013. Analisis Biaya Relevan Dalam Pengambilan Keputusan Menjual Atau Menyewakan Kapal Landing Craft Tank (LCT) Pada PT Agus Suta Line Di Samarinda. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Mulawarman, Samarinda.
- Rudianto. 2013. *Akuntansi Manajemen: Informasi Untuk Pengambilan Keputusan Strategis*. Erlangga, Jakarta. _____, 2009. *Pengantar Akuntansi*. Erlangga, Jakarta.
- Sutrisno. 2009. *Manajemen Keuangan Teori, Konsep dan Aplikasi*, Cetakan Ketujuh. Ekonisia, Yogyakarta.
- Setiowulan, Diah. 2010. Analisis Akuntansi Diferensial Terhadap Pengambilan Keputusan Menjual Atau Menyewakan Alat Berat Pada CV Lestari Jaya Mandiri. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Mulawarman, Samarinda.
- Sudana, I Made. 2011. *Manajemen Keuangan Perusahaan : Teori dan Praktik*. Erlangga, Jakarta.
- Van Horne, James C dan John M Wachowicz Jr. 2012. *Prinsip-Prinsip Manajemen Keuangan*, Edisi Ketigabelas, Buku I, Alih Bahasa: Quratul'ain Mubarakah. Salemba Empat, Jakarta.
- Warindrani, Armila Krisna. 2006. *Akuntansi Manajemen*, Edisi Pertama, Cetakan Pertama. Graha Ilmu, Yogyakarta.