

AKUNTANSI MANAJEMEN

Awal dari konsep dasar akuntansi manajemen yaitu berasal dari kebutuhan dalam memperoleh kebenaran atau validnya suatu informasi mengenai suatu bisnis/usaha perusahaan ataupun suatu organisasi. Informasi yang valid dan benar akan dibutuhkan oleh berbagai pihak yang berkaitan dengan perusahaan. Berbagai pihak yang berkaitan dengan perusahaan diantaranya seperti Manajer, Pemegang Saham, masyarakat maupun Pemerintah. Pengelola dan pemilik perlu memperoleh informasi yang benar dan valid tersebut untuk membuat suatu keputusan. Keputusan yang dimaksud dapat berupa strategi yang dibutuhkan untuk masa depan perusahaan, apalagi jika perusahaan sedang memiliki risiko.

Buku ini dihadirkan sebagai bahan referensi bagi praktisi, akademisi, terkhusus mahasiswa yang sedang mengikuti mata kuliah Akuntansi Manajemen ataupun siapa saja yang ingin mendalami lebih jauh. Terbitnya buku ini diharapkan mampu memberikan pemahaman kepada para pembaca mengenai konsep dasar Akuntansi Manajemen.

Bab yang dibahas dalam buku ini meliputi:

- Bab 1 Konsep Dasar Akuntansi Manajemen
- Bab 2 Peran Akuntansi Manajemen dalam Perusahaan
- Bab 3 Perilaku Biaya
- Bab 4 Biaya Relevan untuk Pengambilan Keputusan
- Bab 5 Hubungan Biaya, Volume dan Laba
- Bab 6 Sistem Pengendalian Manajemen
- Bab 7 Harga Pokok Produksi
- Bab 8 Metode Activity Based Costing (ABC)
- Bab 9 Pusat Biaya dan Pusat Pendapatan
- Bab 10 Penentuan Harga Jual
- Bab 11 Harga Transfer
- Bab 12 Sistem Manajemen Biaya dan Activity Based Management
- Bab 13 Standard Costing dan Pengukuran Kinerja Manajemen
- Bab 14 Analisis Risiko
- Bab 15 Penganggaran Modal
- Bab 16 Konsep Balance Score Card



0858 5343 1992
eurekamediaakara@gmail.com
JL. Banjaran RT.20 RW.10
Bojongsari - Purbalingga 53362



EC00202314253

ISBN 978-623-487-705-2



AKUNTANSI MANAJEMEN

Aprih Santoso, S.E., M.M. | Ayu Kemala Putri, S.E., Ak., M.SA. |
Laras Pratiwi, M. Ak. | Dr. Ari Purwanti, Ak., CA., CSRA., CERA.,
CIBA., CRMP. | Nelly Ervina, S.E., M.Si. | Dr. Damayanti, S.E.,
M.Si. | Meirani Betriana, S.E., M.Si. | Gustita Arnawati Putri, S.E.,
M.Si. | Panca Wahyuningsih, S.E., M.Si., CTT. | Rizal Riyadi, S.E.,
M.M., M.Ak. | Reni Harni, S.E., Ak., M.S.E. | Nelli Novyarni, S.E.,
M.Si., Ak., CSRS., CSRA., CSP., C.NSP. | Nia Kurniasih, S.E., Ak.,
M.Ak., CA. | Ani Siska MY, S.H., M.M., M.S.M. | Aprilina
Susandini, S.E., M.SM. | Yunita Indriany, S.Sos., M.A.



PENERBIT CV.EUREKA MEDIA AKSARA

AKUNTANSI MANAJEMEN

- Penulis** : Aprih Santoso, S.E., M.M. ; Ayu Kemala Putri, S.E., Ak., M.SA. ; Laras Pratiwi, M. Ak. ; Dr. Ari Purwanti, Ak., CA., CSRA., CERA., CIBA., CRMP. ; Nelly Ervina, S.E., M.Si. ; Dr. Damayanti, S.E., M.Si. ; Meirani Betriana, S.E., M.Si. ; Gustita Arnawati Putri, S.E., M.Si. ; Panca Wahyuningsih, S.E., M.Si., CTT. ; Rizal Riyadi, S.E., M.M., M.Ak. ; Reni Harni, S.E., Ak., M.S.E. ; Nelli Novyarni, S.E., M.Si., Ak., CSRS., CSRA., CSP., C.NSP. ; Nia Kurniasih, S.E., Ak., M.Ak., CA. ; Ani Siska MY, S.H., M.M., M.S.M. ; Aprilina Susandini, S.E., M.S.M. ; Yunita Indriany, S.Sos., M.A.
- Editor** : Dr. Fachrurazi, S. Ag., M.M.
- Desain Sampul** : Ardyan Arya Hayuwaskita
- Tata Letak** : Sakti Aditya, S.Pd., Gr.
- ISBN** : 978-623-487-705-2
- No. HKI** : EC00202314253

Diterbitkan oleh : **EUREKA MEDIA AKSARA, FEBRUARI 2023**
ANGGOTA IKAPI JAWA TENGAH
NO. 225/JTE/2021

Redaksi:

Jalan Banjaran, Desa Banjaran RT 20 RW 10 Kecamatan Bojongsari
Kabupaten Purbalingga Telp. 0858-5343-1992

Surel : eurekamediaaksara@gmail.com

Cetakan Pertama : 2023

All right reserved

Hak Cipta dilindungi undang-undang

Dilarang memperbanyak atau memindahkan sebagian atau seluruh isi buku ini dalam bentuk apapun dan dengan cara apapun, termasuk memfotokopi, merekam, atau dengan teknik perekaman lainnya tanpa seizin tertulis dari penerbit.

KATA PENGANTAR

Puji syukur kami ucapkan kehadirat ALLAH SWT, berkat rahmat dan petunjuk-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan penyusunan buku yang berjudul Akuntansi Manajemen.

Pembahasan dalam buku ini meliputi Konsep Dasar Akuntansi Manajemen, Peran Akuntansi Manajemen dalam Perusahaan, Perilaku Biaya, Biaya Relevan untuk Pengambilan Keputusan, Hubungan Biaya, Volume dan Laba, Sistem Pengendalian Manajemen, Harga Pokok Produksi, Metode *Activity Based Costing* (ABC), Pusat Biaya dan Pusat Pendapatan, Penentuan Harga Jual, Harga Transfer, Sistem Manajemen Biaya dan *Activity Based Management*, *Standard Costing* dan Pengukuran Kinerja Manajemen, Analisis Risiko, Penganggaran Modal dan Konsep *Balance Score Card*

Pembahasan materi dalam buku ini telah disusun secara sistematis dengan tujuan memudahkan pembaca. Buku ini dihadirkan sebagai bahan referensi bagi praktisi, akademisi, terkhusus mahasiswa yang sedang mengikuti mata kuliah Akuntansi Manajemen ataupun siapa saja yang ingin mendalami lebih jauh. Terbitnya buku ini diharapkan mampu memberikan pemahaman kepada para pembaca mengenai konsep dasar Akuntansi Manajemen.

Penulis merasa bahwa Buku Akuntansi Manajemen ini jauh dari sempurna, oleh karena itu segala masukan baik berupa saran maupun kritik yang membangun sangat diharapkan. Semoga buku ini dapat memberikan sumbangsih bagi kepustakaan di Indonesia dan bermanfaat bagi kita semua.

Penulis, Januari 2023

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	iii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR GAMBAR.....	viii
DAFTAR TABEL.....	ix
BAB 1 KONSEP DASAR AKUNTANSI MANAJEMEN.....	1
A. Pendahuluan.....	1
B. Akuntansi Manajemen.....	1
C. Kesimpulan.....	7
BAB 2 PERAN AKUNTANSI MANAJEMEN DALAM PERUSAHAAN.....	8
A. Peran Akuntansi Manajemen di Lingkungan Perusahaan/Bisnis yang Dinamis.....	8
B. Ruang Lingkup Akuntansi Manajemen.....	11
C. Fungsi Akuntansi Manajemen dalam Lingkungan Bisnis yang Dinamis.....	12
D. Profesi Akuntan Manajemen.....	15
E. Aspek Informasi Akuntansi Manajemen.....	18
BAB 3 PERILAKU BIAYA.....	21
A. Konsep Biaya.....	21
B. Klasifikasi Biaya.....	21
C. Perilaku Biaya.....	24
D. Pemisahan Biaya Tetap dan Biaya Variabel.....	28
BAB 4 BIAYA RELEVAN UNTUK PENGAMBILAN KEPUTUSAN.....	37
A. Peran Informasi dalam Pengambilan Keputusan.....	37
B. Konsep Relevan.....	39
C. Akurasi dan Relevansi.....	44
D. Tipe Biaya Relevan.....	45
E. Pengambilan Keputusan dengan Dasar Biaya Relevan.....	47
BAB 5 HUBUNGAN BIAYA, VOLUME, DAN LABA.....	56
A. Pendahuluan.....	56
B. Pengertian Analisis Biaya, Volume, dan Laba.....	58
C. Margin Kontribusi.....	60

	D. Titik Impas.....	67
	E. Titik Impas Multi Produk.....	71
	F. Kesimpulan.....	76
BAB 6	SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN	78
	A. Pendahuluan	78
	B. Karakteristik Sistem Pengendalian Manajemen.....	80
	C. Kerangka Sistem Pengendalian Manajemen	83
	D. Sistem Pengendalian Manajemen yang Efektif	86
	E. Sistem Pengendalian Manajemen Internal yang Terintegrasi.....	89
BAB 7	HARGA POKOK PRODUKSI (<i>FULL COSTING VS VARIABEL COSTING</i>)	94
	A. Pendahuluan	94
	B. Harga Pokok Produksi	94
	C. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi	95
	D. <i>Full Costing VS Variabel Costing</i>	96
	E. Aplikasi Full Costing VS Variabel Costing.....	97
	F. Hubungan Antara Penjualan Produksi dan Laba.....	100
	G. Kesimpulan.....	104
BAB 8	ACTIVITY BASED COSTING (ABC).....	106
	A. Pengertian <i>Activity Based Costing</i> (ABC)	106
	B. Konsep <i>Activity Based Costing</i> (ABC).....	107
BAB 9	PUSAT BIAYA DAN PUSAT PENDAPATAN	112
	A. Pendahuluan	112
	B. Pusat Pertanggungjawaban.....	114
	C. Pusat Biaya	117
	D. Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali	120
	E. Pusat Pendapatan	121
BAB 10	PENENTUAN HARGA JUAL.....	126
	A. Pendahuluan	126
	B. Pengertian Harga jual.....	127
	C. Tujuan Penentuan Harga Jual.....	128
	D. Jenis-jenis Harga Jual.....	130
	E. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Harga Jual	131
	F. Pendekatan dalam Penentuan Harga Jual.....	137
	G. Metode Penentuan Harga Jual.....	139

H. Metode Penetapan Harga Jual.....	141
I. Strategi Penetapan Harga Jual	146
J. Kesimpulan	148
BAB 11 TRANSFER PRICING.....	150
A. Pendahuluan.....	150
B. Pengertian Harga Transfer	150
C. Metode untuk Penentuan Harga Transfer	152
D. Cara Kerja Harga Transfer.....	153
E. Tujuan Penetapan Harga Transfer.....	153
F. Situasi yang Diperlukan dalam Penetapan Harga Transfer	154
G. Harga Transfer di Perusahaan Multinasional.....	156
H. Penyalahgunaan Harga Transfer	157
I. Cara menghitung Harga Transfer.....	157
J. Kesimpulan.....	161
BAB 12 SISTEM MANAJEMEN BIAYA DAN ACTIVITY BASED MANAGEMENT.....	164
A. Pendahuluan.....	164
B. Konsep Dasar Manajemen Biaya.....	165
C. Manfaat Manajemen Biaya	165
D. <i>Manajemen Berdasarkan Kegiatan bagi Entitas</i>	166
E. Tujuan serta Manfaat <i>Manajemen berdasarkan Kegiatan</i>	166
F. Dimensi Activity-Based Management (ABM).....	167
G. Aktivitas	168
BAB 13 STANDARD COSTING DAN PENGUKURAN KINERJA MANAJEMEN.....	174
A. Pendahuluan.....	174
B. Definisi dan Penetapan Biaya Standar	174
C. Keuntungan Penetapan Standard Costing.....	176
D. Keterbatasan Standard Costing.....	176
E. Analisis Selisih Biaya Poduksi Langsung.....	181
F. Keberhasilan Pengukuran Kinerja	183
G. Kesimpulan	183
BAB 14 ANALISIS RISIKO	185
A. Pendahuluan.....	185

B. Tipe-Tipe Risiko	185
C. Pengelolaan Risiko.....	187
D. Pengungkapan Risiko.....	189
E. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Risiko	191
F. Risiko Litigasi	193
G. Teknik-teknik Manajemen Risiko.....	194
H. Pengendalian Risiko	196
BAB 15 PENGANGGARAN MODAL	199
A. Pendahuluan	199
B. Penggaran Modal.....	199
C. Macam-macam Keputusan Penganggaran Modal.....	201
D. Penilaian Usulan Investasi	202
E. Estimasi Arus Kas	204
F. Aliran Kas dalam Investasi	206
BAB 16 KONSEP BALANCE SCORE CARD	210
A. Pendahuluan	210
B. Pengertian <i>Balance Scorecard</i> (BSC)	212
C. Konsep <i>Balance Scorecard</i>	213
D. Empat Perspektif Konsep <i>Balance Scorecard</i>	215
E. Keunggulan <i>Balance Scorecard</i>	219
F. <i>Balance Scorecard</i> Sebagai Inti Sistem Manajemen Strategik.....	220
G. Kesimpulan.....	222
DAFTAR PUSTAKA.....	223

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3. 1	Grafik Fluktuasi Biaya Variabel.....	26
Gambar 3. 2	Grafik Biaya Tetap	27
Gambar 4. 1	Biaya Tidak Relevan	43
Gambar 4. 2	Biaya Relevan	47
Gambar 6. 1	Hubungan Diantara Perencanaan dan Fungsi-fungsi Pengendalian.....	82
Gambar 6. 2	Algorithm of Procedures for Integrated Flexible Internal Control.....	90
Gambar 6. 3	Relationship Between The Market (Internal) Changes and The Integrated Flexible Internal Control System	90
Gambar 14. 1	Teori Domino (Heinrich, 1959)	197
Gambar 16. 1	Kaitan Empat Perspektif BSC dengan Visi dan Misi.....	215

DAFTAR TABEL

Tabel 2. 1	Ketidaksamaan Aspek Informasi Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan.....	20
Tabel 3. 1	Biaya Variabel : Biaya Bahan Baku.....	25
Tabel 3. 2	Biaya Tetap : Biaya Asuransi	26
Tabel 5. 1	Laporan Laba Rugi PT Berjaya Selalu untuk Penjualan 1 Unit, 10 Unit, 1.000 Unit, dan 1.500 Unit.....	63
Tabel 5. 2	Laporan Laba Rugi PT Berjaya Selalu untuk Penjualan 2.000 Unit.....	64
Tabel 5. 3	Laporan Laba Rugi PT Berjaya Selalu untuk Penjualan 3.000 Unit, 10.000 Unit, 50.000 Unit dan 100.000 Unit .	66
Tabel 5. 4	Harga Jual per Unit dan Biaya Variabel per Unit	73
Tabel 6. 1	Pengendalian Operasional dan Manajemen Matrik	87
Tabel 6. 2	Strategic Controll and Management Matrix	88
Tabel 7. 1	Penggolongan biaya sebagai biaya produk dan biaya periodik.....	97
Tabel 7. 2	Hubungan antara produksi, penjualan dan laba	101
Tabel 7. 3	PT. Jaya Raya Laporan Laba / Rugi (Metode Variable Costing).....	102
Tabel 7. 4	PT. Jaya Raya Laporan Laba / Rugi (Metode Full Costing).....	103
Tabel 7. 5	Tabel Perhitungan Selisih Laba dan Selisih Bop Tetap antara Metode Variable Costing dan Full Costing.....	104
Tabel 13. 1	Perbedaan Biaya Standard an Perkiraan Biaya	175
Tabel 15. 1	Cash flows tiga investasi bersifat mutually exclusive (dalam jutaan)	207
Tabel 15. 2	Perhitungan net present value pada proyek A, B dan C.....	208



AKUTANSI MANAJEMEN

Aprih Santoso, S.E., M.M. | Ayu Kemala Putri, S.E., Ak., M.SA. |
Laras Pratiwi, M. Ak. | Dr. Ari Purwanti, Ak., CA., CSRA., CERA.,
CIBA., CRMP. | Nelly Ervina, S.E., M.Si. | Dr. Damayanti, S.E.,
M.Si. | Meirani Betriana, S.E., M.Si. | Gustita Arnawati Putri, S.E.,
M.Si. | Panca Wahyuningsih, S.E., M.Si., CTT. | Rizal Riyadi, S.E.,
M.M., M.Ak. | Reni Harni, S.E., Ak., M.S.E. | Nelli Novyarni, S.E.,
M.Si., Ak., CSRS., CSRA., CSP., C.NSP. | Nia Kurniasih, S.E., Ak.,
M.Ak., CA. | Ani Siska MY, S.H., M.M., M.S.M. | Aprilina
Susandini, S.E., M.SM. | Yunita Indriany, S.Sos., M.A.



BAB 1

KONSEP DASAR AKUNTANSI MANAJEMEN

A. Pendahuluan

Awal dari konsep dasar akuntansi manajemen yaitu berasal dari kebutuhan dalam memperoleh kebenaran atau validnya suatu informasi mengenai suatu bisnis/usaha perusahaan ataupun suatu organisasi. Informasi yang valid dan benar akan dibutuhkan oleh berbagai pihak yang berkaitan dengan perusahaan. Berbagai pihak yang berkaitan dengan perusahaan diantaranya seperti Manajer, Pemegang Saham, masyarakat maupun Pemerintah. Pengelola dan pemilik perlu memperoleh informasi yang benar dan valid tersebut untuk membuat suatu keputusan. Keputusan yang dimaksud dapat berupa strategi yang dibutuhkan untuk masa depan perusahaan, apalagi jika perusahaan sedang memiliki risiko.

B. Akuntansi Manajemen

Akuntansi adalah suatu kegiatan ataupun proses untuk menyajikan informasi yang sifatnya mengenai keuangan akan suatu kesatuan ekonomi yang nantinya akan digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Jenis dari akuntansi yaitu terdiri atas 2, diantaranya:

1. Akuntansi Keuangan

Yaitu akuntansi yang menyajikan informasi keuangannya adalah untuk pihak eksternal perusahaan. Pihak eksternal perusahaan yaitu investor, pemerintah, kreditur, dan lain-lain.

2. Akuntansi Manajemen

Yaitu akuntansi yang menyajikan informasi keuangannya adalah untuk pihak internal perusahaan. Pihak internal perusahaan yaitu *top manager*, *middle manager*, *lower manager*, karyawan, dan lain sebagainya

Fungsi manajemen secara umum adalah : 1) Perencanaan yang berkaitan dengan kegiatan dan tujuan organisasi. 2) Koordinasi : antar bagian dalam perusahaan untuk saling bekerjasama mencapai tujuan yang telah di tetapkan, dan 3) Pengendalian : melakukan evaluasi dan pengawasan atas pelaksanaan kegiatan dalam perusahaan.

Pengertian dari akuntansi manajemen adalah informasi keuangan yang dihasilkan oleh bagian manajemen dari suatu prosedur atau kegiatan perusahaan atau organisasi yang akan digunakan untuk mengambil keputusan ekonomi untuk melaksanakan fungsi yang ada dalam bidang manajemen. Berdasarkan pihak yang menggunakan informasi, yang dimaksud dengan akuntansi manajemen adalah salah satu bidang akuntansi yang menyajikan berbagai laporan dari entitas atau organisasi tertentu sebagai tujuan utamanya. Adapun dalam rangka untuk pelaksanaan proses manajemen, informasi tersebut ditujukan seyogyanya untuk kepentingan pihak internal, yaitu meliputi:

1. Melakukan perencanaan
2. Membuat keputusan
3. Melakukan pengorganisasian
4. Mengarahkan maupun mengendalikan

Keperluan dari segi manajemen untuk melihat pelaporan yang ada, manajemen memerlukan tidak hanya laporan masa lalu saja, namun manajemen perlu melihat proyeksi untuk masa depan. Oleh karenanya akuntansi manajemen dapat didefinisikan sebagai berbagai teknik yang diterapkan dengan konsep yang tepat untuk mengolah data ekonomi yang bersifat historikan dan mampu untuk diproyeksikan dari suatu entitas bisnis. Akuntansi manajemen bertujuan untuk

Caplan (2016), mengemukakan setidaknya terdapat dua alasan yang mendasari, yaitu:

1. Informasi yang terkandung dalam akuntansi manajemen merupakan milik perusahaan. Perusahaan pada umumnya tidak diwajibkan untuk mengungkapkan secara detail informasi-informasi penting perusahaan kepada pihak eksternal. Bahkan informasi yang sifatnya sangat mendasar seperti penjualan per unit berdasarkan kategori produk atau biaya menurut jenis produk jarang dilaporkan. Ketika kemudian hal tersebut dilaporkan (secara sukarela tentunya), pengungkapan sukarela atas informasi ini akan dipandang sebagai sinyal *good news* oleh pasar.
2. Sistem akuntansi manajemen dianggap telah berjalan dengan baik dari waktu ke waktu. Karenanya, perusahaan merasa tidak perlu untuk mengungkapkan informasi manajemen tersebut guna mendapatkan kesan lebih unggul dibandingkan pesaing. Selain itu, keputusan ini juga dilatarbelakangi kemungkinan terbukanya fakta bahwa sistem akuntansi manajemen perusahaan masih belum baik dibandingkan pesaing. Dikhawatirkan hal tersebut menjadi bumerang sehingga dapat mempengaruhi persepsi pengguna eksternal mengenai perusahaan.

Sudut pandang terhadap akuntansi manajemen ada 3, yaitu :

1. Tipe akuntansi
Akuntansi manajemen merupakan sistem pengolahan dari informasi keuangan yang dapat digunakan untuk menghasilkan suatu informasi keuangan juga untuk kepentingan dari pemakai internal organisasi.
2. Tipe informasi
Akuntansi manajemen merupakan pengelolaan perusahaan dari segi jumlah informasi yang menggunakan uang sebagai satuan ukurannya.

Akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen memiliki persamaan maupun perbedaan. Persamaan antara akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen, adalah diantaranya:

1. Sama sama sebagai tipe dari informasi akuntansi
2. Saat menyusun suatu informasi akuntansi keuangan pada dasarnya memiliki prinsip akuntansi yang sama digunakan (relevan) juga saat melakukan proses penyusunan informasi dalam akuntansi manajemen.
3. Informasi operasi adalah sumber data yang digunakan untuk menyusun kedua tipe informasi akuntansi manajemen dan keuangan.

Selain memiliki persamaan, adapun juga perbedaan antara akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen, diantaranya yaitu :

1. Pemakai Utama

AK : dipakai oleh para *top manager* serta pihak eksternal organisasi.

AM : dipakai oleh seluruh manajer dari berbagai jenjang di suatu organisasi.

2. Lingkup Informasi

AK : lingkup informasi mencakup perusahaan secara keseluruhan.

AM : lingkup informasi hanya untuk bagian dari perusahaan.

3. Fokus Informasi

AK : informasi berorientasi pada masa lampau.

AM : informasi berorientasi untuk masa yang akan datang.

4. Rentang Waktu

AK : jangka waktu kuartalan, semesteran, atau juga tahunan, sehingga kurang fleksibel.

AM : lebih fleksibel, yaitu dari harian, mingguan, bulanan bahkan bisa sampai 10 tahun.

5. Kriteria Bagi Informasi Akuntansi

AK : terbatas oleh lazimnya prinsip akuntansi yang ada.

AM : tidak adanya batasan, kecuali jika manajemen memperoleh manfaat dari suatu informasi yang

ada kemudian dibandingkan kembali oleh biaya (pengorbanan yang diberikan) untuk mendapatkan suatu informasi tersebut.

6. Disiplin Sumber

AK : dari Ilmu ekonomi.

AM : dari Ilmu ekonomi dan ilmu psikologi sosial.

7. Isi Laporan

AK : isi laporan berbetuk ringkasan tentang perusahaan sebagai keseluruhan.

AM : isi laporan bersifat detail dan lebih rinci mengenai bagian dari perusahaan.

8. Sifat Informasi

AK : penting untuk tepatnya suatu informasi.

AM : Unsur taksiran dalam informasi adalah benar.

Sistem akuntansi manajemen dapat diklasifikasikan atas:

1. Sistem akuntansi manajemen berdasarkan fungsi (*Functional Based Management-FBM*) dikenal dari tahun 1900-an dan masih digunakan
 - a. pergerakan berdasarkan unit
 - b. intensif dalam pengalokasian
 - c. perhitungan harga pokok produk secara sempit dan kaku
 - d. berfokus pada pengelolaan biaya
 - e. informasi aktivitas sedikit
 - f. maksimalisasi kinerja unit individual
 - g. penggunaan ukuran keuangan untuk kinerja.
2. Sistem akuntansi manajemen berdasarkan aktivitas (*Activity Based Management-ABM*)

Merupakan sistem yang lebih baru, dalam:

 - a. pergerakan berdasarkan unit dan non unit
 - b. intensif dalam penelusuran
 - c. perhitungan harga pokok produk secara luas dan fleksibel
 - d. berfokus pada pengelolaan aktivitas
 - e. informasi aktivitas terinci
 - f. maksimalisasi kinerja seluruh sistem

- g. penggunaan ukuran keuangan dan non keuangan untuk kinerja

Ada peran penting atas informasi akuntansi manajemen bagi manajemen perusahaan, yaitu :

1. Pencatat skor : Akuntansi manajemen mencatat skor dan mengkomunikasikan skor kepada manajer dengan tujuan untuk mengevaluasi pelaksanaan rencana yang telah di susun.
2. Penarik perhatian : Akuntansi manajemen menyediakan informasi penyimpangan pelaksanaan rencana yang memerlukan perhatian manajemen agar manajemen dapat merumuskan tindakan untuk mencegah berlangsungnya penyimpangan.
3. Penyedia informasi untuk *Problem Solving* : Informasi akuntansi digunakan sebagai bahan pertimbangan untuk memecahkan masalah-masalah yang dihadapi perusahaan.

Adapun tipe-tipe Informasi dari akuntansi manajemen, adalah :

1. Informasi Akuntansi Penuh

Menyajikan informasi tentang pendapatan total, biaya total dan atau aktiva total baik pada masa lalu maupun pada masa yang akan datang.

- Informasi biaya penuh masa lalu digunakan untuk menyusun laporan keuangan, untuk menganalisa prestasi manajer dan untuk menentukan harga jual produk.
- Informasi biaya penuh masa yang akan datang digunakan untuk menyusun perencanaan/anggaran

2. Informasi Akuntansi Differensial

Menyajikan informasi tentang taksiran pendapatan, biaya dan atau aktiva yang berbeda apabila suatu tindakan tertentu dipilih dibandingkan dengan alternatif tindakan yang lain.

Ciri/syaratnya adalah :

- Berkaitan dengan masa yang akan datang.
- Untuk pemilihan alternatif tindakan.

3. Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban
Menyajikan informasi pendapatan, biaya dan atau aktiva yang dikaitkan dengan suatu bagian/unit di dalam perusahaan. Setiap bagian/unit dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap bagian yang bersangkutan.

C. Kesimpulan

Akuntansi manajemen sebagai proses pengembangan informasi akuntansi yang kemudian dimanfaatkan oleh manajemen perusahaan dalam pengambilan keputusan dan pengendalian proses perusahaan. Kemampuan ini bermanfaat untuk mewujudkan tata kelola manajemen yang lebih baik.

Akuntansi manajemen bukanlah tujuan tetapi sarana untuk mencapai tujuan perusahaan. Akuntansi manajemen membantu manajer mencapai tujuan dan keunggulan kompetitif perusahaan melalui pengumpulan dan penyebaran informasi tentang elemen strategis perusahaan.

BAB 2

PERAN AKUNTANSI MANAJEMEN DALAM PERUSAHAAN

A. Peran Akuntansi Manajemen di Lingkungan Perusahaan/Bisnis yang Dinamis

Akuntansi manajemen merupakan metode untuk identifikasi, pengumpulan, pengukuran, penggolongan dan pelaporan aspek informasi yang berguna untuk pemakai/*user* internal bisnis perusahaan yaitu manajer, direksi/eksekutif dan staff/karyawan untuk *planning*/merencanakan, kontrol/pengendalian dan mengambil suatu keputusan (Hansen & Mowen, 2009). Titik utama di akuntansi manajemen yaitu laporan/informasi untuk semua departemen di dalam perusahaan (Harmadji et al., 2022). Kegunaan akuntansi manajemen adalah memonitor usaha bisnis perusahaan, pemantauan arus kas, dan pertimbangan berbagai alternatif yang dipakai untuk pengambilan keputusan. Misalnya untuk penentuan harga jual, pembelanjaan, kiat-kiat investasi dan produksi. Bidang akuntansi ini juga mengelola problematika spesial yang ditemukan para pimpinan perusahaan dari bermacam-macam tingkatan di berbagai perusahaan dengan menggunakan data historis atau data tafsiran (Samryn, 2001).

Tiga tugas/peran pokok (yang utama) dari akuntan manajemen menurut Haris (1997) dan berdasarkan beberapa pendapat pakar (para ahli) *academic associate pada Indian Institute of Management* yaitu:

1. Pencipta sistem informasi akuntansi (*the accounting information system designer*) seorang akuntan manajemen

seharusnya bisa menciptakan sistem akuntansi yang diimplementasikan/dipraktikkan di area lingkungan bisnis perusahaan serta bisa menghubungkan/mengorelasikan berbagai proses yang eksis di intern suatu sistem supaya efisien dan efektif.

2. Pengelola mekanisme *monitoring*/pengendalian atas beban (biaya) dan mutu (kualitas) barang. Seorang akuntan manajemen seharusnya bisa memahami pengetahuan (teori dan praktik) secara teknikal atau operasional dan memiliki kemahiran berbicara (komunikasi) yang efektif agar seluruh divisi/departemen bisa mengerti bidang/bagian yang berkorelasi dengan kontrol (pengendalian) biaya bisnis perusahaan.
3. Konsultan intern (penasihat internal) dalam sebuah bisnis perusahaan. Seorang akuntan manajemen harus memiliki wawasan yang inklusif atas lingkungan eksternal (di luar) dan internal (di dalam) perusahaan itu sendiri, kemampuan inteligensi yang dimiliki harus tinggi, pola pikiran yang bagus, kompetensi analisa yang mendalam, serta bisa mendesain zona integritas yang kuat dan memiliki relasi yang luas, juga menguasai pengetahuan horizontal yang mumpuni.

Di masa depan, menurut Sadeli & Siswanto (2010) peranan akuntan manajemen bisa bertambah fokusnya pada analisa dan *full support* pada manajemen, sebab peranan dan pekerjaan lamanya akan terganti oleh digitalisasi. Akuntan manajemen bisa menyesuaikan diri masuk ke dalam lingkungan bisnis global yang selalu dinamis (Korpysa, 2020), hal ini bisa melahirkan kemunculan ahli-ahli akuntan manajemen yang kompeten mengelola keuangan secara baik dan mampu menggunakan kesempatan usaha/bisnis yang sudah eksis. Training yang baik, pendidikan, dan upaya untuk selalu membuntuti peralihan dalam area bisnis global yang dinamis adalah suatu kondisi utama tiap pakar akuntan manajemen.

Aspek/faktor dasar/fundamental peran penting akuntansi manajemen (Hansen & Mowen, 2009) terdiri dari 10 hal, yaitu:

1. Tujuan primer/baku akuntansi manajemen ditujukan ke bagian internal perusahaan (organisasi) dari bermacam-macam jenjang manajemen, yaitu direktur dan manajer.
2. *Basic* Pembuatan Laporan
Penyusunan (pembuatan) laporan atas dasar biaya (beban) dan faedah (manfaat). Tujuan dari pembuatan laporan berkaitan erat dengan teori *management decision*.
3. Obyek Pengukuran
Obyek yang dihitung (diukur) dan diberi penjelasan komunikasi karena akuntansi manajemen memakai tolok ukur perwujudan kinerja manajemen perusahaan. Seperti pimpinan dari bermacam level di perusahaan atau organisasi sebagai obyek penilaian.
4. Orientasi Arah Laporan Akuntansi Manajemen
Orientasi arah laporan akuntansi manajemen ke masa yang akan datang dan *forecasting/* perkiraan antisipasi lewat estimasi bermacam-macam aspek non ekonomi dan ekonomi.
5. Jangka Waktu Periode Pelaporan.
Jangka waktu periode pembuatan laporan akuntansi manajemen terlihat fleksibel, karena dapat dibuat dalam rentang jangka waktu lebih pendek atau lebih panjang.
6. Format Laporan
Format laporan akuntansi manajemen bentuknya detail, contohnya tersusun dari tiap kegiatan bisnis, setiap macam produk, setiap departmen/divisi, dan setiap area (daerah).
7. Tingkat Kesulitan
Akuntansi manajemen termasuk mempunyai level kesukaran yang tinggi karena susah (sulit), sehingga perlu berkolaborasi dengan pakar-pakar dari disiplin ilmu yang berbeda-beda.

8. Isi Substansi Informasi Di Laporan
Isi (substansi) informasi laporan dalam Akuntansi Manajemen meliputi anggaran, laporan biaya, laporan penyelesaian kerja atau prestasi, dan laporan analisa spesial (khusus).
9. Level ketepatan
Akuntansi manajemen jika diperbandingkan dengan akuntansi keuangan, maka akuntansi manajemen memiliki level presisi dan ketepatan lebih rendah.
10. Tidak bersifat pemaksaan (mandatori)
Fundamental akuntansi manajemen tidak bersifat keharusan/memaksa alias mandatori, karena lebih mementingkan kegunaan dari informasi yang ada di laporan akuntansi manajemen.

B. Ruang Lingkup Akuntansi Manajemen

The American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) menyebutkan tentang akuntansi manajemen adalah perwujudan praktik pada 3 ruang lingkup yaitu:

1. Manajemen Stratejik yaitu menyatakan kedudukan akuntan manajemen adalah partner stratejik dalam bisnis perusahaan/organisasi.
2. Manajemen Kinerja, dengan memajukan praktik *decision making* usaha bisnis dan mengupayakan peningkatan kinerja bisnis perusahaan/organisasi.
3. Manajemen Risiko yang menyumbang penyusunan rerangka kerja dan penerapan pengidentifikasian, pengukuran, pengelolaan dan pelaporan risiko untuk mewujudkan *goal* perusahaan/organisasi.

Akuntansi manajemen tidak sama dengan bidang akuntansi mana saja, juga berbeda dengan akuntansi keuangan, akuntansi syariah, dan akuntansi pemerintahan. Akuntansi keuangan berisi aspek info atas laporan yang difokuskan kepada pihak internal perusahaan/organisasi dan kadang-kadang lebih ditujukan kepada pihak eksternal. Aspek informasi laporan yang disusun akuntansi manajemen

difokuskan untuk menolong pimpinan di dalam perusahaan/organisasi untuk *decision making*. Aspek informasi akuntansi manajemen ini bisa diasumsikan hanya disusun untuk bagian internal dan datanya harus bersifat rahasia sehingga bagian eksternal tidak mengetahuinya. Output laporan akuntansi manajemen juga tidak mempunyai standar baku dan format penyusunan yang kaku.

C. Fungsi Akuntansi Manajemen dalam Lingkungan Bisnis yang Dinamis

Menurut (Harmadji et al., 2022) fungsi akuntansi manajemen dalam lingkungan bisnis yang dinamis yaitu:

1. Perolehan informasi keuangan dari bisnis perusahaan;
2. Pertanggungjawaban pihak CEO/manajemen kepada investor/pemilik; dan
3. Pemahaman ekspansi dan kemajuan perusahaan

Laporan keuangan adalah penggalan penting dari terlaksananya kegiatan bisnis perusahaan. Bagi pemangku kepentingan/*stakeholder* eksternal atau internal perusahaan, laporan keuangan diperlukan tak hanya untuk memahami situasi keberlanjutan perusahaan, tapi sebagai sumber aspek info didalam kegiatan untuk *decision making*, arah haluan, dan strategik perusahaan. Kegiatan pengidentifikasian, penilaian, akumulasi, analisa, pembuatan, penentuan metode, dan penyampaian aspek info kepada pimpinan adalah penerapan akuntansi manajemen. Aspek info yang diciptakan nantinya dapat dipakai oleh pimpinan untuk kegiatan perencanaan haluan durasi masa waktu pendek dan waktu panjang, serta bermanfaat dalam kegiatan penilaian dan kontrol kinerja prestasi bisnis perusahaan. Ini merupakan fungsi-fungsi dari akuntansi manajemen dalam lingkungan bisnis yang dinamis :

1. Sebagai Format Info

Hal ini berkorelasi dengan tujuan pimpinan untuk mewujudkan *goal* organisasi/perusahaan, akuntansi manajemen berkontribusi sebagai sumber aspek info untuk prosedur *decision making*. Hal ini disebabkan pada saat

menyampaikan laporan keuangan, setiap bagian di internal perusahaan wajib menyampaikan hasil yang sudah dikerjakan oleh bagian-bagian itu. Laporan yang disusun oleh akuntansi manajemen hendak menjadi *planning* dari skema kerja di masa yang akan datang dari setiap bagian/departemen.

2. Sebagai Bentuk Pengenalan

Akuntansi manajemen bisa menjadi pengenalan untuk melaksanakan pemeringkatan pada departemen-departemen (bagian) yang eksis kepada pimpinan perusahaan. Utamanya untuk melakukan kalkulasi dari beban biaya yang dipakai, seperti beban produksi, beban pemasaran, serta beban operasional. Hal ini bermanfaat bagi perusahaan untuk bisa melakukan pengenalan beban biaya-biaya yang diperlukan di setiap departemen dan mengenali peran setiap departemen/bagian untuk pemenuhan *goal* perusahaan.

3. Sebagai Alat Pengendalian

Penggunaan laporan keuangan yang disusun dari setiap departemen, oleh akuntansi manajemen dipakai sebagai alat pengendalian dan penilaian bisnis perusahaan.

4. Sebagai Alat Monitoring Operasional

Akuntansi Manajemen dapat menjadi media untuk memonitor jalannya operasional perusahaan dari setiap jenjang/level. Alat pengendalian (monitoring) dan penilaian (evaluasi) perusahaan adalah akuntansi manajemen yang sanggup meminimalkan munculnya penyalahgunaan (*fraud*) dana operasional yang telah dibagikan pada setiap bagian/departemen. Perusahaan pun bisa mengurangi beban biaya-biaya yang tak dibutuhkan oleh perusahaan agar efisiensi dari beban operasional perusahaan dapat terwujud.

5. Sebagai Alat Analisa Terbaik Bagi Perusahaan

Kegunaan tambahan yang bisa didapat dari akuntansi manajemen adalah sarana melakukan analisa dari tiap-tiap rencana yang sudah dilaksanakan sesuai dengan standar

atau tidak. Kegunaan akuntansi manajemen sebagai sebuah sarana dan alat untuk pengambilan keputusan oleh pimpinan dari semua problem yang muncul di setiap proses kegiatan bisnis yang diimplementasikan. Hal ini terjadi jika menemui hambatan pada saat melaksanakan semua kegiatan bisnis perusahaan. Setiap departemen yang bisa menggunakan aspek info yang dibuat oleh Akuntansi Manajemen yaitu:

a. Manajer Keuangan

Manajer Keuangan berperan utama untuk monitoring aliran dana masuk untuk penggunaannya secara efisien dan efektif. Antara lain dana modal kerja, beban produksi, dana investasi, rasio keuangan, level *return investment*, dan prosedur keuangan lainnya.

b. Manajer Produksi

Manager produksi memerlukan laporan keuangan sebagai aspek info yang menyebutkan jumlah beban biaya yang wajib dipakai untuk proses produksi, pembayaran gaji karyawan, dan beban produk yang diproduksi.

c. Manajer Pemasaran

Manajer pemasaran juga wajib memahami aspek info keuangan yaitu jumlah penghitungan komponen produksi, kalkulasi penjualan kredit atau tunai, kalkulasi harga pokok penjualan, penentuan harga jual dan kalkulasi beban komisi, serta pembayaran komisi dan pemberian diskon produk untuk menaikkan jumlah penjualan.

d. Direksi Perusahaan

Hal utama adalah seluruh laporan keuangan yang dipahami ketiga manajer tersebut diatas wajib juga dipahami secara keseluruhan oleh direksi perusahaan, sebab direksi perusahaan yang memutuskan untuk pembuatan strategk bisnis, pembuatan anggaran, menaikkan volume bisnis usaha, dan meningkatkan produksi. Untuk itulah peran akuntansi manajemen

sangat penting bagi perusahaan dan diperlukan oleh semua perusahaan, termasuk perusahaan kecil, perusahaan menengah, dan juga perusahaan besar untuk melaksanakan instruksi *planning*, *coordinating*, dan *monitoring*.

D. Profesi Akuntan Manajemen

Akuntan manajemen merupakan suatu profesi yang ikut di dalam manajemen perusahaan. Keikutsertaan akuntan manajemen meliputi bagian dari proses manajemen dalam mengimplementasikan tugasnya sebagai fasilitator aspek info keuangan yang diungkapkan di laporan keuangan perusahaan. Profesi akuntan manajemen merupakan hal yang tak terpisahkan dari pengelolaan perusahaan sehingga akuntan manajemen terkait di proses bisnis perusahaan yang dinamis. Skala penilaian kinerja bermaksud memberikan motivasi ke manajemen dan bawahannya untuk mewujudkan tujuan perusahaan dan meminimalkan perilaku *fraud*/berbuat kecurangan untuk terwujudnya *goal* perusahaan dalam jangka waktu pendek dan jangka waktu panjang. Jadi, pengukuran kinerja transparan ini bisa berdampak baik untuk kenaikan kinerja perusahaan. Secara pasti hal ini bisa terwujud dan secara tak langsung sanggup menolong kesuksesan penerapan tata kelola yang baik/*good corporate governance* di bisnis perusahaan. Karena adanya implementasi tata kelola yang baik/*Good Corporate Governance* (GCG) dalam bisnis perusahaan yang dinamis dengan durasi jangka panjang bisa menaikkan kinerja perusahaan, antara lain dengan metode penerapan lima strategik pokok: kepercayaan, integritas, profesionalisme, fokus pada pelanggan dan kesempurnaan. Juga wajib memiliki legitimasi dan rasa percaya yang berasal dari pemangku kepentingan dan pimpinan perusahaan untuk menentukan nilai-nilai budaya yang utama dan bisa dijadikan pedoman yang wajib diresapi dan diamalkan.

IMA (*Institute of Management Accountants*) mendeklarasikan pedoman perilaku etis seorang akuntan manajemen, sebagai berikut:

1. Kompetensi

Kompetensi harus dimiliki oleh akuntan manajemen dengan cara harus memiliki tanggungjawab untuk mempertahankan level keahlian profesional yang dikuasai secara berkesinambungan untuk menambah pengetahuan dan kompetensinya dan melaksanakan perintah tugas secara profesional yang selaras dengan standar baku, peraturan, hukum, dan standar teknis yang eksis.

2. Kerahasiaan,

Akuntan manajemen harus mampu menjaga kerahasiaan yaitu: tak boleh mengungkapkan semua info perusahaan, kecuali dengan seizin otoritas perusahaan.

3. Integritas

Akuntan manajemen wajib bisa menjauhi konflik (pertengkaran internal) dengan pihak perusahaan dan membiasakan berdiskusi dengan manajemen puncak untuk mencari solusi terhadap problem yang muncul.

4. Obyektivitas

Akuntan manajemen wajib menyampaikan seluruh aspek info yang sesuai dan relevan serta bisa memiliki dampak positif atas pengertian dari pemakai laporan, memberikan masukan, saran serta anjuran yang bisa meningkatkan bisnis perusahaan. Evaluasi kinerja merupakan penetapan secara rutin untuk memonitor efektivitas dan efisiensi operasional perusahaan atas dasar standar, kriteria dan sasaran yang sudah ditentukan. Evaluasi kinerja adalah kegiatan pengukuran kinerja manajemen dalam pencapaian tujuan berdasarkan aturan dan syarat pekerjaan atau penilaian terhadap seseorang dalam melaksanakan pekerjaan yang diamanahkan padanya.

Implementasi tata kelola baik/GCG perusahaan di durasi masa yang panjang bisa menaikkan kinerja perusahaan. Wajib eksis juga legitimasi dan rasa percaya pemangku kepentingan serta pimpinan perusahaan saat menentukan nilai-nilai budaya utama yang penting untuk dijadikan panduan yang wajib diresapi dan diamalkan oleh seluruh pihak internal perusahaan untuk melaksanakan kegiatan operasi perusahaan.

Walaupun akuntan manajemen berkarya untuk pimpinan perusahaan, mereka wajib menerapkan profesionalisme. Sebab akuntan manajemen adalah profesi yang saat menjalankan pekerjaannya ada kode etik sebagai batasannya. Akuntan Manajemen wajib memelihara *public trust* dari khalayak umum serta berintegritas saat menjalankan pekerjaannya. Akuntan Manajemen harus berpegang pada etika profesi untuk menyampaikan aspek info akuntansi dalam laporan keuangan perusahaan dengan transparan selaras standar dan pedoman yang berlaku. Landasan *fairness* yang dipegang oleh Akuntan Manajemen akan meningkatkan perannya dalam menolong pemangku kepentingan untuk mengevaluasi kemajuan perusahaan serta melakukan perbandingan keadaan perusahaan yang satu dengan perusahaan lainnya.

Akuntan manajemen melaksanakan pantauan atas kejujuran, keandalan dan kesempurnaan aspek info dalam laporan operasional dan laporan keuangan serta patokan untuk menilai, mengklasifikasi dan mengungkapkan laporan tersebut. Inilah dasar dari profesi akuntan manajemen yang sangat dibutuhkan dan memiliki peran utama dalam menerapkan prinsip akuntabilitas. Peranan akuntan manajemen sangat dibutuhkan untuk pengungkapan aspek info akuntansi di laporan keuangan perusahaan secara transparan kepada pengguna laporan keuangan. Penerapan Praktik untuk meningkatkan transparansi dengan cara mewajibkan perusahaan untuk menyajikan semua transaksi *urgent* yang ada kaitannya dengan perusahaan. Minimalisasi risiko yang muncul dan penetapan perencanaan aturan wajib perusahaan

(*corporate action*) yang ingin diimplementasikan. Perusahaan pun butuh untuk mengungkapkan kepada pemangku kepentingan tentang struktur kepemilikan perusahaan serta perubahan-perubahan yang terjadi.

Untuk kegiatan persiapan *ISRA (Indonesia Sustainability Reporting Award)* ini, peranan akuntan manajemen sangat penting. Akuntan manajemen yang juga menjabat di manajemen puncak/*top management*, bisa menyusun peraturan-peraturan yang memotivasi pengungkapan laporan keberlanjutan (*Sustainability Reporting*). Peran akuntan manajemen yang ada di level *middle management* bisa melakukan evaluasi dan penilaian kegiatan *SEE (Social, Ethical dan Environment)* perusahaan dan pengaruhnya terhadap lingkungan di sekitar bisnis usahanya.

E. Aspek Informasi Akuntansi Manajemen

Perbedaan muncul dari berbagai aspek (hal-hal yang terkait info) untuk informasi yang dimiliki oleh akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan. Menurut pengertian dari Hansen and Mowen (2009) dalam bukunya "*Managerial Accounting*" yang menerangkan ketidaksamaan akuntansi manajemen dengan akuntansi keuangan dari berbagai bidang, yaitu sebagai berikut:

1. Pemakai utama

Akuntansi manajemen tersentralisasi di keperluan aspek info dari pemakai internal, misalnya manajer memerlukan aspek info akuntansi manajemen sebagai pertimbangan dalam *decision making*. Fokus Akuntansi keuangan di aspek info untuk pemakai eksternal, contohnya laporan keuangan difokuskan untuk pemangku kepentingan pemegang saham.

2. Limitasi di input dan prosedur

Akuntansi manajemen tidak wajib tunduk terhadap prinsip-prinsip akuntansi baku yang diberlakukan umum. SEC, PCAOB, dan FASB menentukan proses akuntansi yang wajib dituruti dalam penyusunan dan tampilan pelaporan

keuangan. Masukan (input) dan prosedur/proses akuntansi keuangan wajib gamblang dan memiliki limitasi/keterbatasan. Cuma aktivitas ekonomi spesifik yang sesuai dengan kriteria sebagai input (masukan) dan prosedurnya wajib menerapkan cara/kiat-kiat yang masuk sesuai standar baku. Ini tidak sama dengan akuntansi manajemen yang tak mempunyai lembaga spesifik yang membuat aturan bentuk, isi, dan regulasi untuk pemilihan input (masukan), prosedur, dan penyajian laporan. Pemimpin memiliki kebebasan melakukan pemilihan aspek info apa saja yang manajemen butuhkan.

3. Bentuk Aspek Informasi

Limitasi di akuntansi keuangan menjurus untuk mengungkapkan aspek info keuangan yang faktual dan bisa diuji. Di akuntansi manajemen, aspek info yang ada bisa berbentuk aspek info keuangan dan non-keuangan, juga lebih tendensius.

4. Orientasi Arah Waktu

Akuntansi keuangan mempunyai arah landasan historis. Kegunaannya yaitu pencatatan dan pelaporan semua aktivitas yang muncul dan menjadi kejadian. Meskipun akuntansi manajemen juga melakukan pencatatan dan pelaporan semua aktivitas yang sudah muncul namun akuntansi manajemen lebih menitikberatkan peruntukan aspek info aktivitas-aktivitas yang kemungkinan terjadi di masa depan. Tujuan orientasi di masa yang akan datang ini diperlukan perusahaan sebab dipakai dalam rangka menyokong peran pemimpin perusahaan untuk *planning* dan *decision making*.

5. Level Penyatuan

Akuntansi manajemen menyajikan parameter dan laporan internal dipakai untuk menilai bermacam-macam jenis bisnis perusahaan, gerakan produk, divisi/bagian, dan pemimpin perusahaan. Aspek info yang sangat detail diperlukan dan disajikan. Di akuntansi keuangan yang

berpusat untuk kinerja perusahaan secara keseluruhan dan menyediakan suatu pandangan secara level penyatuan.

6. Keleluasan aspek

Akuntansi manajemen memang lebih lebar dibandingkan akuntansi keuangan. Akuntansi manajemen mencakup bidang-bidang ekonomi eksekutif, aplikasi industri, ilmu manajemen, serta bermacam aspek lainnya

Ketidaksamaan aspek informasi akuntansi manajemen yang telah dirinci tersebut disajikan ke dalam tabel 2.1 berikut ini dalam rangka mempermudah pemahaman perbedaan akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan.

Tabel 2. 1 Ketidaksamaan Aspek Informasi Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
1. Berpusat untuk pengguna internal	1. Berpusat untuk pengguna eksternal
2. Tak ada regulasi dan standar yang wajib diterapkan	2. Wajib mengikuti standar/regulasi dari pihak eksternal yang mengikat
3. Info monetari dan non monetari bersifat tendensius	3. Info monetari bersifat non tendensius
4. Fokus di masa yang akan datang	4. Fokus historis (masa lalu)
5. Penilaian dan keputusan internal berlandaskan info yang sangat detail	5. Info perusahaan agregat
6. Amat lebar cakupannya multidisiplin	6. Tidak bergantung dan lebih spesifik

Sumber : Hansen and Mowen (2009)

Pernyataan di atas menyatakan aspek informasi akuntansi manajemen jelas tidak sama dibandingkan akuntansi keuangan.

BAB 3

PERILAKU BIAYA

A. Konsep Biaya

Biaya telah didefinisikan oleh para ahli dari berbagai sudut pandang yang berbeda. Menurut Mulyadi (2015) biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dengan satuan moneter yang telah terjadi atau mungkin akan terjadi untuk maksud tertentu. Biaya menurut Lestari and Permana (2020) merupakan nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa mendatang bagi organisasi. Horngren, Srikant and George (2015) menjelaskan biaya merupakan sumber daya yang dikorbankan (*sacrificed*) atau dilepaskan (*forgone*) untuk mencapai tujuan tertentu. Berdasarkan beberapa pendapat ahli tersebut maka dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan sumber daya yang dikeluarkan oleh entitas dalam bentuk unit moneter atau uang untuk mencapai maksud tertentu sejalan dengan tujuan perusahaan.

B. Klasifikasi Biaya

Biaya merupakan kumpulan informasi unit moneter yang dikeluarkan oleh entitas usaha untuk mencapai tujuan tertentu, oleh karena itu informasi biaya perlu dikelola sedemikian rupa agar bermanfaat dan memudahkan manajemen untuk mengambil keputusan. Klasifikasi biaya merupakan suatu proses penggolongan biaya secara sistematis atas keseluruhan elemen biaya dengan tujuan memberikan

informasi yang lebih ringkas. Klasifikasi biaya ditinjau dari berbagai sudut pandang terdiri dari:

1. Berdasarkan kemudahan penelusuran biaya.

Penelusuran biaya adalah proses mengidentifikasi dan mengalokasikan biaya ke produk. Berdasarkan kemudahan penelusurannya biaya terbagi menjadi biaya langsung (*direct cost*) dan biaya tidak langsung (*indirect cost*)

- a. Biaya langsung (*direct cost*) merupakan biaya yang dapat ditelusuri dengan mudah pada suatu objek biaya. Biaya langsung umumnya memiliki hubungan yang erat dengan aktivitas perusahaan dalam menghasilkan produk, biaya langsung memiliki karakteristik mudah untuk diukur jumlah kuantitasnya dan nilai uangnya. Biaya langsung pada umumnya merupakan biaya bahan baku (*direct material*) dan biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*). Biaya langsung misalnya jumlah penggunaan kain pada setiap jumlah produksi pakaian, jumlah biaya pengadaan kaleng pada jumlah produksi minuman bersoda, upah penjahit pada pabrik sepatu, dan upah pelinting pada pabrik rokok.
- b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang sulit untuk ditelusuri secara langsung pada suatu objek biaya. Biaya tidak langsung tidak dapat diukur pada objek biaya dengan cara yang mudah. Biaya tidak langsung pada umumnya berkaitan dengan biaya overhead pabrik. Biaya tidak langsung misalnya penggunaan cat pada pembuatan lemari. Penggunaan benang dan velpro pada pembuatan baju, gaji mandor pabrik yang mengawasi proses produksi berbagai jenis produk. Penggunaan biaya pada contoh tersebut tidak mudah ditelusuri secara langsung karena nilainya yang kecil dan beragam, semakin besar skala perusahaan maka semakin kompleks juga penentuan biaya-biaya tidak langsung.

2. Berdasarkan perilaku biaya

Penggolongan biaya berdasarkan perilaku berhubungan dengan perubahan jumlah biaya berdasarkan aktivitas produksi atau output perusahaan. Berdasarkan perilakunya, biaya terbagi menjadi biaya variabel, biaya tetap dan biaya semivariabel atau biaya campuran. Pembahasan masing-masing biaya akan dibahas pada sub-bab perilaku biaya.

3. Berdasarkan fungsi biaya

Berdasarkan fungsinya, biaya terbagi menjadi biaya produksi dan biaya non-produksi. Biaya produksi merupakan biaya yang berkaitan erat dengan proses produksi perusahaan untuk menghasilkan produk utamanya. Biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Biaya non-produksi merupakan biaya-biaya yang tidak berhubungan langsung dengan aktivitas produksi perusahaan, biaya non produksi merupakan biaya yang dikeluarkan untuk mendukung kegiatan operasional perusahaan misalnya biaya penjualan, biaya administrasi dan umum dan biaya lainnya.

4. Berdasarkan dasar pengambilan keputusan.

Klasifikasi biaya berdasarkan dasar pengambilan keputusan terbagi menjadi biaya relevan, biaya tenggelam dan biaya kesempatan.

- a. Biaya relevan (*relevant cost*), adalah biaya yang terjadi di masa yang akan datang yang dipengaruhi oleh keputusan yang diambil dari beberapa alternatif. Biaya relevan disebut juga sebagai biaya diferensial, setiap alternatif keputusan memiliki unsur biaya biaya relevan yang berbeda. Misalnya ketika perusahaan otomotif memilih memproduksi sendiri dynamo maka akan muncul biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja pembuat dynamo, tetapi jika perusahaan memilih

membeli dynamo maka biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja menjadi biaya tidak relevan atau tidak ada.

- b. Biaya tenggelam (*sunk cost*), adalah biaya yang telah dikeluarkan oleh perusahaan dan tidak dapat dipulihkan. *Sunk cost* dikenal juga sebagai biaya yang hangus yang sama sekali tidak memberikan keuntungan bagi perusahaan. Misalnya perusahaan berinvestasi pada suatu proyek, kemudian proyek tersebut gagal. Contoh lain ketika perusahaan mengeluarkan biaya promosi dengan biaya yang sama atau cenderung naik setiap periodenya.
- c. Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*), adalah biaya yang timbul akibat hilangnya kesempatan dari alternatif keputusan lain. Biaya kesempatan timbul ketika perusahaan memilih untuk mengorbankan suatu hal agar memperoleh hal lainnya, penyebabnya adalah keterbatasan sumber daya ekonomi yang dimiliki. Contohnya perusahaan memilih membagikan laba sebagai dividen daripada digunakan untuk investasi aset tetap. Perusahaan kehilangan kesempatan untuk memiliki aset tetap yang baru, namun di sisi lain investor merasa puas karena memperoleh dividen. Nilai aset tetap yang tidak dimiliki oleh perusahaan merupakan contoh dari biaya kesempatan.

C. Perilaku Biaya

Perilaku biaya merupakan istilah yang umum digunakan untuk mendeskripsikan sejauh mana biaya berubah nilainya seiring dengan jumlah produksinya. Dengan kata lain perilaku biaya merupakan ukuran untuk menggambarkan perubahan biaya berdasarkan aktivitas input dan outputnya. Perilaku biaya terdiri dari tiga bagian, yaitu (1) biaya variabel, (2) biaya tetap, dan (3) biaya semivariabel.

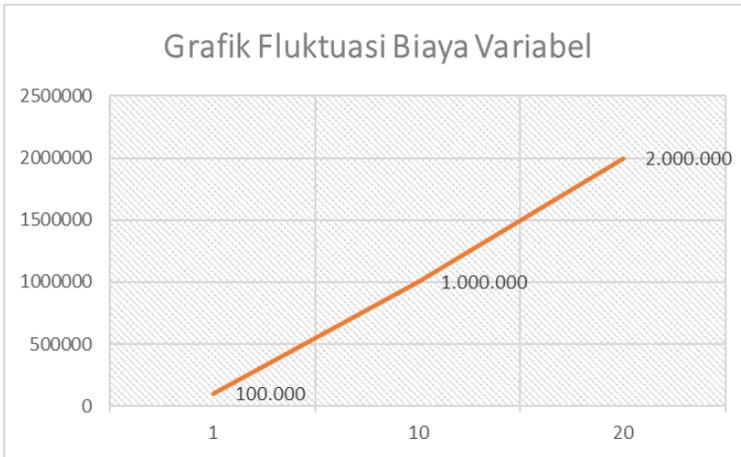
1. Biaya Variabel

Biaya variabel adalah biaya yang nilainya berfluktuasi sesuai dengan jumlah produksi. Biaya variabel merupakan biaya yang nilainya akan terus berubah-ubah sebanding dengan aktivitas produksi perusahaan. Semakin tinggi aktivitas produksi maka semakin besar nilai biayanya, sebaliknya semakin rendah aktivitas produksi perusahaan maka semakin kecil nilai biayanya. Biaya variabel contohnya biaya bahan baku kayu pada pabrik furniture, biaya bahan baku karet pada pabrik ban, biaya bahan baku kulit pada pabrik sepatu dan biaya kain pada pabrik baju. Berikut ini merupakan ilustrasi penggunaan biaya variabel.

Tabel 3. 1 Biaya Variabel : Biaya Bahan Baku

Jumlah Produksi	Biaya per Unit	Total Biaya
1	100.000	100.000
10	100.000	1.000.000
20	100.000	2.000.000

Mengacu pada tabel 3.1, misal suatu perusahaan untuk membuat satu buah baju membutuhkan 1meter kain dengan harga 100.000/meter. Apabila perusahaan memproduksi 10 pakaian maka akan membutuhkan 10 meter kain dengan total biaya 1.000.000 (10meter X Rp100.000) untuk memproduksi 20 baju. Apabila digambarkan kedalam grafik maka akan tersaji sebagai berikut ini :



Gambar 3. 1 Grafik Fluktuasi Biaya Variabel

Berdasarkan contoh tersebut maka dapat disimpulkan bahwa biaya variabel merupakan biaya yang berubah-ubah seiring dengan output produksi yang dihasilkan oleh perusahaan.

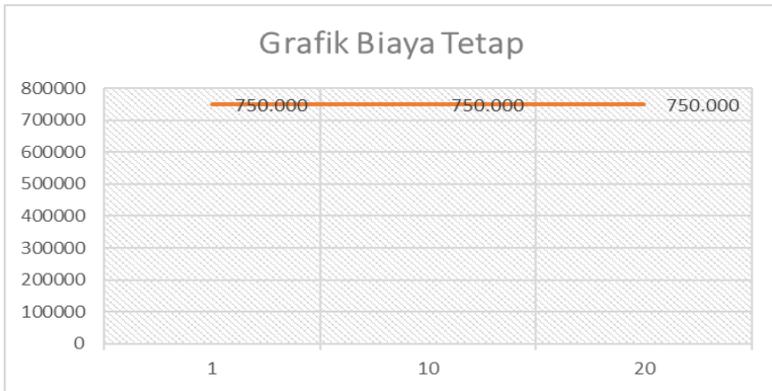
2. Biaya tetap

Biaya tetap adalah biaya yang nilainya stabil atau tetap tanpa mengikuti nilai output perusahaan. Biaya tetap nilainya akan cenderung konstan dalam satu periode. Biaya tetap misalnya biaya asuransi, biaya gaji supervisor produksi dan biaya lainnya. Berapapun jumlah produksi perusahaan, nilai biaya tetap dalam periode waktu tertentu cenderung tidak akan berubah dan bersifat tetap. Berikut ini merupakan ilustrasi penggunaan biaya tetap :

Tabel 3. 2 Biaya Tetap : Biaya Asuransi

Jumlah Produksi	Total Biaya Asuransi
1	750,000
10	750,000
20	750,000

Berdasarkan tabel 3.2, dapat disimpulkan bahwa biaya asuransi nilainya cenderung konstan meskipun jumlah produksi berubah-ubah. Pada tingkat produksi 1 nilai biaya asuransi Rp750.000, pada tingkat produksi 10 ataupun 20 nilai biaya asuransi masih tetap sama senilai Rp750.000. Biaya tetap pada perusahaan dikenal juga sebagai biaya periode. Apabila digambarkan kedalam grafik maka akan tersaji sebagai berikut ini :



Gambar 3. 2 Grafik Biaya Tetap

Biaya tetap terbagi menjadi dua tipe yaitu (1) Biaya tetap yang sudah ditentukan (*committed fixed cost*) meliputi biaya tetap yang digunakan untuk belanja modal perusahaan atau investasi asset tetap, misalnya biaya penyusutan asset tetap, biaya pajak bumi dan bangunan, dan biaya asuransi. (2) Biaya tetap berdasarkan kebijakan manajemen (*discretionary fixed cost*) yaitu biaya tetap yang terjadi akibat adanya keputusan yang diambil oleh jajaran manajemen, misalnya biaya penelitian dan pengembangan, biaya iklan, dan biaya pelatihan untuk meningkatkan kompetensi karyawan.

3. Biaya Semivariabel

Biaya semi variabel atau disebut juga sebagai biaya campuran merupakan biaya yang memiliki unsur biaya variabel dan biaya tetap. Biaya campuran biasanya nilainya berfluktuasi tetapi tidak sebanding dengan jumlah aktivitas output perusahaan. Contoh biaya campuran misalnya gaji marketing, marketing yang memiliki penghasilan pokok bulanan dan penghasilan bonus dari pencapaian kinerja merupakan contoh dari biaya campuran. Contoh lainnya adalah biaya tagihan telepon, besaran biaya tagihan telepon ditentukan oleh jumlah pemakaian, namun jika telepon sama sekali tidak dipakai bukan berarti nilai tagihannya nol, masih ada biaya abodemen yang nilainya tetap dan harus dibayar.

D. Pemisahan Biaya Tetap dan Biaya Variabel

Pemisahan biaya merupakan hal yang harus diperhatikan dalam menyusun anggaran perusahaan. Pemisahan biaya merupakan suatu proses untuk mengidentifikasi setiap pengorbanan ekonomis perusahaan apakah dikelompokkan sebagai biaya variabel, biaya tetap atau biaya campuran. Tujuan dari pemisahan biaya adalah :

1. Analisis titik impas dan analisis biaya-volume-laba
2. Analisis biaya diferensial
3. Analisis biaya overhead dan varians
4. Analisis biaya langsung dan varians
5. Analisis maksimalisasi laba
6. Pengendalian biaya jangka pendek

Pemisahan biaya pada intinya diperlukan dalam menentukan anggaran, pengendalian biaya dan pengambilan keputusan manajemen. Beberapa metode yang dapat digunakan dalam pemisahan biaya adalah sebagai berikut ini :

1. Metode titik tertinggi dan titik terendah

Metode titik tertinggi dan terendah merupakan metode pemisahan biaya yang dilakukan dengan cara menentukan persamaan garis lurus dengan terlebih dulu menentukan dua titik yang berbeda, yaitu titik tertinggi dan titik terendah. Titik tertinggi merupakan titik dimana aktivitas atau output perusahaan yang paling besar, sedangkan titik terendah merupakan titik aktivitas atau output perusahaan yang paling kecil. Berikut ini adalah ilustrasi pemisahan biaya dengan menggunakan titik tertinggi dan titik terendah :

Misalnya diketahui data biaya tenaga kerja langsung PT. ABC selama tahun 2022 adalah sebagai berikut:

Bulan	Jumlah Aktivitas: jam kerja	Jumlah Biaya (Rp)
Agustus	800	14,640,000
September	600	10,980,000
Oktober	1000	18,500,000
November	700	13,160,000
Desember	1200	19,800,000

Pemisahan biaya dengan menggunakan metode titik tertinggi dan titik terendah adalah sebagai berikut ini :

Tahap 1. Menghitung selisih antara titik tertinggi dan titik terendah.

Berdasarkan data yang tersaji sebelumnya, kita perlu tentukan periode dengan aktivitas jam kerja yang paling tinggi dan yang paling rendah, yaitu :

Keterangan	Jumlah Aktivitas: Jam Kerja	Jumlah Biaya
a. Aktivitas Tertinggi (Desember)	1,200	19,800,000
b. Aktivitas Terendah (September)	600	10,980,000
Selisih (a-b)	600	8,820,000

Tahap 2. Menghitung biaya variabel per unit

Setelah menghitung selisih pada titik tertinggi dan terendah maka selanjutnya menghitung biaya variabel per unit dengan menggunakan rumus sebagai berikut ini :

$$\text{Biaya Variabel} = \frac{\text{Selisih Jumlah Biaya}}{\text{Selisih Jumlah Aktivitas}}$$

$$\text{Biaya Variabel} = \frac{8.820.000}{600} = 14.700$$

Tahap 3. Menghitung Biaya Tetap

Biaya tetap diperoleh dengan menghitung selisih biaya total dan biaya variabel yang berada pada titik tertinggi dan titik terendah. Rumus untuk menghitung biaya tetap adalah :

$$\text{Total Biaya} = \text{Biaya Variabel} + \text{Biaya Tetap}$$

$$\text{Biaya Tetap} = \text{Total Biaya} - \text{Biaya Variabel}$$

Berdasarkan rumus tersebut, maka hasil perhitungan biaya tetap adalah sebagai berikut ini :

Keterangan	Biaya pada titik Tertinggi	Biaya pada Titik Terendah
Total Biaya (a)	19,800,000	10,980,000
Biaya Variabel* (b)	17,640,000	8,820,000
Biaya Tetap (a-b)	2,160,000	2,160,000

*Biaya variabel titik tertinggi : $1200 \times 14.700 = 17.640.000$

*Biaya variabel titik terendah : $600 \times 14.700 = 8.820.000$

Tahap 4. Menentukan persamaan garis lurus.

Setelah melakukan analisis pada tahap 1 sampai dengan tahap 3, maka selanjutnya perlu menentukan persamaan garis lurus dengan menggunakan rumus :

$$Y = a + bX$$

$$Y = 2.160.000 + 14.700X$$

Keterangan :

Y = Total Biaya

a = Biaya Tetap

b = Biaya Variabel

x = Jumlah Aktivitas.

Persamaan garis lurus berfungsi untuk mengestimasi nilai biaya di masa yang akan datang. Misalnya pada bulan januari 2023 jumlah aktivitas jam kerja diprediksi 1.500 jam, dengan demikian perusahaan perlu menganggarkan total biaya sebesar Rp24.210.000, berasal dari :

$$Y = 2.160.000 + 14.700(1.500)$$

$$Y = 24.210.000$$

2. Metode diagram pencar (*Scattergraph*)

Metode diagram pencar merupakan metode pemisahan biaya dengan menentukan suatu persamaan garis lurus yang diperoleh dengan cara memplot data dalam suatu grafik yang disebut sebagai diagram pencar (*scattergraph*). Berikut ini adalah ilustrasi pemisahan biaya dengan menggunakan metode diagram pencar:

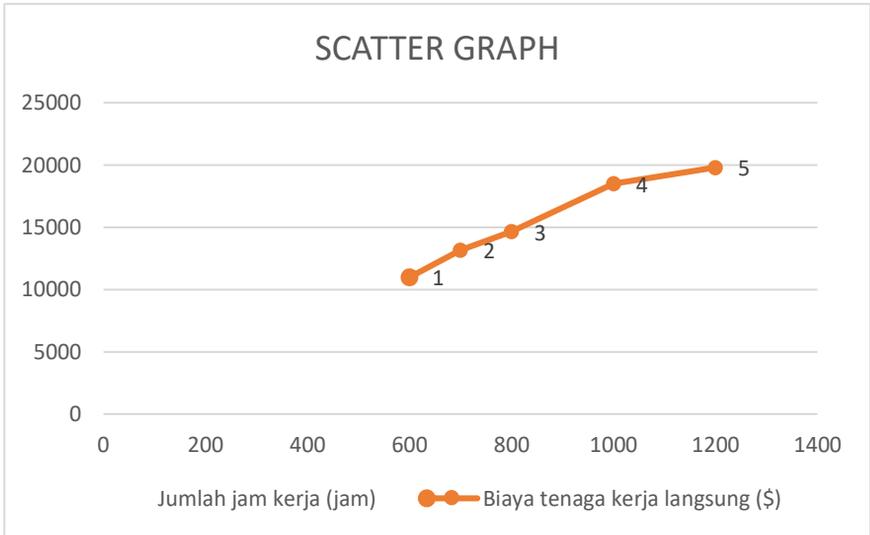
Misalnya diketahui data biaya tenaga kerja langsung PT. XYZ adalah sebagai berikut ini:

Bulan	Jumlah jam kerja (jam)	Biaya tenaga kerja langsung (\$)
Agustus	600	10,980
September	700	13,160
Oktober	800	14,640
November	1000	18,500
Desember	1200	19,800

Langkah-langkah untuk menentukan pemisahan biaya dengan metode diagram pencar, adalah sebagai berikut ini:

Tahap 1 : Membuat grafik pencar (scattergraph)

Membuat grafik pencar dapat dilakukan secara manual atau juga dengan menggunakan bantuan program seperti Ms. Excel dan lainnya. Berikut ini adalah diagram pencar yang dibuat dengan bantuan program Ms.Excel



Tahap 2 : Menentukan titik plot data

Menentukan titik plot pada data bersifat justifikasi, artinya titik plot diambil berdasarkan penilaian objektif dari para pengambil keputusan. Anggaphlah garis yang melewati titik ke-2 dan titik ke-4 merupakan garis linear yang terbaik. Maka data yang akan digunakan untuk menentukan persamaan garis lurus adalah :

Plot ke-1: Titik 2 (700, 13.160)

Plot ke-2 : Titik 4 (1000, 18.500)

Tahap 3 : Menghitung biaya variabel.

Langkah untuk menghitung biaya variabel per unit dengan menggunakan rumus sebagai berikut ini:

$$Biaya\ Variabel = \frac{Y2 - Y1}{X2 - X1}$$

Dimana :

Y = biaya

X = jumlah aktivitas

Berdasarkan rumus tersebut maka biaya variabel per unit adalah :

$$\text{Biaya Variabel} = \frac{18.500 - 13.160}{1000 - 700}$$

$$\text{Biaya Variabel} = 17.80$$

Tahap 4 : Menghitung biaya tetap.

Perhitungan biaya tetap dapat menggunakan salah satu plot pada titik ke-2 atau titik ke-4, anggaplah kita menggunakan titik ke-2. Maka perhitungan biaya tetap adalah sebagai berikut ini :

$$\text{Biaya Tetap} = \text{Total Biaya} - \text{Biaya Variabel}$$

$$\text{Biaya Tetap} = 13.160 - (700 \times 17.80)$$

$$\text{Biaya Tetap} = 700$$

Tahap 5 : Menentukan persamaan garis lurus.

Persamaan garis lurus pada model pemisahan biaya dengan metode diagram pencar adalah sebagai berikut ini

$$Y = a + bX$$

$$Y = 700 + 17.80X$$

Dimana :

$$Y = \text{Total Biaya}$$

$$a = \text{Biaya Tetap}$$

$$b = \text{Biaya Variabel}$$

$$x = \text{Jumlah Aktivitas.}$$

Pemisahan biaya dengan metode ini bertujuan untuk melihat apakah asumsi persamaan linier berada pada titik wajar atau sebaliknya. Anggaplah pada bulan januari 2023 jumlah aktivitas jam kerja diprediksi mencapai 1.500 jam. Berdasarkan metode diagram pencar, maka perusahaan perlu menganggarkan biaya sebesar \$27.400, yang berasal dari:

$$Y = 700 + 17.80(1.500)$$

$$Y = 27.400$$

3. Metode kuadrat terkecil (*least square*)

Pemisahan biaya dengan menggunakan metode kuadrat terkecil (*least square*) dihitung dengan cara mengkuadratkan masing-masing deviasi kemudian menjumlahkan masing-masing deviasi yang telah dikuadratkan tersebut. Metode kuadrat terkecil disebut juga sebagai analisis regresi. Persamaan yang digunakan untuk menghitung metode kuadrat terkecil adalah sebagai berikut ini :

$$Y = a + bX$$

$$b = \frac{n \cdot \sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{n \cdot \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$a = \frac{\sum Y - b(\sum X)}{n}$$

Keterangan :

Y = Total Biaya

a = Biaya Tetap

b = Biaya Variabel

x = Jumlah Aktivitas.

Anggaplah data biaya tenaga kerja langsung PT. XYZ selama tahun 2022 adalah sebagai berikut ini :

Bulan	Jumlah Jam Kerja (Jam)	Jumlah Biaya (\$)
Agustus	200	2,000
September	300	5,000
Oktober	400	6,500
November	500	7,000
Desember	600	8,000
Jumlah	2,000	28,500

Langkah-langkah untuk menghitung pemisahan biaya dengan menggunakan metode garis lurus adalah sebagai berikut ini :

Tahap 1. Menentukan tabel nilai deviasi

Bulan	X (Aktivitas)	Y (Biaya)	XY	X ²	Y ²
Agustus	200	2,000	400,000	40,000	4,000,000
September	300	5,000	1,500,000	90,000	25,000,000
Oktober	400	6,500	2,600,000	160,000	42,250,000
November	500	7,000	3,500,000	250,000	49,000,000
Desember	600	8,000	4,800,000	360,000	64,000,000
Jumlah	2,000	28,500	12,800,000	900,000	184,250,000

Tahap 2 menentukan Persamaan Regresi,

Untuk menentukan persamaan regresi maka terlebih dahulu kit perlu menghitung nilai a dan nilai b dengan cara berikut ini :

➤ Mencari nilai b, dengan menggunakan rumus :

$$b = \frac{5(12.800.000) - (2.000)(28.500)}{5(900.000) - (900.000)^2}$$

$$b = 14$$

- Mencari nilai a , dengan menggunakan rumus :

$$a = \frac{10.750 - (14)(2.000)}{5}$$

$$a = 100$$

- Menentukan persamaan regresi, dengan menggunakan rumus :

$$Y = a + bX$$

$$Y = 100 + 14X$$

Metode kuadrat terkecil merupakan metode yang dinilai paling sempurna karena proses perhitungannya melibatkan seluruh data operasi (tidak dipilih yang terbesar dan terkecil atau tidak dipilih berdasarkan plot tertentu. Anggaplah pada bulan januari 2023 jumlah aktivitas jam kerja diprediksi mencapai 800 jam, maka total biaya yang perlu dianggarkan perusahaan sebesar \$11.300 yang berasal dari :

$$Y = 100 + 14(800)$$

$$Y = 11.300$$

BAB 4

BIAYA RELEVAN UNTUK PENGAMBILAN KEPUTUSAN

A. Peran Informasi dalam Pengambilan Keputusan

Keberhasilan dan kegagalan dalam bisnis modern seringkali disebabkan dari kemampuan untuk mengidentifikasi dan memisahkan informasi yang relevan dari yang tidak relevan untuk pengambilan keputusan dan menerapkan keputusan penetapan harga. Manajer mengandalkan informasi akuntansi untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan mengenai biaya dan membuat keputusan penting setiap hari. Pada proses pengambilan keputusan baik keputusan sederhana maupun keputusan yang lebih kompleks memerlukan kerangka kerja yang tepat yang memiliki dasar data yang mewakili data historis dari sistem akuntansi dan data lain, seperti indeks harga atau statistik industri, yang dikumpulkan dari luar sistem akuntansi. Terlepas dari sumbernya, data membantu perumusan prediksi karena data historis hanya relevan sebagai panduan untuk memprediksi biaya dan pendapatan di masa mendatang.

Pada proses pengambilan keputusan bisnis selalu berkaitan dengan biaya, apakah akan menggunakan biaya marjinal atau biaya absorpsi. Pengambil keputusan memerlukan informasi biaya yang memisahkan biaya tetap dan biaya variabel. Dengan informasi ini, pengambil keputusan dapat mengeliminasi biaya tetap dalam perhitungan laba rugi. Oleh karena itu, biaya marjinal lebih sering digunakan dalam proses pengambilan keputusan bisnis dibandingkan dengan biaya absorpsi. Sementara pada biaya absorpsi, bagian dari

overhead yang merupakan biaya tetap dialokasikan dan diserap ke dalam setiap unit yang diproduksi. Sehingga, dalam biaya absorpsi biaya per unit termasuk komponen biaya tetap. Artinya, setiap unit yang diproduksi, menghubungkan komponen biaya tetap dengan unit tertentu. Kondisi dimana pengambil keputusan memperhitungkan biaya tetap ke dalam setiap unit ini yang menyebabkan mengapa biaya absorpsi tidak begitu tepat untuk proses pengambilan keputusan. Berdasarkan kondisi ini, pengambil keputusan sebenarnya sedang mempertimbangkan biaya tetap mungkin tidak benar-benar perlu dipertimbangkan.

Sebagai contoh pada saat perusahaan memiliki kapasitas berlebih. Perusahaan tidak perlu mempertimbangkan biaya tetap dalam jenis keputusan jangka pendek. Perusahaan memiliki kapasitas cadangan dan dapat memproduksi unit tambahan pada periode tertentu. Jika perusahaan memiliki kapasitas cadangan, perusahaan tidak perlu mempertimbangkan biaya tetap dalam jangka pendek dengan segera. Dengan alasan itu, perusahaan akan mengeluarkan biaya tetap tersebut terlepas dari apakah perusahaan memutuskan untuk menggunakan kapasitas lebih tersebut atau tidak. Perusahaan hanya akan mempertimbangkan biaya variabel. Sehingga, sistem penetapan biaya marjinal adalah metodologi penetapan biaya yang optimal untuk pengambilan keputusan. Sementara, sistem biaya absorpsi mungkin tidak terlalu berguna dalam pengambilan keputusan dalam jangka pendek, tetapi sangat berguna untuk pelaporan laba dan penilaian persediaan.

Selanjutnya, prediksi yang telah dirumuskan menjadi masukan bagi model keputusan. Model keputusan adalah metode apa pun yang digunakan untuk membuat pilihan. Suatu model keputusan terkadang memerlukan prosedur kuantitatif yang rumit, seperti metode matematika. Namun, model keputusan mungkin juga sederhana. Misalnya, model keputusan dengan membandingkan biaya unit yang diprediksi dengan asumsi bahwa yang hal lainnya sama, maka pilihlah

alternatif dengan biaya yang lebih rendah. Pengambil keputusan harus fokus tepat pada informasi yang relevan – prediksi perbedaan masa depan di antara berbagai alternatif – dalam keputusan apa pun. Untuk itu, proses pengambilan keputusan perlu menerapkan konsep relevan.

B. Konsep Relevan

Pembahasan mengenai biaya yang relevan berkaitan dengan pengambilan keputusan bisnis mengharuskan manajer untuk membandingkan dua atau lebih tindakan alternatif. Pengambil keputusan perlu mempertimbangkan informasi biaya apa yang akan penting ketika membuat keputusan dalam bisnis. Oleh karena berfokus pada pengambilan keputusan bisnis, maka pembahasan berkaitan dengan keputusan jangka pendek atau keputusan berdasarkan kondisi bisnis. Sehingga, keputusan dengan cakrawala waktu yang mungkin lebih dari setahun atau jangka panjang tidak menjadi pertimbangan.

Keputusan operasi bisnis menyiratkan pemahaman tentang biaya, yaitu perbedaan antara biaya yang dapat dihindari dan yang tidak dapat dihindari. Kondisi ini mendorong pada kebutuhan biaya yang relevan dengan keputusan yang akan diambil. Biaya yang relevan adalah biaya yang terkait dengan masa depan atau arus kas tambahan yang dihasilkan dari suatu keputusan. Biaya yang relevan secara khusus tidak termasuk *sunk cost*, yaitu biaya yang telah dikeluarkan di masa lalu, karena tidak ada yang dapat dilakukan yang dapat mengubah keputusan sebelumnya.

Biaya yang relevan adalah biaya yang dapat dihindari karena, dengan mengambil keputusan tertentu, kita dapat menghindari biaya tersebut. Biaya yang tidak dapat dihindari tidak relevan karena, terlepas dari apa keputusan yang akan diambil, pengambil keputusan akan tetap mengeluarkan biayanya. Biaya yang relevan mungkin, dan bagaimanapun, adalah *opportunity cost*. *Opportunity cost* bukanlah biaya yang dibayarkan secara tunai. *Opportunity cost* berkaitan dengan

hilangnya arus kas masa depan yang terjadi sebagai akibat dari membuat keputusan tertentu.

Sehingga, kriteria untuk menentukan apakah informasi keuangan relevan, informasi yang akan digunakan harus merupakan pendapatan atau biaya masa depan yang diharapkan, dan harus memiliki elemen perbedaan di antara alternatif. Artinya, informasi yang relevan adalah prediksi biaya dan pendapatan masa depan yang akan berbeda di antara alternatif.

Informasi yang relevan adalah prediksi masa depan, bukan ringkasan masa lalu.

Informasi historis (masa lalu) tidak memiliki pengaruh langsung pada suatu keputusan. Informasi historis tersebut dapat memiliki pengaruh tidak langsung pada suatu keputusan karena dapat membantu dalam memprediksi masa depan. Keputusan yang telah dibuat tidak bisa mengubah masa lalu. Keputusan mempengaruhi masa depan. Tidak ada yang bisa mengubah apa yang telah terjadi.

Prediksi informasi masa depan yang diharapkan, boleh jadi (biasanya) memiliki beberapa aspek yang berbeda. Sehingga, hanya data yang akan berbeda di seluruh alternatif yang akan menjadi informasi relevan dengan keputusan yang diambil. Bila terdapat beberapa aspek yang sama pada alternatif keputusan yang berbeda, maka aspek yang akan tetap sama terlepas dari alternatif yang dipilih akan menjadi tidak relevan. Berikut contoh untuk membantu memperjelas perbedaan antara informasi yang relevan dan tidak relevan. Misalnya, jika gaji manajer departemen akan memiliki besaran yang sama terlepas dari produk yang dihasilkan, gaji tersebut tidak relevan dengan pemilihan produk.

Biaya yang relevan adalah istilah akuntansi manajemen yang menggambarkan biaya yang dapat dihindari yang dikeluarkan ketika membuat keputusan bisnis tertentu. Konsep ini berguna dalam menghilangkan informasi yang tidak perlu yang mungkin mempersulit proses pengambilan keputusan

manajemen. Bisnis menggunakan biaya yang relevan dalam akuntansi manajemen untuk menyimpulkan apakah keputusan baru yang diambil menimbulkan dampak ekonomis.

Ada kalanya, ada biaya tertentu yang mungkin relevan untuk satu situasi/alternatif, tetapi tidak relevan untuk yang lain. Kebalikan dari biaya yang relevan adalah *sunk cost* atau biaya yang tidak relevan, yang mengacu pada biaya yang sudah dikeluarkan. Dengan demikian, biaya yang timbul dapat dihindari dengan memutuskan untuk tidak melakukan kegiatan tertentu.

Sunk cost adalah semua biaya yang telah dikeluarkan oleh perusahaan di masa lalu tanpa peluang pemulihannya di masa depan dan tidak dipertimbangkan saat mengambil keputusan apa pun karena biaya ini tidak akan berubah terlepas dari hasil keputusan apa pun.

Secara singkatnya, *sunk cost* adalah biaya yang sudah dilakukan dan tidak bisa dipulihkan. Beberapa menyebutnya sebagai biaya terdampar atau biaya retrospektif, atau biaya yang tidak dapat dipulihkan. Ketika jenis biaya seperti ini lebih tinggi, dapat menciptakan tembok untuk masuknya perusahaan baru karena mereka berisiko akan mendapat kerugian besar jika perusahaan memutuskan untuk meninggalkan pasar. Karena sifat dari biaya ini tidak dapat dipulihkan atau diperoleh kembali. Sehingga, *sunk cost* tidak boleh dipertimbangkan saat membuat keputusan yang rasional.

Sebagai contohnya, bila suatu perusahaan menginvestasikan Rp 20 Milyar pada implementasi teknologi baru untuk meningkatkan kinerja bisnis. Untuk itu, perusahaan memberikan pelatihan kepada stafnya dalam menggunakan teknologi baru di kantor, yang akan menangani keluhan pelanggan. Dalam implementasinya, teknologi ini, tidak dapat menangani volume keluhan dan sering menerima permintaan yang salah, sehingga perusahaan memutuskan untuk menghentikan penggunaan teknologi ini. Pelatihan staff yang

terjadi dianggap sebagai *sunk cost* dan tidak boleh dipertimbangkan selama pengambilan keputusan. Namun, dicontoh yang lain, banyak terjadi *sunk cost fallacy*. Misalnya, jika sebuah perusahaan berurusan dengan produk khusus yang hanya mereka tawarkan untuk membeli peralatan, pembelian peralatan ini dianggap sebagai kekeliruan *sunk cost*. Peralatan ini tidak dapat dijual untuk mendapatkan kembali uangnya.

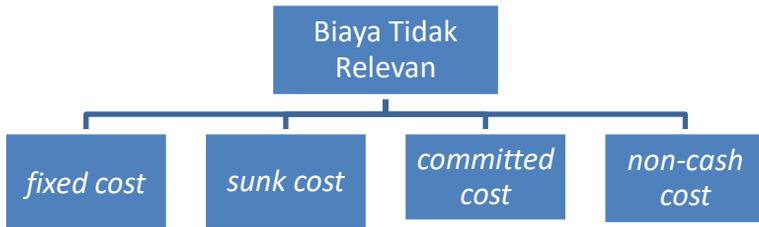
Sunk cost fallacy terjadi ketika suatu bisnis memutuskan untuk melanjutkan pengeluarannya karena keputusan mengenai pemeliharaan aset, seperti waktu, uang, dan sumber daya. Alih-alih mengambil keputusan yang rasional dan mengikuti pilihan yang akan memaksimalkan pengembalian. *Sunk cost fallacy* merugikan bisnis, bahkan yang mengakibatkan kerugian finansial yang lebih signifikan. Sudah menjadi sifat manusia untuk berpikir bahwa begitu biaya telah dibuat untuk suatu proyek atau diinvestasikan dalam suatu produk, lebih baik menginvestasikan lebih banyak uang. Bahkan, jika proyek atau produk tersebut tidak menguntungkan dan akan membuat kerugian.

Ketika pengambilan keputusan bisnis cenderung berdasarkan pada biaya yang dikeluarkan - waktu, uang, dan sumber daya masa lalu yang sudah terlibat. Situasi ini membawa bisnis langsung ke *Sunk cost fallacy* atau disebut juga kekeliruan *Concorde* yang menggambarkan sebagai eskalasi komitmen.

Setiap organisasi menghadapi dilema *sunk cost* saat pengambilan keputusan di beberapa titik. *Sunk cost* merupakan biaya yang tidak dapat dihindari dengan biaya berapa pun. Karena biaya ini sudah berlalu, perusahaan tidak boleh terus menuangkan uang ke dalam kerugian ini. Sebaliknya, perusahaan harus fokus pada pasar saat ini dan mengabaikan biaya yang dihabiskan sebelumnya. Jika tidak ada potensi untuk berkembang, mereka harus berhenti berinvestasi dan mengakhiri operasi. Tidak ada yang suka kehilangan uang atau menderita kerugian, tetapi melepaskan masa lalu dalam situasi ini dapat membantu menghindari lebih banyak kerugian di

masa depan. Sementara itu, biaya yang tidak relevan adalah biaya yang tidak berguna atau lebih tepatnya tidak dipertimbangkan sama sekali ketika perusahaan membuat keputusan bisnis. Namun, itu tidak berarti biaya tersebut akan tetap tidak relevan lebih lama dan mungkin menjadi relevan jika lingkungan bisnis atau prioritas berubah.

Selain *sunk cost*, *committed cost* dan *notional / non-cash costs* juga merupakan biaya yang tidak relevan. *Committed costs* adalah biaya yang tidak dapat dihapus dari pembukuan akun. Biaya-biaya ini dilakukan dari sudut pandang perusahaan. Perusahaan telah berinvestasi dalam biaya-biaya ini dan kewajiban hukum yang tepat juga telah dipenuhi, di mana Perusahaan tidak dapat membatalkannya. Oleh karena itu, biaya-biaya ini tidak dapat dipulihkan dan diperbaiki dalam akun perusahaan. Kemudian *notional / non-cash costs* dapat diciptakan sebagai biaya yang tidak terkait langsung dengan arus kas keluar dan perusahaan tidak perlu mengeluarkan biaya apa pun untuk menanggung biaya ini. Namun, biaya ini akan secara otomatis berlangsung secara non-tunai. Perusahaan harus menanggung biaya-biaya ini, yang tidak diinginkan dan tidak dapat dihindari.



Gambar 4. 1 Biaya Tidak Relevan

Contoh biaya yang tidak relevan, diantaranya: sewa yang dibayarkan untuk tempat usaha, pembelian peralatan baru, biaya periklanan/pemasaran, asuransi yang dibayarkan oleh perusahaan untuk karyawannya atau aset tetap perusahaan, pajak yang dibayarkan, gaji manajemen tingkat atas yang jarang berpartisipasi dalam pengambilan keputusan bisnis,

bunga atas modal pemilik yang dibawa pemilik ke bisnis, tetapi tidak pernah mengklaim kembali bunga atas dananya, Sewa yang dapat menjadi piutang setelah menggunakan tempat usaha sendiri, penyusutan (non-tunai, tetapi berdampak negatif pada nilai jual aset tetap), biaya hukum yang ditanggung oleh perusahaan, yang hampir tidak menghasilkan pendapatan.

Pentingnya biaya yang tidak relevan dapat dijelaskan dengan cara yang berbeda karena di satu sisi biaya tersebut tidak dapat menghasilkan pendapatan dalam bisnis. Biaya-biaya tersebut bisa tidak relevan dengan satu keputusan bisnis yang mungkin tidak relevan untuk setiap keputusan bisnis. Oleh karena itu, perlu adanya pernyataan untuk biaya disiapkan agar biaya-biaya tersebut dapat dihilangkan dengan membantu dalam mengidentifikasi perbedaan antara biaya yang relevan dan tidak relevan. Sehingga, biaya-biaya ini memperjelas biaya yang sudah dikeluarkan ketika keputusan bisnis baru dibuat. Hal ini memainkan peran penting dalam melihat relevansi kriteria pengambilan keputusan saat mempertahankan keputusan penetapan biaya dari setiap produk / bisnis yang layak.

C. Akurasi dan Relevansi

Idealnya dalam setiap pengambilan keputusan membutuhkan informasi yang relevan dan akurat. Namun, pada kenyataannya, informasi semacam itu seringkali terlalu sulit atau terlalu mahal untuk diperoleh. Akuntan terkadang dipaksa untuk memilih antara lebih relevan atau lebih akurat. Informasi yang tepat tetapi tidak relevan, kurang tepat untuk pengambilan keputusan. Informasi yang tidak tepat tetapi relevan dapat lebih bermanfaat. Informasi yang relevan harus cukup akurat, meskipun tidak tepat.

Sejauh mana informasi dikatakan relevan atau tepat sering tergantung pada sejauh mana informasi itu kualitatif atau kuantitatif. Pada informasi yang memiliki aspek kualitatif adalah aspek yang pengukurannya dalam hal keuangan sulit dan tidak tepat. Sementara informasi aspek kuantitatif adalah

aspek yang pengukurannya mudah dan tepat. Akuntan, ahli statistik, dan analis kuantitatif mencoba untuk mengekspresikan sebanyak mungkin faktor keputusan dalam bentuk kuantitatif. Pendekatan dengan menggunakan informasi aspek kuantitatif dilakukan dalam upaya mengurangi jumlah faktor kualitatif (subjektif) yang perlu dipertimbangkan. Relevansi dinilai lebih penting daripada presisi dalam pengambilan keputusan, sehingga aspek kualitatif dapat mendominasi dampak kuantitatif (keuangan) dalam banyak pengambilan keputusan.

D. Tipe Biaya Relevan

Terdapat empat jenis biaya yang relevan, yaitu:

1. *Avoidable cost* - Biaya yang Dapat Dihindari

Sering disebut disebut biaya variabel. Jika sebuah perusahaan memutuskan untuk tidak melakukan suatu kegiatan, perusahaan dapat menghindari beberapa pengeluaran. Hal itu dapat terjadi ketika perusahaan memilih keluar dari kegiatan lain yang dapat menghindari dari timbulnya biaya. Biaya variabel bervariasi dengan tingkat produksi yang berbeda. Artinya jika tidak ada produksi, tidak ada pengeluaran.

$$\text{Biaya variabel} = \text{Output kuantitas} \times \text{Biaya variabel per unit output}$$

Di contoh lainnya, biaya yang dapat dihindari sebagai akibat dari penghentian serangkaian kegiatan tertentu. Jadi, misalnya, jika perusahaan menutup divisi bisnis tertentu, semua biaya yang dihindari sebagai akibat dari penutupan itu akan menjadi biaya yang dapat dihindari.

2. *Incremental costs* - Biaya Tambahan

Sepanjang lini bisnis, ada produksi beberapa unit. Unit tambahan ini memiliki label harga. Dengan demikian, biaya ini akan meningkat karena produksi meningkat atau

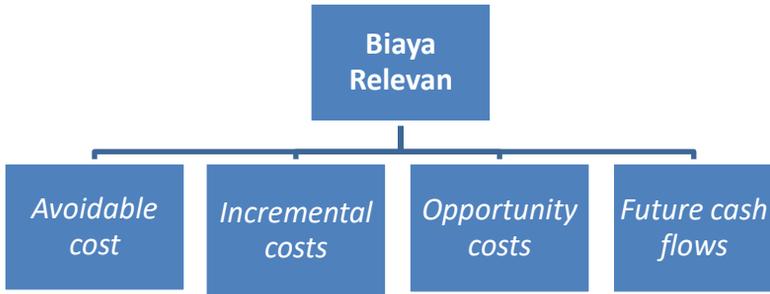
turun dengan produksi rendah. Ini berarti bahwa biaya akan meningkat atau mungkin pendapatan akan meningkat dalam hubungan langsung dengan keputusan tertentu. Jika manajemen memutuskan untuk memproduksi sejumlah unit produk tertentu dan jika biaya unit diperhitungkan (misalnya, perusahaan memutuskan untuk membuat 100 unit tambahan dengan harga tertentu). Kondisi tersebut adalah biaya tambahan karena perusahaan mengeluarkan biaya tersebut sebagai tanggapan langsung terhadap keputusan tertentu untuk menghasilkan produk tersebut.

3. *Opportunity costs* - Biaya peluang

Biaya ini dikaitkan dengan memilih di antara dua opsi alternatif. Hilangnya manfaat karena opsi alternatif adalah biaya peluang, juga dikenal sebagai biaya alternatif. Sebagai contoh sederhana, bila seseorang dibayar setiap minggu untuk melakukan pekerjaan tertentu. Jika orang tersebut memutuskan untuk pergi berlibur pada minggu tertentu, biaya peluang pergi berlibur adalah upah atau jumlah uang yang akan didapatkan dari pekerjaannya pada minggu itu. Jadi, biaya peluang pada dasarnya adalah manfaat yang hilang sebagai akibat dari pelaksanaan keputusan tertentu.

4. *Future cash flows* - Arus Kas Masa Depan

Pengeluaran masa depan yang mungkin terjadi karena keputusan yang dibuat di masa sekarang disebut arus kas masa depan. Nilai saat ini digunakan untuk memproyeksikan pendapatan di masa depan dan untuk melihat apakah suatu keputusan akan menimbulkan biaya di masa depan. Perusahaan dapat memberikan prediksi pendapatan proyek berkelanjutan yang diharapkan dengan nilai saat ini. Kemudian, tingkat diskonto dirumuskan untuk sampai pada arus kas yang didiskontokan.



Gambar 4. 2 Biaya Relevan

E. Pengambilan Keputusan dengan Dasar Biaya Relevan

Beberapa keputusan bisnis yang sering terjadi dengan menggunakan dasar biaya relevan, diantaranya:

1. Buat atau Beli

Kekhawatiran dengan subkontrak atau *outsourcing* telah mendominasi bisnis dalam beberapa tahun terakhir karena biaya penyediaan barang dan jasa sendiri semakin dapat dibandingkan dengan biaya pembelian barang dan jasa di pasar terbuka. Keputusan membuat sendiri versus membeli harus didasarkan pada alternatif mana yang lebih murah berdasarkan biaya yang relevan, yaitu hanya dengan mempertimbangkan arus kas tambahan di masa depan.

Sebagai contoh, biaya produksi sendiri dari layanan pemrosesan komputer yang rata-rata 10.000 transaksi per bulan dihitung sebagai Rp 25.000.000,- per bulan. Komponennya terdiri dari Rp 500,- per transaksi untuk alat tulis dan Rp 2.000,- per transaksi untuk tenaga kerja. Selain itu, ada biaya Rp 10.000.000,- dari kantor pusat sebagai bagian dari biaya penyusutan untuk peralatan. Di sisi lain, Perusahaan komputer independen telah menawarkan harga tetap Rp 20.000.000,- per bulan. Berdasarkan informasi ini, biaya alat tulis dan tenaga kerja adalah biaya variabel yang keduanya dapat dihindari jika pemrosesan dialihdayakan. Biaya penyusutan kemungkinan akan menjadi biaya tetap

bagi bisnis terlepas dari keputusan *outsourcing*. Oleh karena itu hal ini tidak dapat dihindari. Biaya *outsourcing* tetap hanya akan dikeluarkan jika *outsourcing* terjadi. Bagian Rp10.000.000,- dari biaya penyusutan tidak relevan karena tidak dapat dihindari. Oleh karena itu, biaya yang relevan untuk keputusan ini adalah yang ditunjukkan pada penghematan Rp 5.000.000,- per bulan dengan mengalihdayakan layanan pemrosesan komputer.

Biaya yang relevan – buat versus beli

	<u>Biaya untuk</u>	
	<u>membuat</u>	<u>membeli</u>
Alat tulis 10,000 @ Rp 500,-	5.000.000	
Tenaga kerja 10.000 @ Rp 2.000,-	20.000.000	
Bagian dari biaya penyusutan	10.000.000	10.000.000
Biaya <i>outsourcing</i>		20.000.000
Total biaya yang relevan	Rp 35.000.000	Rp 30.000.000

	Biaya yang relevan	
	untuk	untuk
	membuat	dibeli
Alat tulis 10,000 @ Rp 500,-	5.000.000	
Tenaga kerja 10.000 @ Rp 2.000,-	20.000.000	
Biaya <i>outsourcing</i>		20.000.000
Total biaya relevan	Rp 25.000.000	Rp 20.000.000

2. Lanjutkan Produksi atau Tutup Unit Bisnis

Dilema utama mengenai bisnis apa pun di beberapa hal adalah apakah akan melanjutkan operasi atau menutup unit bisnis. Di sini, manajemen perlu mempertimbangkan

apakah unit tersebut menghasilkan pendapatan yang diharapkan atau memiliki biaya perawatan yang tinggi. Analisis biaya yang tepat memainkan peran utama dalam membuat keputusan itu.

Sebagai contohnya, perusahaan pengolah produk berbahan susu membuat keju dan memperoleh penjualan keju senilai Rp 10.000.000 per bulan. Biaya pemeliharaan untuk mesin adalah Rp 3.000.000,-, Rp 2.000.000,- untuk material, Rp2.500.000,- untuk tenaga kerja, dan Rp1.500.000,- untuk biaya overhead variabel. Pengeluaran keseluruhan berjumlah pendapatan Rp 10.000.000,-. Sehingga perusahaan mungkin berpikir untuk menghentikan unit produksi keju. Perusahaan mungkin melanjutkan produksi keju jika biayanya lebih rendah dari Rp 10.000.000,-

3. Pesanan Khusus

Dalam bisnis, pelanggan dapat meminta/membeli/memesan produk atau jasa di saat tepat setelah perusahaan menghitung semua biayanya pada penjualan normal. Perusahaan kemudian harus mempertimbangkan harga terendah untuk memproduksi pesanan itu. Pesanan khusus adalah pesanan satu kali yang unik dari pelanggan. Analisis diferensial menyediakan format yang membantu manajer memutuskan apakah akan menerima atau menolak pesanan khusus. Pertimbangan untuk mengambil pesanan khusus adalah jika biaya yang terlibat akan menghasilkan pendapatan dalam jangka panjang. Sebelum menerima pesanan khusus, perusahaan harus mempertimbangkan beberapa hal bila perusahaan:

- a. memiliki kapasitas yang diperlukan untuk menyelesaikan pesanan.
- b. sudah menutupi biaya produksi.
- c. telah menganalisis semua biaya tetap
- d. menghitung harga biaya produk di bawah biaya produksi, perusahaan dapat dengan aman memutuskan untuk mengambil pesanan khusus.

Sebagai contohnya, perusahaan yang memproduksi kaos kaki menjual 1.000 kaos setiap bulan dengan data keuangan sebagai berikut:

	Biaya/unit		Biaya produksi 1.000 unit	
Penjualan		20.000		20.000.000
Biaya Variabel				
Bahan baku langsung	8.000		8.000.000	
Tenaga kerja langsung	2.000		2.000.000	
Overhead	3.000		3.000.000	
Total Biaya Variabel		13.000		13.000.000
Laba Kontribusi		7.000		7.000.000
Biaya Tetap				4.000.000
Laba Operasi				3.000.000

Informasi bulanan yang diberikan berkaitan dengan operasional rutin bulanan perusahaan. Suatu hari seorang pengelola sekolah menanyakan tentang pesanan khusus 200 kaos kaki seragam dan meminta harga Rp 17.000,- per kaos kaki.

Perusahaan memiliki kapasitas idle yang cukup ada untuk menangani pesanan ini, sehingga tidak akan mempengaruhi penjualan normalnya. Perusahaan memiliki ruang pabrik dan mesin yang tersedia untuk memproduksi lebih banyak kaos kaki. Perusahaan mengeluarkan biaya variabel yang sama sebesar Rp13.000,-per unit untuk menghasilkan pesanan khusus dan akan membayar perusahaan Rp600.000,- untuk merancang tulisan nama sekolah yang akan dicetak pada kaos kaki. Pesanan khusus ini tidak akan berpengaruh lain pada biaya tetap bulanan perusahaan. Pertanyaannya, Haruskah perusahaan menerima pesanan khusus tersebut?

Untuk itu, perlu kita melakukan analisis perbedaan alternatif menerima atau menolak pesanan khusus tersebut.

	Menolak Pesanan Khusus	Menerima Pesanan Khusus	Perbedaan
Penjualan	20.000.000	a)23.400.000	3.400.000
Biaya Variabel	13.000.000	b)15.600.000	2.600.000
Laba Konsribusi	7.000.000	7.800.000	800.000
Biaya Tetap	4.000.000	c)4.600.000	600.000
Laba Operasi	3.000.000	3.200.000	200.000

- a) $Rp\ 23.400.000 = Rp20.000.000 + (Rp17.000 \text{ per kaos kaki} \times 200 \text{ kaos kaki})$.
- b) $Rp\ 15.600.000 = Rp13.000.000 + (Rp13.000 \times 200 \text{ kaos kaki})$.
- c) $Rp\ 4.600.000 = Rp4.000.000 + Rp600.000$ Biaya untuk desain pesanan khusus.

Perusahaan harus membuat dua asumsi penting dalam pesanan khusus 200 kaos kaki ini. Asumsi pertama adalah bahwa perusahaan memiliki kapasitas menganggur yang cukup untuk menangani pesanan tanpa mengganggu pesanan pelanggan reguler. Bila perusahaan beroperasi pada kapasitas maksimal 1.000unit dan tidak dapat memproduksi kaos kaki tambahan lagi, maka Tony harus menolak pelanggan tetap untuk memberi ruang bagi pesanan khusus. Dalam skenario ini, biaya peluang untuk menolak pelanggan yang ada harus dipertimbangkan dalam analisis diferensial (kolom perbedaan).

Asumsi kedua adalah bahwa ini adalah pesanan satu kali, dan oleh karena itu mewakili keputusan penetapan harga jangka pendek. Jika perusahaan mengharapkan pesanan di masa depan dari pengelola sekolah dengan harga Rp17.000,- per kaos kaki, perusahaan harus mempertimbangkan dampaknya terhadap harga jangka

panjang dengan pelanggan lain. Artinya, pelanggan reguler mungkin mendengar tentang harga khusus ini dan menuntut harga yang sama, terutama pelanggan yang telah setia pada perusahaan selama bertahun-tahun. Perusahaan mungkin terpaksa menurunkan harga untuk pelanggan reguler, sehingga mengikis keuntungan perusahaan dari waktu ke waktu. Poin kuncinya adalah bahwa perusahaan yang mengevaluasi pesanan khusus dapat menurunkan harga dalam jangka pendek untuk menutupi variabel diferensial dan biaya tetap. Tetapi dalam jangka panjang, harga harus mencakup semua biaya variabel dan tetap.

- Penggantian peralatan

Contoh lebih lanjut dari penggunaan biaya yang relevan adalah dalam keputusan untuk mengganti mesin pabrik dan peralatan. Sekali lagi, kekhawatirannya adalah dengan arus kas tambahan di masa depan, bukan dengan biaya historis atau *sunk cost* atau dengan biaya non-kas seperti depresiasi.

Sebagai contohnya, perusahaan mengganti mesin produksinya satu tahun yang lalu dengan biaya Rp 1,2 Milyar. Mesin itu akan disusutkan selama lima tahun, meskipun masih akan beroperasi setelah lima tahun. Manajer ingin memperluas fasilitas produksi dan membutuhkan pabrik yang lebih besar dengan kapasitas tambahan.

Biaya yang relevan – penggantian peralatan

	Pertahankan dapur lama	Perluasan dapur baru
Harga perluasan pabrik baru		-Rp 1,5 Milyar
Nilai tukar tambah mesin lama		+250 Juta
Biaya operasional		
Rp400 Juta p.a. × 5tahun	-Rp 2 Milyar	
Rp300 Juta p.a. × 5tahun		-Rp 1,5 Milyar
Penghasilan tambahan produksi		
Rp250 Juta p.a. × 5tahun		+Rp 1,25 Milyar
Total biaya yang relevan	-Rp 2 Milyar	-Rp 1,5 Milyar

Perluasan abrik baru akan menelan biaya Rp 1,5 Milyar, tetapi pemasok mesin pabrik siap untuk menawarkan pembangunan perluasan pabrik lama sebesar Rp 250 Juta. Pabrik baru akan memastikan bahwa fasilitas produksi mendapatkan pendapatan tambahan sebesar Rp 250 Juta untuk setiap tahun pada lima tahun ke depan. Pabrik yang ada mengeluarkan biaya operasional sebesar Rp 400 Juta per tahun. Karena teknologi penghematan tenaga kerja, biaya operasi, bahkan dengan produksi tambahan, akan turun menjadi Rp 300 Juta per tahun jika Pabrik baru dibeli. Atas dasar biaya yang relevan, perbedaan antara mempertahankan Pabrik lama dan memperluas Pabrik baru adalah penghematan arus kas Rp 500 Juta selama lima tahun. Oleh sebab itu, makan perusahaan memutuskan untuk membangun pabrik baru.

Biaya perluasan asli telah ditulis menjadi Rp 960 Juta (biaya Rp 1,2 Milyar dikurangi dari penyusutan satu tahun sebesar 20% atau Rp 240 Juta). Biaya modal asli adalah *sunk cost* dan oleh karena itu tidak relevan dengan keputusan di masa depan. Kerugian penjualan sebesar Rp 710 Juta (Rp 960 Juta dikurangi Rp 250 Juta sebagai tukar tambah) akan

mempengaruhi laba perusahaan yang dilaporkan, tetapi itu bukan arus kas tambahan di masa depan dan oleh karena itu tidak relevan dengan keputusan.

Namun, ada ketegangan antara keputusan berdasarkan arus kas tambahan di masa depan dan posisi keuangan yang dilaporkan yang akan menunjukkan kerugian finansial (non-tunai) yang signifikan pada tahun di mana dapur lama dihapuskan.

Selain dari keputusan-keputusan bisnis di atas, masih banyak hal yang memerlukan pertimbangan biaya relevan dalam pengambilan keputusan bisnis secara umum, diantaranya salah satu keputusan besar yang dihadapi manajer adalah penetapan harga. Keputusan penetapan harga dapat menentukan banyak bentuk skenario, selain penetapan harga pesanan khusus. Misalnya, manajer membuat keputusan penetapan harga berikut:

1. Menetapkan harga produk baru atau produk olahan
2. Menetapkan harga produk yang dijual di bawah label pribadi
3. Menanggapi harga baru pesaing
4. Harga penawaran dalam situasi penawaran tertutup dan terbuka.

Dalam banyak kasus, pengambilan keputusan membutuhkan informasi laporan laba rugi relevan karena menentukan bagaimana pilihan alternatif memengaruhi pendapatan. Selain itu, karena manajer menggunakan laporan laba rugi untuk mengevaluasi kinerja, manajer perlu mengetahui bagaimana keputusan mereka akan mempengaruhi pendapatan yang dilaporkan. Terdapat berbagai cara untuk mengatur informasi laporan laba rugi. Beberapa laporan laba rugi melacak biaya tetap dan variabel menggunakan "pendekatan kontribusi", sedangkan pendekatan yang lain mengadopsi pendekatan penyerapan (absorpsi seperti pada penjelasan di awal bab ini) yang digunakan dalam pelaporan

kepada pihak eksternal. Sebagian besar perusahaan tidak membuat format pelaporan partisi seperti dalam laporan laba rugi penyerapannya untuk pelaporan eksternal. Namun, banyak perusahaan menggunakan partisi tersebut dalam laporan laba rugi kontribusi untuk menyelaraskan dengan informasi yang sering digunakan manajer dalam pengambilan keputusan.

Pendekatan kontribusi memisahkan biaya tetap dari biaya variabel. Pendekatan ini mengurangi biaya variabel dari penjualan untuk menghitung margin kontribusi dan kemudian mengurangi biaya tetap untuk mengukur laba. Sebaliknya, pendekatan penyerapan memisahkan biaya produksi dari biaya non-manufaktur. Pendekatan ini mengurangi biaya produksi dari penjualan untuk menghitung margin kotor dan kemudian mengurangi biaya nonmanufaktur untuk mengukur laba.

Kedua format dapat relevan untuk pengambilan keputusan, tergantung pada jenis keputusan yang sedang dianalisis. Dalam situasi di mana keputusan mempengaruhi biaya variabel secara berbeda dari yang mempengaruhi biaya tetap, seperti keputusan penetapan harga jangka pendek, pendekatan kontribusi akan menghasilkan nilai yang besar. Sebaliknya, pendekatan penyerapan sangat cocok untuk keputusan penetapan harga jangka panjang, di mana penting bahwa harga selama masa pakai produk mencakup semua biaya produksi, termasuk biaya tetap.

BAB 5

HUBUNGAN BIAYA, VOLUME, DAN LABA

A. Pendahuluan

Pada umumnya manajemen perusahaan selalu memikirkan dan melakukan berbagai hal guna mencapai tujuan perusahaan yaitu mendapatkan laba yang optimal. Untuk mendapatkan laba yang optimal maka para manajer perusahaan harus mengetahui bahwa perusahaan tidaklah selalu berdiri sendiri melainkan akan selalu ada pesaing setiap kali suatu perusahaan beroperasi di suatu wilayah tertentu sehingga perusahaan harus memikirkan berbagai strategi yang kompetitif dan tepat agar dapat memenangkan persaingan tersebut. Jika tidak memenangkan persaingan tersebut maka tujuan perusahaan tidak akan bisa tercapai. Oleh karena itu strategi yang digunakan perusahaan terdapat pada fungsi manajemen strategis perusahaan.

Menurut Rudianto (2013), manajemen strategis merupakan proses yang digunakan oleh pengelola untuk merumuskan dan mengimplementasikan strategi dalam penyediaan *customer value* terbaik demi mewujudkan visi organisasi. Manajemen strategis juga merupakan upaya pengembangan posisi kompetitif perusahaan di tengah persaingan dengan cara menemukan strategi jangka panjang yang dapat dipertahankan antara lain seperangkat kebijakan, prosedur dan pendekatan yang menghasilkan keberhasilan dalam jangka panjang. Cara untuk menemukan strategi adalah dimulai dengan menentukan tujuan dan arah bisnis dalam jangka panjang dan menentukan visi dan misi perusahaan,

kemudian misi dikembangkan menjadi tujuan yang lebih spesifik dan dilanjutkan untuk diimplementasikan menjadi strategi perusahaan yang lebih spesifik guna mencapai tujuan yang dapat memenuhi misi perusahaan.

Ada begitu banyak strategi yang dapat digunakan perusahaan, diantaranya adalah konsep strategi kompetitif yang menekankan pada keunggulan biaya (*cost leadership*). Menurut (Rudianto, 2013), keunggulan biaya (*cost leadership*) adalah strategi kompetitif yang menyebabkan perusahaan sukses dengan membuat produk atau jasa pada biaya yang paling rendah dalam industri sehingga cara perusahaan menghadapi pesaing adalah dengan cara membuat produk pada biaya yang paling rendah dalam industry. *Cost leader* akan menghasilkan laba yang cukup pada harga yang rendah, sehingga membatasi pertumbuhan persaingan dalam industri melalui keberhasilan perang harga dan merusak profitabilitas pesaing. *Cost leader* umumnya memiliki pangsa pasar yang relatif besar dan cenderung menghindari segmen pasar yang kosong dengan menggunakan keunggulan harga untuk menarik pasar. Perusahaan yang memilih biaya sebagai basis strateginya dalam bersaing, harus memahami dengan baik klasifikasi biaya dan perilaku dari setiap jenis biaya tersebut. Melalui pengenalan yang baik terhadap perilaku biaya dan hubungannya dengan berbagai unsur lain dalam organisasi, manajemen dapat memetik manfaatnya dalam membangun strategi yang tepat.

Jumlah produk yang dihasilkan perusahaan selama periode tertentu memiliki hubungan secara langsung terhadap besarnya biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dimana besarnya biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan tersebut ketika dipertemukan dengan nilai penjualan produk akan secara langsung mempengaruhi besarnya jumlah laba yang didapatkan perusahaan.

Untuk melihat hubungan secara langsung antara ketiga hal tersebut (biaya, volume, dan laba) maka diperlukan analisis biaya, volume dan laba. Pemahaman yang jelas tentang

hubungan antara biaya, volume, dan laba dapat membantu manajer membangun strategi yang meningkatkan kepedulian terhadap perusahaan. Analisis biaya, volume, dan laba merupakan saran untuk mempelajari bagaimana biaya dan laba berperilaku dalam menanggapi perubahan dalam tingkat aktivitas bisnis (Williams *et al.*, 2008).

Pemahaman tentang hubungan ini sangat penting dalam pengembangan rencana dan anggaran untuk operasi bisnis masa depan karena dapat membantu manajer perusahaan untuk membuat dan mengambil keputusan yang tepat sesuai dengan fungsinya.

B. Pengertian Analisis Biaya, Volume, dan Laba

Menurut Rudianto (2013), analisis biaya volume dan laba adalah metode analisis untuk melihat hubungan antara besarnya biaya yang dikeluarkan perusahaan dan besarnya volume penjualan serta laba yang diperoleh selama suatu periode tertentu. Analisis biaya, volume dan laba membantu manajer perusahaan untuk melihat hubungan di antara 5 unsur berikut ini:

1. Harga Produk.

Harga produk yaitu harga yang ditetapkan selama suatu periode tertentu secara konstan.

2. Volume atau Tingkat Aktivitas.

Volume atau tingkat aktivitas yaitu banyaknya produk yang dihasilkan dan direncanakan akan dijual selama suatu periode tertentu.

3. Biaya Variabel per Unit.

Biaya variabel per unit yaitu besarnya biaya produk yang dibebankan secara langsung pada setiap unit barang yang diproduksi.

4. Total Biaya Tetap.

Total biaya tetap yaitu keseluruhan biaya periodik selama suatu periode tertentu.

5. Bauran Produk yang Dijual.

Bauran produk yang dijual yaitu proporsi relative produk-produk perusahaan yang akan dijual.

Menurut Hansen and Mowen (2005) analisis biaya, volume, dan laba merupakan suatu alat yang sangat berguna untuk perencanaan dan pengambilan keputusan. Analisis biaya, volume, dan laba juga menekankan keterkaitan antara biaya, kuantitas yang terjual, dan harga, maka semua informasi keuangan perusahaan terkandung di dalamnya dapat menjadi suatu alat yang bermanfaat untuk mengidentifikasi cakupan dan besarnya kesulitan ekonomi yang dihadapi suatu divisi dan membantu mencari pemecahannya.

Menurut Garrison, Noreen and Brewer (2006) analisis biaya, volume dan laba adalah satu dari beberapa alat yang sangat berguna bagi manajer dalam memberikan perintah. Alat ini membantu mereka memahami hubungan timbal balik antara biaya, volume, dan laba dalam organisasi dengan memfokuskan pada interaksi lima elemen yaitu:

1. Harga produk yaitu harga yang ditetapkan selama suatu periode tertentu secara konstan.
2. Volume atau tingkat aktivitas yaitu banyaknya produk yang dihasilkan dan direncanakan akan dijual selama suatu periode tertentu.
3. Biaya variabel per unit yaitu besarnya biaya produk yang dibebankan secara langsung pada setiap unit barang yang diproduksi.
4. Total biaya tetap yaitu keseluruhan biaya periodik selama suatu periode tertentu.
5. Bauran produk yang dijual yaitu proporsi relatif produk-produk perusahaan yang akan dijual.

Menurut Rudianto (2013), untuk melihat hubungan di antara kelima unsur tersebut, terdapat beberapa asumsi yang harus digunakan ketika melihat hubungan antara besarnya biaya dan volume serta laba yang akan diperoleh yaitu:

1. Harga jual produk yang konstan dalam cakupan yang relevan. Ini berarti harga jual setiap unit produk tidak berubah walaupun terjadi perubahan volume penjualan.
2. Biaya bersifat linear dalam rentang cakupan yang relevan dan dapat dibagi secara akurat menjadi unsur biaya tetap dan biaya variabel. Jumlah biaya variabel per unit konstan dan jumlah biaya tetap total juga harus konstan.
3. Dalam perusahaan multiproduk, bauran penjualannya tidak berubah.
4. Jumlah unit yang diproduksi sama dengan jumlah unit yang dijual. Ini berarti jumlah persediaan tidak berubah.

Jika salah satu unsur saja berubah dari kelima unsur tersebut di atas maka hasil analisis biaya, volume dan laba akan menghasilkan kesimpulan yang berbeda dan dapat menghasilkan keputusan yang berbeda. Oleh karena itu perlu diingat bahwa tujuan utama dari analisis ini adalah melihat hubungan di antara unsur-unsur tersebut dan pengaruhnya satu dengan lainnya.

C. Margin Kontribusi

Untuk dapat memahami dan melihat besarnya margin kontribusi yang diperoleh perusahaan pada berbagai tingkat kegiatan maka harus melihat hubungan antara biaya, volume, dan laba pada suatu perusahaan karena hal tersebut merupakan langkah yang paling pertama. Hal ini disebabkan karena pada setiap tingkat kegiatan, perusahaan akan memiliki kemampuan untuk menghasilkan margin kontribusi yang berbeda pula dimana besarnya margin kontribusi per unit yang dapat diperoleh perusahaan akan menentukan kecepatan perusahaan tersebut dalam menutup biaya tetapnya dan tentu saja dalam kemampuannya untuk menghasilkan laba (Rudianto, 2013).

Menurut Rudianto (2013), margin kontribusi adalah selisih antara nilai penjualan dengan biaya variabelnya, jumlah tersebut akan digunakan untuk menutup biaya tetap dan

menghasilkan laba periode tersebut. Semakin besar margin kontribusi yang diperoleh perusahaan dari setiap unit produk yang dijualnya, semakin cepat perusahaan menutup biaya tetapnya dan mencapai laba yang diinginkan. Semakin kecil margin kontribusi yang dihasilkan dari setiap unit produk yang dihasilkan, semakin lama perusahaan menutup biaya tetapnya dan mencapai laba yang diinginkan. Jika perusahaan telah menjual produknya sampai jumlah tertentu di mana seluruh biaya tetapnya dapat ditutup maka pada volume penjualan selanjutnya perusahaan tinggal memperoleh laba usaha.

Sementara menurut Garrison, Noreen and Brewer (2006), margin kontribusi adalah jumlah yang tersedia untuk menutup beban tetap dan kemudian menjadi laba untuk periode tersebut. Sedangkan menurut Silalahi *et al.* (2019), margin kontribusi merupakan konsep yang digunakan dengan titik impas atau dalam analisis impas.

Untuk melihat dan memperjelas keterangan mengenai margin kontribusi maka dapat dilihat pada contoh berikut ini. Misalnya diasumsikan bahwa PT Berjaya Selalu adalah sebuah perusahaan yang bergerak dalam bidang penjualan meja dan kursi. PT Berjaya Selalu setiap tahunnya selalu memproduksi meja dan kursi sebanyak 100.000 unit. Setiap unit meja dan kursi dijual dengan harga Rp 1.000.000,- dan biaya yang dibutuhkan untuk memproduksi 100.000 unit meja dan kursi tersebut adalah Rp 1.000.000.000,-. Biaya variabel yang dikeluarkan adalah sebesar Rp 500.000,- per unit.

Berdasarkan keterangan di atas dapat dilihat harga jual adalah sebesar Rp 1.000.000,- per unit, biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan adalah sebesar Rp 1.000.000.000,- sedangkan biaya variabelnya adalah sebesar Rp 500.000,- per unit. Oleh karena itu, setiap kali perusahaan menjual meja dan kursi sebanyak 1 unit maka akan diperoleh harga jual sebesar Rp 1.000.000,- per unit dan biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan adalah sebesar Rp 1.000.000.000,- sehingga biaya variabelnya adalah sebesar Rp 500.000,-. Hal ini mengakibatkan margin kontribusi yang akan diterima oleh perusahaan adalah

sebesar Rp 500.000,-. Akan tetapi dikarenakan perusahaan menanggung biaya tetap sebesar Rp 1.000.000.000,- maka mengharuskan perusahaan untuk mengalami kerugian sebesar Rp 999.500.000,-.

Apabila penjualan perusahaan dinaikkan menjadi 10 unit maka penjualan meja dan kursi yang diperoleh perusahaan akan menjadi Rp 10.000.000,- sedangkan biaya tetapnya tidak mengalami perubahan sama sekali yaitu sebesar Rp 1.000.000.000,- namun biaya variabelnya akan naik menjadi Rp 5.000.000,-. Oleh karena itu, dapat dihitung bahwa margin kontribusi yang diterima perusahaan adalah sebesar Rp 5.000.000,-, tetapi dikarenakan biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan adalah sebesar Rp 1.000.000.000,- maka perusahaan akan mengalami kerugian yaitu sebesar Rp 995.000.000,-.

Apabila penjualan perusahaan dinaikkan lagi menjadi 1.000 unit maka penjualan meja dan kursi yang diperoleh perusahaan akan menjadi Rp 1.000.000.000,- sedangkan biaya tetapnya tidak akan mengalami perubahan sama sekali yaitu sebesar Rp 1.000.000.000,- namun biaya variabelnya akan naik menjadi Rp 500.000.000,-. Oleh karena itu, dapat dihitung bahwa margin kontribusi yang diterima perusahaan adalah sebesar Rp 500.000.000,-, tetapi dikarenakan biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan adalah sebesar Rp 1.000.000.000,- maka perusahaan juga akan mengalami kerugian yaitu sebesar Rp 500.000.000,-.

Bahkan saat penjualan dinaikkan lagi menjadi 1.500 unit maka penjualan meja dan kursi yang diperoleh perusahaan akan menjadi Rp 1.500.000.000,- sedangkan biaya tetapnya tidak mengalami perubahan sama sekali yaitu sebesar Rp 1.000.000.000,- namun biaya variabelnya akan naik menjadi Rp 750.000.000,-. Oleh karena itu, dapat dihitung bahwa margin kontribusi yang diterima perusahaan adalah sebesar Rp 750.000.000,-. Akan tetapi dikarenakan biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan adalah sebesar Rp 1.000.000.000,- maka perusahaan juga akan mengalami kerugian yaitu sebesar Rp 250.000.000,-.

Hal ini dapat dilihat pada keterangan tabel berikut ini:

Tabel 5. 1 Laporan Laba Rugi PT Berjaya Selalu untuk Penjualan 1 Unit, 10 Unit, 1.000 Unit, dan 1.500 Unit

Keterangan	Volume			
	1 unit	10 unit	1.000 unit	1.500 unit
Penjualan	1.000.000	10.000.000	1.000.000.000	1.500.000.000
Biaya Variabel	(500.000)	(5.000.000)	(500.000.000)	(750.000.000)
Margin Kontribusi	500.000	5.000.000	500.000.000	750.000.000
Biaya Tetap	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)
Laba (Rugi) Usaha	(999.500.000)	(995.000.000)	(500.000.000)	(250.000.000)

Sumber: (Rudianto, 2013)

Hal ini membuktikan bahwa untuk setiap tambahan meja dan kursi yang terjual maka margin kontribusi menjadi tersedia untuk menutup biaya tetap dari perusahaan. Setiap unit meja dan kursi yang terjual, maka total margin kontribusi akan meningkat sehingga kerugian perusahaan akan menjadi menurun (Garrison and Noreen, 2000).

Kemudian apabila penjualan perusahaan telah mencapai batas sebanyak 2.000 unit, maka penjualan meja dan kursi yang diperoleh perusahaan akan menjadi Rp 2.000.000.000,- sedangkan biaya tetapnya tidak mengalami perubahan sama sekali yaitu sebesar Rp 1.000.000.000,- namun biaya variabelnya naik menjadi Rp 1.000.000.000,-. Oleh karena itu, dapat dihitung bahwa margin kontribusi yang diterima perusahaan adalah sebesar Rp 1.000.000.000,-. Tetapi dikarenakan biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan adalah sebesar Rp 1.000.000.000,- maka pada tahap ini perusahaan tidak akan mendapatkan laba sama sekali (nilainya adalah nol). Hal ini berarti pada tahap penjualan perusahaan sebanyak 2.000 unit maka perusahaan tidak akan mendapatkan laba sama sekali namun juga tidak akan mengalami kerugian. Jadi dapat

disimpulkan bahwa batas penjualan minimal perusahaan agar tidak mengalami kerugian adalah sebesar 2.000 unit.

Hal ini dapat dilihat pada keterangan tabel berikut ini:

Tabel 5. 2 Laporan Laba Rugi PT Berjaya Selalu untuk Penjualan 2.000 Unit

Keterangan	Volume
	2.000 unit
Penjualan	2.000.000.000
Biaya Variabel	(1.000.000.000)
Margin Kontribusi	1.000.000.000
Biaya Tetap	(1.000.000.000)
Laba (Rugi) Usaha	0

Sumber: (Rudianto, 2013)

Hal ini juga membuktikan bahwa apabila meja dan kursi yang terjual cukup untuk menghasilkan agar margin kontribusi menjadi tersedia sesuai dengan jumlah dari biaya tetap perusahaan maka seluruh biaya tetap perusahaan akan tertutup dan perusahaan dapat mencapai titik impas (*break even*) dimana perusahaan tidak akan mengalami laba maupun rugi, hanya cukup untuk menutup semua biaya (nilainya adalah nol). Pengertian titik impas adalah tingkat penjualan ketika laba yang diterima perusahaan adalah nol (Garrison, Noreen and Brewer, 2006).

Disisi lain, ketika penjualan perusahaan telah mencapai volume di atas 2.000 unit maka untuk setiap sumbangan margin kontribusi per unit berarti merupakan sumbangan untuk laba perusahaan. Atau dengan kata lain dapat dikatakan bahwa setiap tambahan margin kontribusi di atas Rp 1.000.000.000,- merupakan tambahan untuk laba perusahaan dengan jumlah yang sama.

Misalnya pada saat penjualan perusahaan adalah 3.000 unit, maka penjualan meja dan kursi yang diperoleh perusahaan akan menjadi Rp 3.000.000.000,- sedangkan biaya

tetapnya tidak mengalami perubahan sama sekali yaitu sebesar Rp 1.000.000.000,- namun biaya variabelnya akan naik menjadi Rp 1.500.000.000,-. Oleh karena itu, dapat dihitung bahwa margin kontribusi yang diterima perusahaan adalah sebesar Rp 1.500.000.000,-. Dikarenakan biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan adalah sebesar Rp 1.000.000.000,- maka perusahaan mendapatkan laba sebesar Rp 500.000.000,-.

Apabila penjualan perusahaan meningkat menjadi 10.000 unit, maka penjualan meja dan kursi yang diperoleh perusahaan akan menjadi Rp 10.000.000.000,- sedangkan biaya tetapnya tidak mengalami perubahan sama sekali yaitu sebesar Rp 1.000.000.000,- namun biaya variabelnya akan naik menjadi Rp 5.000.000.000,-. Oleh karena itu, dapat dihitung bahwa margin kontribusi yang diterima perusahaan adalah sebesar Rp 5.000.000.000,-. Dikarenakan biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan adalah sebesar Rp 1.000.000.000,- maka perusahaan mendapatkan laba sebesar Rp 4.000.000.000,-.

Apabila penjualan perusahaan meningkat lagi menjadi 50.000 unit, maka penjualan meja dan kursi yang diperoleh perusahaan akan menjadi Rp 50.000.000.000,- sedangkan biaya tetapnya tidak mengalami perubahan sama sekali yaitu sebesar Rp 1.000.000.000,- namun biaya variabelnya akan naik menjadi Rp 25.000.000.000,-. Oleh karena itu, dapat dihitung bahwa margin kontribusi yang diterima perusahaan adalah sebesar Rp 25.000.000.000,-. Dikarenakan biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan adalah sebesar Rp 1.000.000.000,- maka perusahaan mendapatkan laba sebesar Rp 24.000.000.000,-.

Kemudian apabila penjualan perusahaan mencapai penjualan tahunan yaitu sebesar 100.000 unit, maka penjualan meja dan kursi yang diperoleh perusahaan akan menjadi Rp 100.000.000.000,- sedangkan biaya tetapnya tidak mengalami perubahan sama sekali yaitu sebesar Rp 1.000.000.000,- namun biaya variabelnya akan naik menjadi Rp 50.000.000.000,-. Oleh karena itu, dapat dihitung bahwa margin kontribusi yang diterima perusahaan adalah sebesar Rp 50.000.000.000,-. Dikarenakan biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan adalah

sebesar Rp 1.000.000.000,- maka perusahaan mendapatkan laba sebesar Rp 49.000.000.000,-.

Hal ini dapat dilihat pada keterangan tabel berikut ini:

Tabel 5. 3 Laporan Laba Rugi PT Berjaya Selalu untuk Penjualan 3.000 Unit, 10.000 Unit, 50.000 Unit dan 100.000 Unit

Keterangan	Volume			
	3.000 unit	10.000 unit	50.000 unit	100.000 unit
Penjualan	3.000.000.000	10.000.000.000	50.000.000.000	100.000.000.000
Biaya Variabel	(1.500.000.000)	(5.000.000.000)	(25.000.000.000)	(50.000.000.000)
Margin Kontribusi	1.500.000.000	5.000.000.000	25.000.000.000	50.000.000.000
Biaya Tetap	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)
Laba (Rugi) Usaha	500.000.000	4.000.000.000	24.000.000.000	49.000.000.000

Sumber: (Rudianto, 2013)

Dari contoh di atas terlihat dengan jelas bahwa untuk setiap perubahan volume penjualan akan mengakibatkan perubahan besarnya biaya variabel total dan hal tersebut pada akhirnya akan menghasilkan perubahan pada perolehan margin kontribusi dimana perubahan margin kontribusi tersebut akan memiliki efek secara langsung pada laba yang didapatkan oleh perusahaan.

Hal tersebut membuktikan bahwa pada saat titik impas telah tercapai maka laba akan meningkat sebesar margin kontribusi untuk tambahan setiap unit yang terjual. Manajer perusahaan tidak perlu menyiapkan laporan laba rugi untuk setiap penambahan unit yang terjual apabila manajer perusahaan ingin mengetahui berapa besarnya laba pada setiap tingkatan penjualan.

Manajer perusahaan dapat secara langsung menentukan jumlah unit di atas nilai titik impas yang terjual dan kemudian mengalikannya dengan margin kontribusi per unit. Hasilnya

akan menunjukkan antisipasi laba untuk periode berikutnya. Jadi, untuk estimasi rencana peningkatan penjualan dan laba manajer perusahaan dapat dengan cara mengalikan peningkatan unit yang terjual dengan margin kontribusi. Hasilnya merupakan harapan peningkatan laba perusahaan (Garrison and Noreen, 2000).

D. Titik Impas

Perusahaan wajib membuat anggaran penjualan perusahaan karena apabila perusahaan memiliki anggaran penjualan maka perusahaan akan mengetahui mengenai rencana kerja yang berhubungan dengan aktivitas penjualan perusahaan di dalam suatu periode tertentu. Rencana kerja yang disusun di dalam anggaran penjualan perusahaan biasanya berdasarkan pada asumsi-asumsi seperti daya beli masyarakat, selera konsumen, historis penjualan masa lalu, wilayah yang menjadi sasaran titik penjualan, dan lain sebagainya. Setiap perubahan asumsi tersebut akan sangat berpengaruh terhadap keberhasilan perusahaan di dalam merealisasikan anggaran penjualan tersebut.

Apabila perusahaan berhasil di dalam mencapai target penjualan yang telah ditetapkan maka dampaknya secara langsung adalah perusahaan akan memperoleh laba yang optimal, namun apabila perusahaan gagal di dalam mencapai target penjualan maka perusahaan malah akan mengalami kerugian. Oleh karena itu, analisis titik impas sangat diperlukan di dalam suatu perusahaan dikarenakan di dalam analisis titik impas akan dapat dihitung berapa jumlah penjualan minimal dari suatu perusahaan sehingga perusahaan tidak akan mengalami kerugian.

Hubungan biaya, volume dan laba seringkali diartikan sebagai analisis titik impas yang menganalisis perilaku biaya total, pendapatan total dan laba operasi sebagai akibat perubahan yang terjadi dalam tingkat keluaran, biaya variabel atau biaya tetap (Syahyunan, 2015). Konsep analisis titik impas berfungsi sebagai alat bagi manajemen untuk mengetahui

potensi laba yang belum dimanfaatkan oleh perusahaan. Jika perusahaan menjual lebih dari satu jenis produk, analisis titik impas lebih kompleks dibandingkan dengan di awal. Hal ini dikarenakan produk yang berbeda akan memiliki harga jual yang berbeda, biaya yang berbeda, dan margin kontribusi yang berbeda pula (Garrison and Noreen, 2000).

Menurut Rudianto (2013), titik impas merupakan volume penjualan yang harus dicapai agar perusahaan tidak mengalami kerugian tetapi juga tidak memperoleh laba sama sekali. Titik impas dapat diketahui dengan cara membagi antara total biaya tetap dengan rasio margin kontribusi. Sedangkan menurut Hansen and Mowen (2005), titik impas disebut juga dengan nama *break even point* yaitu titik di mana total pendapatan sama dengan total biaya, titik di mana laba sama dengan nol. Hal ini bisa terjadi, apabila perusahaan di dalam operasinya menggunakan biaya tetap, dan volume penjualannya hanya cukup untuk menutup biaya tetap dan biaya variabel.

Apabila penjualan hanya cukup untuk menutup biaya variabel dan sebagian biaya tetap, maka perusahaan akan mengalami kerugian. Sebaliknya, apabila penjualan melebihi biaya variabel dan biaya tetap yang harus dikeluarkan oleh perusahaan maka perusahaan akan memperoleh keuntungan.

Menurut (Syahyunan, 2015), analisis titik impas dapat bermanfaat bagi pihak manajemen perusahaan dalam berbagai pengambilan keputusan antara lain:

1. Jumlah minimal produk yang harus terjual agar perusahaan tidak mengalami kerugian.
2. Jumlah penjualan yang harus dipertahankan agar perusahaan tidak mengalami kerugian.
3. Besarnya penyimpangan penjualan berupa penurunan volume yang terjual agar perusahaan tidak menderita kerugian.
4. Untuk mengetahui efek perubahan harga jual, biaya maupun volume penjualan terhadap laba yang akan diperoleh.

Menurut (Rudianto, 2013), rumus untuk menentukan titik impas adalah sebagai berikut:

$$\text{Titik Impas} = \frac{\text{Biaya Tetap Total}}{1 - \frac{\text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}}}$$

Berdasarkan rumus di atas, biaya tetap merupakan seluruh biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan untuk membuat keseluruhan produk selama suatu periode tertentu. Sedangkan biaya variabel merupakan biaya variabel per unit dan penjualan merupakan harga jual per unit produk. Dari hasil perhitungan berdasarkan rumus tersebut maka akan diketahui volume tertentu yang merupakan nilai penjualan minimal yang harus dicapai agar perusahaan tidak mengalami kerugian. Jadi ketika titik impas telah tercapai maka perusahaan telah mampu untuk menutup seluruh biaya tetap yang dibebankan selama periode tersebut beserta dengan biaya variabel yang harus dikeluarkan untuk volume produk pada titik impas.

Sedangkan menurut Syahyunan (2015), rumus untuk mencari titik impas adalah sebagai berikut:

$$\text{Titik Impas (Unit)} = \frac{\text{Biaya Tetap}}{\text{Harga Jual per Unit} - \text{Biaya Variabel per Unit}}$$
$$\text{Titik Impas (Rp)} = \frac{\text{Biaya Tetap Total}}{1 - \frac{\text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}}}$$

Berdasarkan rumus di atas, penjualan merupakan sumber pembentukan laba (*generating income*). Manajemen menginginkan agar penjualan dapat menutupi biaya total yang terdiri dari biaya tetap dan biaya variabel. Biaya tetap adalah biaya yang jumlahnya tidak dipengaruhi oleh volume penjualan, perusahaan melakukan kegiatan produksi atau tidak biaya ini tetap ada dikeluarkan sehingga jenis biaya ini akan konstan selama periode tertentu, seperti biaya penyusutan, biaya sewa, gaji pimpinan, gaji staf, dan lain-lain. Sedangkan biaya variabel adalah biaya yang selalu berubah sesuai dengan

perubahan volume penjualan, seperti biaya bahan baku, gaji tenaga kerja langsung, komisi penjualan, dan lain-lain.

Untuk memperjelas keterangan mengenai titik impas maka dapat dilihat pada contoh berikut ini.

Misalnya diasumsikan bahwa PT Berjaya Selalu adalah sebuah perusahaan yang bergerak dalam bidang penjualan meja. PT Berjaya Selalu memiliki kapasitas produksi di dalam setahun adalah sebesar 1.000 pcs meja. Untuk menghasilkan produk dengan volume tersebut, maka perusahaan harus mengeluarkan biaya tetap sebesar Rp 200.000.000,- sedangkan biaya variabel total yang diperlukan adalah sebesar Rp 1.000.000.000,-. Harga jual meja adalah sebesar Rp 2.000.000 per pcs. Berapakah titik impas perusahaan?

Dilihat dari data di atas, apabila ingin menghitung titik impas perusahaan maka yang harus dihitung terlebih dahulu itu adalah biaya variabel per pcs dari meja. Biaya variabel total yang diperlukan untuk memproduksi 1.000 pcs meja adalah sebesar Rp 1.000.000.000,- sehingga biaya variabel yang diperlukan untuk memproduksi satu pcs meja adalah dengan cara membagi Rp 1.000.000.000,- dengan 1.000 pcs meja yaitu sebesar Rp 1.000.000,-.

Secara matematis perhitungan titik impas dapat dilihat dari perhitungan berikut ini:

$$\text{Titik Impas (Rp)} = \frac{\text{Biaya Tetap Total}}{1 - \frac{\text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}}}$$

$$\text{Titik Impas (Rp)} = \frac{200.000.000}{1 - \frac{1.000.000}{2.000.000}}$$

$$\text{Titik Impas (Rp)} = \frac{200.000.000}{1 - 0,5}$$

$$\text{Titik Impas (Rp)} = \frac{200.000.000}{0,5}$$

$$\text{Titik Impas (Rp)} = 400.000.000$$

Jumlah sebesar Rp 400.000.000,- itu merupakan nilai penjualan minimal agar perusahaan tidak mengalami kerugian tetapi sekaligus juga merupakan nilai penjualan yang mengakibatkan perusahaan belum memperoleh laba. Untuk

mengetahui jumlah volume penjualan agar perusahaan tidak mengalami kerugian maka nilai penjualan dibagi dengan harga jual setiap unit produk tersebut.

$$\text{Titik Impas (Unit)} = \frac{\text{Titik Impas dalam Nilai Uang}}{\text{Harga Jual per Unit Produk}}$$

$$\text{Titik Impas (Unit)} = \frac{\text{Rp 400.000.000}}{\text{Rp 2.000.000}}$$

$$\text{Titik Impas (Unit)} = 200 \text{ unit}$$

Hal ini berarti volume titik impas dalam contoh di atas dapat diketahui dengan cara membagi Rp 400.000.000,- dengan harga jual per unit yaitu Rp 2.000.000,- sehingga diperoleh angka 200 unit. Kesimpulannya adalah bahwa PT Berjaya Selalu harus mencapai penjualan minimal sebesar 200 pcs meja (200 unit) meja agar tidak mengalami kerugian.

Sebagai pembuktiannya adalah sebagai berikut:

$$\text{Laba} = \text{Penjualan} - \text{Biaya Total}$$

$$\text{Laba} = \text{Penjualan} - \text{Biaya Tetap} - \text{Biaya Variabel}$$

$$\text{Laba} = (200 \text{ unit} \times \text{Rp 2.000.000}) - \text{Rp 200.000.000} - (200 \text{ unit} \times \text{Rp 1.000.000})$$

$$\text{Laba} = \text{Rp 400.000.000} - \text{Rp 200.000.000} - \text{Rp 200.000.000}$$

$$\text{Laba} = 0$$

Berdasarkan pembuktian di atas maka dapat disimpulkan bahwa pada saat PT Berjaya Selalu menjual produknya sebanyak 200 pcs meja maka laba perusahaan adalah sebesar nol. Jadi, agar tidak mengalami kerugian maka perusahaan harus menjual minimal 200 pcs meja karena pada saat volume penjualan sebesar 200 pcs meja seluruh biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan yaitu sebesar Rp 200.000.000,- telah dapat ditutup.

E. Titik Impas Multi Produk

Perusahaan pada umumnya memproduksi hanya satu jenis produk saja, namun tidak dapat juga dipungkiri bahwa ada perusahaan yang memproduksi lebih dari satu jenis produk. Apabila perusahaan memproduksi atau memiliki lebih dari satu jenis produk, maka analisis titik impas yang

digunakan untuk menghitung titik impasnya dinamakan dengan analisis titik impas multi produk.

Analisis titik impas multi produk dihitung dengan cara terlebih dahulu harus menghitung bauran penjualan produknya. Bauran penjualan produk adalah perbandingan volume penjualan antara satu produk dengan produk yang lain. Setelah dihitung dengan menggunakan perbandingan bolumen penjualan tersebut maka dapat dihitung titik impas perusahaan dengan menggunakan rumus yang sama dengan rumus titik impas sebelumnya (Rudianto, 2013).

Analisis biaya, volume dan laba pada umumnya sangat dmudah diterapkan dalam pengaturan produk tunggal. Namun, dikarenakan kebanyakan perusahaan memproduksi dan menjual lebih dari satu jenis produk maka kompleksitas konseptual dari analisis ini lebih tinggi dalam situasi multiproduk, namun pengoperasiannya tidak terlalu berbeda jauh (Hansen and Mowen, 2005).

Sebagai contoh suatu perusahaan yang menjual produk X sebanyak 1.000 unit dan produk Y sebanyak 500 unit serta produk Z sebanyak 250 unit sehingga perbandingan volume penjualan antara X, Y dan Z adalah $X : Y : Z$ yaitu $1.000 : 500 : 250$. Pola perbandingan ini dapat diperkecil menjadi $4 : 2 : 1$ yang berarti jika perusahaan menjual produk X sebanyak 4 unit maka perusahaan akan menjual produk Y sebanyak 2 unit sedangkan produk Z akan dijual perusahaan sebanyak 1 unit. Setelah perbandingan volume penjualan dari masing-masing produk diketahui angkanya maka kalikan angka perbandingan tersebut dengan biaya variabel per unit produk dan juga harga jual per unit produk tersebut.

Untuk memperjelas keterangan mengenai titik impas multi produk maka dapat dilihat pada contoh berikut ini. Misalnya diasumsikan bahwa PT Berjaya Selalu adalah sebuah perusahaan yang bergerak dalam bidang penjualan perabot dan memproduksi empat jenis perabot yang diberi kode X1, X2, X3, dan X4. Produk-produk tersebut rencananya akan diproduksi dan dijual dengan komposisi volume 10.000 unit

untuk produk X1, 7.500 unit untuk produk X2, 5.000 unit untuk produk X3 dan 2.500 unit untuk produk X4. Masing-masing produk juga akan dijual dengan harga per unit sebesar Rp 5.500,- untuk X1, Rp 8.000,- untuk X2, Rp 10.500,- untuk X3, dan Rp 13.000,- untuk X4. Biaya tetap yang diperlukan untuk membuat seluruh produk tersebut dengan komposisi volume seperti yang disebutkan di atas dan dalam kapasitas produksi perusahaan adalah sebesar Rp 72.000.000,- sedangkan biaya variabel per unit yang harus dikeluarkan perusahaan untuk masing-masing produk per unit adalah sebesar Rp 3.500,- untuk X1, Rp 4.000,- untuk X2, Rp 5.500 untuk X3, dan 7.000 untuk X4. Berapakah penjualan minimal yang diperlukan oleh perusahaan untuk masing-masing produk tersebut yaitu X1, X2, X3, da X4 agar perusahaan tidak mengalami kerugian?

Agar perusahaan tidak mengalami kerugian maka penjualan minimal yang diperlukan oleh perusahaan untuk masing-masing produk tersebut yaitu X1, X2, X3, da X4 dapat dihitung dengan analisis titik impas multi produk yaitu sebagai berikut:

Dari data di atas dapat diketahui bahwa masing-masing produk rencananya akan dijual sebanyak 10.000 unit untuk produk X1, 7.500 unit untuk produk X2, 5.000 unit untuk produk X3 dan 2.500 unit untuk produk X4.

Hal ini dapat dilihat pada keterangan tabel berikut ini:

Tabel 5. 4 Harga Jual per Unit dan Biaya Variabel per Unit

Keterangan	Produk			
	X1	X2	X3	X4
Harga Jual Per Unit (Rp)	5.500	8.000	10.500	13.000
Biaya Variabel Per Unit (Rp)	3.500	4.000	5.500	7.000

Sumber: (Rudianto, 2013)

Jadi, titik impas perusahaan dapat dihitung dengan rumus titik impas biasa yaitu dengan memperhitungkan perbandingan volume penjualan antara satu produk dan produk yang lain. Secara matematis dapat dilihat sebagai berikut:

Secara matematis perhitungan titik impas dapat dilihat dari perhitungan berikut ini:

$$\begin{aligned} \text{Titik Impas (Rp)} &= \frac{\text{Biaya Tetap Total}}{1 - \frac{\text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}}} \\ &= \frac{\text{Titik Impas (Rp)}}{72.000.000} \\ &= \frac{72.000.000}{1 - \frac{(10.000 \times 3.500) + (7.500 \times 4.000) + (5.000 \times 5.500) + (2.500 \times 7.000)}{(10.000 \times 5.500) + (7.500 \times 8.000) + (5.000 \times 10.500) + (2.500 \times 13.000)}} \\ &= \frac{72.000.000}{1 - \frac{35.000.000 + 30.000.000 + 27.500.000 + 17.500.000}{55.000.000 + 60.000.000 + 52.500.000 + 32.500.000}} \\ \text{Titik Impas (Rp)} &= \frac{72.000.000}{1 - \frac{110.000.000}{200.000.000}} \\ \text{Titik Impas (Rp)} &= \frac{72.000.000}{1 - 0,55} \\ \text{Titik Impas (Rp)} &= \frac{72.000.000}{0,45} \\ \text{Titik Impas (Rp)} &= 160.000.000 \end{aligned}$$

Hal ini berarti titik impas akan tercapai pada saat jumlah nilai penjualan telah mencapai Rp 160.000.000,-. Titik impas dalam unit akan tercapai, caranya yaitu dengan membagi nilai titik impas dalam rupiah dengan harga jual gabungan dari keempat jenis produk yaitu $(10.000 \text{ unit} \times \text{Rp } 5.500) + (7.500 \text{ unit} \times \text{Rp } 8.000) + (5.000 \text{ unit} \times \text{Rp } 10.500) + (2.500 \text{ unit} \times \text{Rp } 13.000) = \text{Rp } 55.000.000 + \text{Rp } 60.000.000 + \text{Rp } 52.500.000 + \text{Rp } 32.500.000 = \text{Rp } 200.000.000$

$$\begin{aligned} \text{Titik Impas (Unit)} &= \frac{160.000.000}{200.000.000} \\ \text{Titik Impas (Unit)} &= 0,8 \end{aligned}$$

Dari perhitungan di atas menunjukkan bahwa titik impas perusahaan akan tercapai apabila masing-masing produk dijual dengan komposisi volume penjualan sebagai berikut:

$$X1 = 10.000 \times 0,8 = 8.000 \text{ unit}$$

$$X2 = 7.500 \times 0,8 = 6.000 \text{ unit}$$

$$X3 = 5.000 \times 0,8 = 4.000 \text{ unit}$$

$$X4 = 2.500 \times 0,8 = 2.000 \text{ unit}$$

Sebagai pembuktiannya adalah sebagai berikut:

Laba = Penjualan - Biaya Total

Laba = Penjualan - Biaya Tetap- Biaya Variabel

$$\begin{aligned} \text{Laba} = & ((8.000 \text{ unit} \times \text{Rp } 5.500) + (6.000 \text{ unit} \times \text{Rp } 8.000) + \\ & (4.000 \text{ unit} \times \text{Rp } 10.500) + (2.000 \text{ unit} \times \text{Rp } 13.000)) - \\ & \text{Rp } 72.000.000 - ((8.000 \text{ unit} \times \text{Rp } 3.500) + (6.000 \text{ unit} \\ & \times \text{Rp } 4.000) + (4.000 \text{ unit} \times \text{Rp } 5.500) + (2.000 \text{ unit} \times \\ & \text{Rp } 7.000)) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Laba} = & (\text{Rp } 44.000.000 + \text{Rp } 48.000.000 + \text{Rp } 42.000.000 + \text{Rp} \\ & 26.000.000) - \text{Rp } 72.000.000 - (\text{Rp } 28.000.000 + \text{Rp} \\ & 24.000.000 + \text{Rp } 22.000.000 + \text{Rp } 14.000.000) \end{aligned}$$

$$\text{Laba} = \text{Rp } 160.000.000 - \text{Rp } 72.000.000 - 88.000.000$$

$$\text{Laba} = 0$$

Berdasarkan pembuktian di atas maka dapat disimpulkan bahwa pada saat PT Berjaya Selalu menjual produk X1 sebanyak 8.000 unit, produk X2 sebanyak 6.000 unit, produk X3 sebanyak 4.000 unit, dan produk X4 sebanyak 2.000 unit maka laba perusahaan adalah sebesar nol dimana hal ini berarti perusahaan sama sekali tidak memperoleh atau mendapatkan laba. Itu juga berarti volume bauran penjualan itu merupakan volume penjualan minimal agar perusahaan tidak mengalami kerugian. Jadi, pada volume penjualan tersebut seluruh biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan yaitu sebesar Rp 72.000.000,- telah dapat ditutup.

F. Kesimpulan

Untuk mendapatkan laba yang optimal maka para manajer perusahaan harus memikirkan berbagai strategi yang kompetitif dan tepat agar dapat memenangkan persaingan tersebut. Oleh karena itu strategi yang digunakan perusahaan terdapat pada fungsi manajemen strategis perusahaan. Manajemen strategis merupakan proses yang digunakan oleh pengelola untuk merumuskan dan mengimplementasikan strategi dalam penyediaan *customer value* terbaik demi mewujudkan visi organisasi. Cara untuk menemukan strategi adalah dimulai dengan menentukan tujuan dan arah bisnis dalam jangka panjang dan menentukan visi dan misi perusahaan, kemudian misi dikembangkan menjadi tujuan yang lebih spesifik dan dilanjutkan untuk diimplementasikan menjadi strategi perusahaan yang lebih spesifik guna mencapai tujuan yang dapat memenuhi misi perusahaan.

Analisis biaya volume dan laba adalah metode analisis untuk melihat hubungan antara besarnya biaya yang dikeluarkan perusahaan dan besarnya volume penjualan serta laba yang diperoleh selama suatu periode tertentu. Analisis biaya, volume dan laba membantu manajer perusahaan untuk melihat hubungan di antara 5 unsur berikut yaitu harga produk, volume atau tingkat aktivitas, biaya variabel per unit, total biaya tetap, dan bauran produk yang dijual.

Margin kontribusi adalah selisih antara nilai penjualan dengan biaya variabelnya, jumlah tersebut akan digunakan untuk menutup biaya tetap dan menghasilkan laba periode tersebut. Semakin besar margin kontribusi yang diperoleh perusahaan dari setiap unit produk yang dijualnya, semakin cepat perusahaan menutup biaya tetapnya dan mencapai laba yang diinginkan. Semakin kecil margin kontribusi yang dihasilkan dari setiap unit produk yang dihasilkan, semakin lama perusahaan menutup biaya tetapnya dan mencapai laba yang diinginkan.

Apabila perusahaan berhasil di dalam mencapai target penjualan yang telah ditetapkan maka dampaknya secara langsung adalah perusahaan akan memperoleh laba yang optimal, namun apabila perusahaan gagal di dalam mencapai target penjualan maka perusahaan malah akan mengalami kerugian. Oleh karena itu, analisis titik impas sangat diperlukan di dalam suatu perusahaan dikarenakan di dalam analisis titik impas akan dapat dihitung berapa jumlah penjualan minimal dari suatu perusahaan sehingga perusahaan tidak akan mengalami kerugian.

Titik impas merupakan volume penjualan yang harus dicapai agar perusahaan tidak mengalami kerugian tetapi juga tidak memperoleh laba sama sekali. Titik impas dapat diketahui dengan cara membagi antara total biaya tetap dengan rasio margin kontribusi.

Rumus untuk menentukan titik impas adalah sebagai berikut:

$$\text{Titik Impas} = \frac{\text{Biaya Tetap Total}}{1 - \frac{\text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}}}$$

Berdasarkan rumus di atas, biaya tetap merupakan seluruh biaya tetap yang dikeluarkan perusahaan untuk membuat keseluruhan produk selama suatu periode tertentu. Sedangkan biaya variabel merupakan biaya variabel per unit dan penjualan merupakan harga jual per unit produk.

Analisis titik impas multi produk dihitung dengan cara terlebih dahulu harus menghitung bauran penjualan produknya. Bauran penjualan produk adalah perbandingan volume penjualan antara satu produk dengan produk yang lain. Setelah dihitung dengan menggunakan perbandingan bolumen penjualan tersebut maka dapat dihitung titik impas perusahaan dengan menggunakan rumus yang sama dengan rumus titik impas sebelumnya.

BAB 6

SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

A. Pendahuluan

Konsep dasar dalam sistem pengendalian manajemen dijelaskan berikut ini. Sistem menurut Halim, et al (2003) adalah suatu kegiatan yang sudah ditentukan caranya dan biasanya dilakukan secara berulang-ulang. Sistem juga merupakan hal yang ritmis, berulang kali terjadi, atau merupakan suatu langkah yang terkoordinasi yang dimaksudkan untuk mencapai tujuan tertentu. Yang dimaksud dengan sistem dalam hal ini adalah organisasi atau perusahaan (Sagara, 2021). Marciariello & Kirby (1994) membedakan sistem ke dalam dua bentuk yaitu sistem formal dan informal. Sistem formal adalah sistem yang terjadi proses pendelegasian otoritas dimana sistem formal memperjelas struktur, kebijakan dan prosedur yang harus diikuti oleh anggota organisasi. Sistem informal adalah sistem yang berdimensi hubungan antar pribadi yang tidak ditunjukkan dalam struktur formal. Beberapa sub sistem membentuk system.

Menurut Halim, et al (2003), pengendalian merupakan proses penetapan standar, ada proses penerimaan umpan balik berupa kinerja sesungguhnya berbeda secara signifikan dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya. Sebaiknya dalam setiap aktivitas kegiatan dalam suatu organisasi harus melakukan pengendalian terhadap apa yang sedang dan telah dilakukan. Pengendalian dilakukan untuk mencapai tujuan organisasi (Sagara, 2021). Pengendalian itu sendiri terdiri dari

elemen-elemen, yaitu detektor, asesor, efektor dan jaringan komunikasi.

Proses dari perencanaan, pengorganisasian, kepemimpinan, dan pengendalian pekerjaan dan pengendalian anggota serta sumber daya dalam organisasi merupakan definisi dari Manajemen (Halim, et al, 2003). Pengelolaan ini dibutuhkan dalam organisasi untuk mencapai tujuan yang ditetapkan organisasi. Sehingga sistem pengendalian manajemen adalah suatu proses di dalam suatu organisasi anggotanya berusaha untuk mengimplementasikan rumusan strategi yang telah ditetapkan sebelumnya. Hal ini sesuai pendapat Matsuo & Matsuo (2017) bahwa sistem pengendalian manajemen berkaitan dengan penggunaan akuntansi manajemen secara sistematis untuk mencapai beberapa tujuan dan melakukan beberapa pengendalian. Menurut Eferin dan Hartono (2015) membedakan pengendalian ada dua yaitu pengendalian proses dan pengendalian budaya.

Anthony & Govindarajan (2007) mendefinisikan sistem pengendalian manajemen adalah suatu hal yang dibutuhkan manajemen yang mengarahkan organisasi dalam mencapai tujuan yang ditetapkan. Pengendalian manajemen didefinisikan sebagai suatu sistem dalam lingkungan sosial, budaya, politik dan ekonomi yang digunakan oleh manajemen untuk menyalurkan perilaku karyawan dengan tujuan organisasi dan untuk mengelola secara internal dan eksternal (Eferin & Hartono, 2015). Sagara (2021) mendefinisikan sistem pengendalian manajemen adalah pembuatan rencana dan pengendalian keputusan yang mendorong perilaku dan evaluasi kinerja yang menggunakan elemen melalui pengumpulan dan penggunaan informasi. Aplikasi sistem pengendalian manajemen itu sendiri mengalami beberapa kendala (Sagara, 2021), diantaranya:

1. Penentuan standar terkadang tidak dapat ditentukan terlebih dahulu.
2. Pengendalian manajemen tidak bersifat otomatis.

3. Pengendalian manajemen memerlukan koordinasi antar individu dalam organisasi.
4. Hubungan antar kebutuhan tindakan dengan keputusan tindakan yang diambil oleh manajer mungkin tidak sesuai.
5. Banyak pengendalian manajemen bersifat pengendalian diri individu dalam organisasi itu sendiri.

B. Karakteristik Sistem Pengendalian Manajemen

Sistem pengendalian manajemen telah mengalami perkembangan selama bertahun-tahun dari fokus pada hal lebih sempit informasi formal yang dapat diukur secara finansial yang diperlukan untuk pengambilan keputusan, menjadi fokus pada lebih luas yang sekarang mencakup banyak aspek lain, seperti informasi non finansial, informasi prediktif, dan informasi yang berasal dari faktor-faktor di luar organisasi tetapi dapat mempengaruhi proses pengambilan keputusan organisasi (Merchant & Outley, 2007; Matsuo & Matsuo, 2017). Karakteristik Sistem Pengendalian Manajemen menurut Murhaban & Adnan (2020), meliputi:

1. Sistem-sistem pengendalian yang bisa diharapkan mendukung tujuan organisasi dan yang efektif mempunyai karakteristik tertentu yang sama dalam sebuah organisasi.
2. Akurat, informasi tentang hasil prestasi harus akurat.
3. Tepat waktu.
4. Informasi harus dikumpulkan, ditujukan dan akan diperiksa kembali jika akan diambil tindakan yang lebih tepat pada waktu yang tepat pula untuk menghasilkan perbaikan dalam organisasi.
5. Objektif dan Komprehensif, informasi dalam sistem pengendalian harus dapat dipahami dan dianggap objektif oleh individu yang menggunakannya.

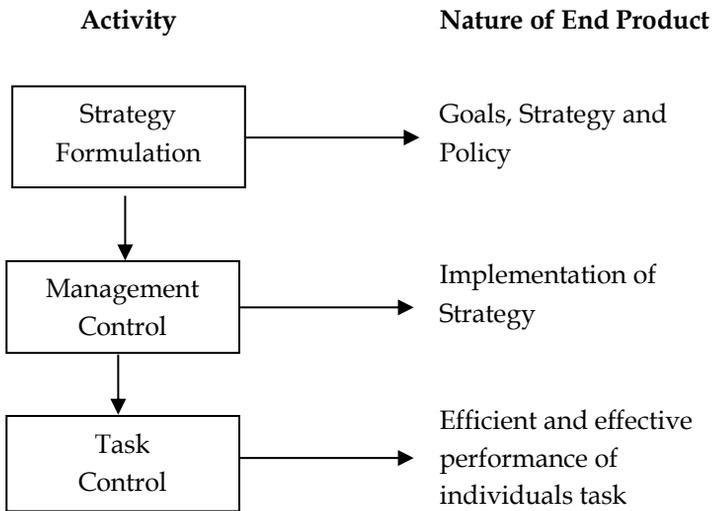
Unsur-unsur sistem pengendalian manajemen (Sumarsan, 2013):

1. Keahlian karyawan sesuai dengan tanggung jawabnya.
2. Pemisahan tugas.
3. Sistem pemberian wewenang, tujuan dan teknik serta pengawasan yang wajar untuk mengadakan pengendalian atas harta, utang penerimaan dan pengeluaran.
4. Pengendalian terhadap penggunaan harta dan dokumen serta formulir yang penting.
5. Pemeriksaan fisik harta dengan catatan-catatan harta dan utang, atau yang benar-benar ada, dan mengadakan tindakan koreksi jika dijumpai adanya perbedaan.

Tujuan sistem pengendalian manajemen (Sumarsan, 2013):

1. Diperolehnya keandalan dan integritas informasi.
2. Kepatuhan pada kebijakan, rencana, prosedur, peraturan dan ketentuan yang berlaku.
3. Melindungi harta perusahaan.
4. Pencapaian kegiatan yang ekonomis dan efisien.

Pengendalian manajemen dalam konsep perumusan strategi berada pada daerah antara perumusan tujuan jangka pendek dan tujuan jangka panjang. Dalam perumusan strategi diperlukan estimasi data untuk masa depan dan di dalam pengendalian misi membutuhkan data yang akurat untuk data periode saat ini. Gambar dibawah ini menunjukkan hubungan antara perencanaan dan sistem pengendalian.



Gambar 6. 1 Hubungan Diantara Perencanaan dan Fungsi-fungsi Pengendalian

Sumber: (Anthony & Govindarajan, 2007)

Setiap aktivitas merencanakan perencanaan dan pengendalian, tetapi pendekatannya bervariasi tergantung pada jenis aktivitasnya. Proses perencanaan lebih penting dari perumusan strategi, proses pengendalian lebih penting dalam pengendalian misi, sedangkan perencanaan dan pengendalian sama pentingnya dalam pengendalian manajemen (Sagara, 2021).

Menurut Murhaban dan Adnan (2018), yang mempengaruhi sistem pengendalian manajemen, yaitu:

1. Ukuran dan Penyebaran *Enterprise*
Tergantung pada besar kecilnya perusahaan.
2. Struktur Organisasi, Delegasi dan Desentralisasi
Anggaran dasar/modal dasar yang melakukan pengaturan struktur dan sejauh mana desentralisasi dan delegasi pada setiap perusahaan.

3. Sifat dan Pembagian Operasi

Pada banyak perusahaan perdagangan besar, divisi dapat dibuat atas dasar produk.

4. Jenis Pusat Tanggung Jawab

Jika sebuah sistem tidak sama, maka diperlukan untuk berbagai pusat tanggung jawab atau pembagian sistem dalam suatu organisasi yang sedang berjalan.

5. Persepsi Orang

Pertimbangan menjadi pengaruh baik dari sisi sifat maupun dari sisi sistem pengendalian manajemen yang diperlukan dalam organisasi dan harus menjadi pertimbangan saat merancang sistem kontrol manajemen.

C. Kerangka Sistem Pengendalian Manajemen

Management Control System (MCS) berakar pada literatur akuntansi manajemen dan digambarkan sebagai sistem yang menginformasikan pengambilan keputusan manajemen (Anthony & Govindarajan, 2007; Merchant & Stede, 2007). Pandangan ini berbasis sistem tentang pengendalian organisasi, berdasarkan teori pengendalian manajemen, mengasumsikan bahwa organisasi berorientasi pada tujuan dan pengendalian diperlukan untuk mempengaruhi perilaku dalam mengejar tujuan tersebut untuk menyesuaikan diri dengan lingkungan yang selalu berubah (Malmi & Brown, 2008). Cakupan *Management Control System* telah berkembang selama bertahun-tahun dari fokus yang lebih sempit pada informasi formal yang dapat diukur secara finansial yang diperlukan untuk pengambilan keputusan, menjadi fokus yang lebih luas, yang sekarang mencakup banyak aspek lain, seperti informasi non finansial, informasi prediktif, dan informasi yang berasal dari faktor-faktor yang berada di luar organisasi tetapi dapat mempengaruhi proses pengambilan keputusan organisasi (Collier & Hoeffler, 2005). Sistem ini melibatkan proses umpan balik dan umpan maju yang dapat membantu mengurangi kesenjangan kinerja.

Kekuatan positif *Management Control System* (MCS) digunakan untuk memperluas pencarian peluang dan pembelajaran di seluruh organisasi. Penggunaan interaktif memusatkan perhatian dan memaksa dialog di seluruh organisasi dengan mencerminkan sinyal yang dikirim oleh manajer puncak. Ini merangsang pengembangan ide dan inisiatif baru (Henri, 2006). Namun, terlepas dari hal ini, sedikit penekanan mengenai efek *Management Control System* (MCS) pada inovasi proses dan organisasi. Para peneliti menggunakan beberapa pendekatan untuk mempelajari *Management Control System* (MCS) dan memiliki berbagai kerangka kerja yang mengatur analisis, desain, dan operasi dalam sistem pengendalian manajemen (Ferreira & Otley, 2009; Malmi & Brown, 2008). Kerangka sistem pengendalian manajemen bertujuan untuk menangkap semua aspek kontrol organisasi, baik finansial maupun non finansial, di semua tingkatan organisasi, dan membaginya menjadi kelompok-kelompok berdasarkan karakteristik dan kegunaannya (Valeiras et al., 2015).

Collier & Hoeffler (2005) mengelompokkan kerangka kerja sistem pengendalian manajemen (*Management Control System*) menjadi dua kategori, yaitu (1) formal, pendekatan berbasis sistem dan 2) pendekatan informal, social. Chenhall (2005) mengamati bahwa meskipun ada variasi dalam desain sistem ini, fitur umum dalam sistem ini adalah cakupan berbagai perspektif seperti operasi, sumber daya manusia, teknologi informasi, pelanggan dan pemasok. Tujuan dari kerangka kerja ini adalah untuk memberikan gambaran yang terintegrasi dan holistik dari hubungan sebab dan akibat di dalam sistem, memungkinkan para manajer untuk merumuskan dan menerapkan strategi. Beberapa contoh *Strategic Performance Measurement Systems* (SPMS) adalah *Balanced Scorecard* (BSC) dan *Intangible Asset Scorecard*. *Balanced Scorecard* (BSC) menjadi kerangka kerja SPMS paling populer dengan empat perspektif prinsip, yaitu perspektif keuangan, perspektif pelanggan, perspektif proses bisnis internal, dan

perspektif pembelajaran dan pertumbuhan. Keempat perspektif ini saling terkait dan saling bergantung dan hubungan sebab akibat mereka kemudian dapat divisualisasikan melalui peta strategi yang menginformasikan pengambilan keputusan strategis.

Akuntansi manajemen dan pengendalian manajemen telah lama dipandang sebagai konsep praktis yang identik, karena akuntansi menyediakan bahasa yang mampu mencakup semua bidang organisasi dan selalu dikaitkan dengan orientasi pengambilan keputusan yang cukup luas, terutama berlaku dalam kasus akuntansi manajemen. Ini terutama jika kita mempertimbangkan tujuan sistem akuntansi organisasi berpusat pada tiga aspek berikut (Valeiras et al., 2015):

1. Untuk menghasilkan laporan internal berkala untuk manajemen, sehingga dapat memfasilitasi informasi dan mempengaruhi perilaku orang, berkaitan dengan manajemen biaya, perencanaan dan pengendalian operasi.
2. Untuk memberikan informasi non-periodik atau khusus untuk keputusan strategis atau taktis dalam hal-hal seperti kebijakan harga, pemilihan produk, investasi peralatan, perumusan kebijakan perusahaan secara keseluruhan dan perencanaan jangka panjang.
3. Untuk mengeluarkan informasi di luar perusahaan melalui laporan keuangan yang ditujukan kepada investor, otoritas keuangan dan orang lain serta lembaga.

Sistem pengendalian manajemen adalah alat yang secara formal eksplisit, yang membuatnya mungkin untuk mewujudkan efektivitas dan efisiensi organisasi. Kontribusi yang berbeda terhadap aliran pemikiran ini ditopang oleh teori-teori mekanistik dan hal penting berikut ini (Valeiras et al., 2015):

1. Tujuan organisasi didefinisikan dengan sempurna, jelas dan cenderung terkait dengan maksimalisasi keuntungan.
2. Manajemen merencanakan dan mengendalikan upaya anggota organisasi.

3. Perilaku dikelola melalui desain mekanisme organisasi formal (hierarki otoritas, aturan, norma perilaku dan prosedur yang ditetapkan, sentralisasi proses keputusan).
4. Kontrol atas usaha anggota organisasi dapat dicapai melalui penggunaan logika dan teknik kualitatif.
5. Kontrol dapat dilakukan melalui desain sistem formal dan berdasarkan prinsip kontrol dengan pengecualian.

D. Sistem Pengendalian Manajemen yang Efektif

Permasalahan tentang pengendalian internal adalah kunci keberhasilan perusahaan (Rahim, et al., 2017). Kesalahan yang dibuat dalam laporan keuangan saat ini, pada tujuan produksi sehari-hari, kaitannya dengan pemasok dan konsumen, dapat mengakibatkan kebangkrutan. Keberhasilan pengendalian internal bergantung sepenuhnya pada kualitas sumber daya tenaga kerja perusahaan. Untuk mengatasi masalah ini, standar kontrol internal COSO ICIF telah diperbarui. Standar ini memungkinkan penilaian risiko pengendalian, pengembangan prosedur pengendalian, peningkatan manajemen informasi dan data. Sebagaimana dicatat dalam penelitian, sistem pengendalian internal terus bergerak dan bertransformasi (Wu, 2016). Sangat penting untuk mempertimbangkan metode analisis baru untuk meningkatkan sistem pengendalian internal. Penggunaan pendekatan matriks dalam aspek strategis bagi perusahaan juga telah dipelajari oleh Kokodey (2013). Model matriks yang disajikan menggunakan tiga indikator yaitu tingkat keunggulan kompetitif perusahaan, popularitas dalam bisnis lingkungan dan waktu. Tabel 6.1 menunjukkan *operational control* dan manajemen matrik.

Tabel 6. 1 Pengendalian Operasional dan Manajemen Matrik

Directions of Analysis	Cost and profit Centers	Map of Internal Control Process	Business Process Efficiency Indicators
Object of Analysis			
Stages ongoing production projects	Example: composition, structure and dynamics of project budgets	Examples: persons in charge for control and control procedures for projects	Examples: labor productivity and cost effectiveness of project
Stages of Innovation projects	Examples: monitoring of resources and motivations at the current stage of projects	Examples: persons in charge for development and implementation of project stages	Examples: effectiveness of activities and costs by stages in projects

Sumber: (Akhmetshin, et al., 2018)

Model manajemen yang efektif dari sistem pengendalian internal yang fleksibel (Akhmetshin, et al., 2018), meliputi:

1. Identifikasi parameter utama untuk pusat biaya dan laba dalam prospek waktu dan perbandingannya.
2. Analisis setiap proses model dengan konstruksi model proses tersebut.
3. Pembuatan proses bisnis dan peta arus keuangan.
4. Reorganisasi, jika perlu, sistem interaksi antara berbagai unit organisasi dalam kerangka penyesuaian model proses perusahaan.

Selain mengontrol indikator kegiatan ekonomi dalam kondisi modern, penting untuk mengontrol pengembangan inovasi perusahaan (Lenkova et al., 2017). Kegiatan inovasi merupakan kegiatan dengan tingkat ketidakpastiannya tinggi (Korableva, et al., 2017). Tahapan proyek inovasi harus

dipadukan dengan aturan manajemen risiko yang sesuai dengan standar internasional untuk pengendalian internal. Manajemen risiko harus mencakup unsur-unsur standar pengendalian internal berikut: lingkungan internal, penetapan tujuan, identifikasi peristiwa, penilaian risiko, respons risiko, sarana kontrol, informasi dan komunikasi, pemantauan (Korableva, et al., 2017).

Dari sudut pandang manajemen strategis, efektivitas, efisiensi, ekonomi dan dinamisme merupakan indikator efisiensi sistem pengendalian intern. Indikator-indikator ini harus ditetapkan terutama untuk memantau indikator-indikator strategis yang dikelompokkan ke dalam bidang-bidang seperti keuangan, pasar dan pelanggan, proses bisnis, pengembangan dan sumber daya manusia. Ini akan memastikan keberhasilan pengembangan strategis (inovasi) perusahaan melalui kontrol sistematis dan adopsi keputusan manajerial taktis. Hal tersebut ditunjukkan pada Tabel 6.2.

Tabel 6. 2 Strategic Controll and Management Matrix

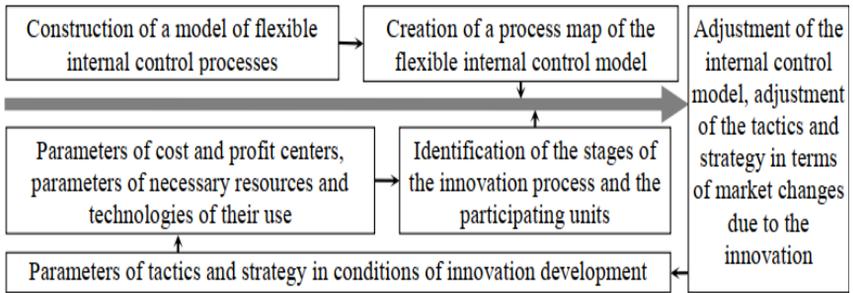
Directions of Analysis	Finance	Market and Customers	Business Process	Development and Human Resources
Object of Analysis				
Stages ongoing production projects	Examples: composition, structure and dynamics working capital and receivables of project	Examples: rate of sales growth and market shares in projects	Examples: bechmark and indicators for functional areas in project	Examples: composition, structure and dynamics the wage fund of project
Stages of Innovation projects	Exaple: composition, structure and dynamics of own and	Examples: persons in quantity and quality of contracts	Examples: implementati ons of control measures for project stages	Examples: indicators of movement rotation and training of

	borrowed capital in projects	with potensials consumers of project products	according to the development strategy	personnel in project
--	------------------------------	---	---------------------------------------	----------------------

E. Sistem Pengendalian Manajemen Internal yang Terintegrasi

Untuk mengimplementasikan matriks tipe ketiga, yang memungkinkan untuk menggabungkan tujuan operasional dan strategis dari kegiatan ekonomi, diperlukan pengembangan model manajemen pengendalian internal fleksibel yang terintegrasi. Pengendalian internal fleksibel yang terintegrasi (IFIC) dapat didefinisikan sebagai elemen permanen dari aktivitas perusahaan di semua bidang, termasuk berbagai bentuk optimalisasi biaya pada elemen kunci dari model bisnis menggunakan berbagai teknologi informasi dan teknologi manajemen, di mana optimalisasi biaya adalah a prasyarat untuk pengembangan inovatif lebih lanjut dari perusahaan. Algoritma IFIC dasar prosedur ditunjukkan pada Gambar 6.1.

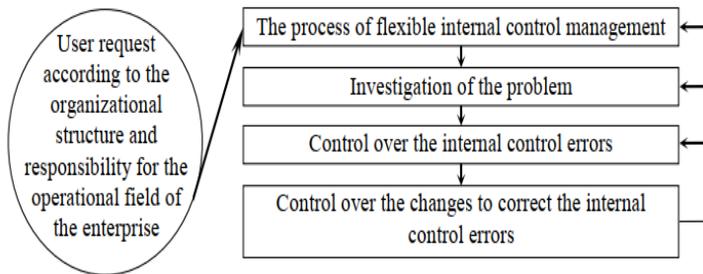
Integrated Flexible Internal Control (IFIC) adalah keseluruhan kegiatan yang kompleks, diatur dan dilaksanakan di perusahaan (organisasi) untuk mencapai efisiensi terbaik dari pelaksanaan tugas profesional oleh personel. Model manajemen dari sistem pengendalian internal yang fleksibel dan terintegrasi bertindak sebagai titik kontak tunggal bagi permintaan pengguna untuk memilih respons terhadap pasar atau perubahan internal.



Gambar 6. 2 Algorithm of Procedures for Integrated Flexible Internal Control

Sumber: (Akhmetshin, et al., 2018)

Model manajemen yang diusulkan oleh Akhmetshin, et al., (2018) dari sistem kontrol internal yang terintegrasi dan fleksibel mengotomatiskan perubahan pasar (internal) yang sedang berlangsung dan tujuan dari manajemen proses, sehingga dapat dengan cepat bereaksi dan dikelola secara efektif jika terjadi pelanggaran fungsi kontrol vital perusahaan. Gambar 6.3 menunjukkan pengoperasian sistem pengendalian internal yang fleksibel dan terintegrasi. Manajemen proses difokuskan pada identifikasi akar penyebab masalah dan menggunakan proses manajemen perubahan untuk menghilangkan akar penyebab.



Gambar 6. 3 Relationship Between The Market (Internal) Changes and The Integrated Flexible Internal Control System

Sumber: (Akhmetshin, et al., 2018)

Integrated Flexible Internal Control (IFIC) dirancang untuk memecahkan masalah atas permintaan pengguna (individu yang bertanggung jawab untuk manajemen dan kontrol). Berikut yang dapat menjadi tahapan perancangan sistem IFIC (Akhmetshin, et al., 2018):

1. Identifikasi subjek yang bertanggung jawab atas pelaksanaan pengendalian intern.
2. Sistem pengendalian internal memperoleh prinsip, tujuan, persyaratan yang diperlukan untuk menggabungkan fungsi ekonomi tradisional dan pengembangan inovasi.
3. Untuk tujuan efisiensi, sistem pengendalian intern menggunakan teknologi, alat dan metode manajemen yang modern. Deskripsi pekerjaan personel menentukan batasan tanggung jawab dan parameter kontrol (Gapsalamov, et al., 2017; Ling dan Yumashev, 2018).
4. Menurut taktik yang dipilih dan strategi kontrol, dengan mempertimbangkan tujuan pembangunan tradisional dan inovatif, sumber daya ekonomi yang diperlukan ditentukan.
5. Berdasarkan fungsi sistem pengendalian internal yang berhasil dikembangkan, standar disusun. Dalam hal perubahan pasar yang konstan dan tujuan pengembangan yang inovatif, standar sistem pengendalian internal harus dapat berubah dan memperoleh fleksibilitas.
6. Tahap terakhir adalah integrasi fungsional dan struktural dari sistem pengendalian internal ke dalam sistem manajemen perusahaan. Ini mempertimbangkan persyaratan perubahan fleksibel dalam standar pengendalian internal.
7. Tahap selanjutnya dalam pembentukan sistem pengendalian internal fleksibel yang terintegrasi dari suatu perusahaan adalah pemilihan personel.

Saat ini, masalah peningkatan sistem pengendalian internal relevan untuk perusahaan mana pun. Kompleksitas solusi untuk masalah ini adalah karena sifatnya non linier dari aktivitas kontrol. Sistem pengendalian internal melakukan

peran bawahan dan pemimpin dalam sistem manajemen secara keseluruhan. Efek dari perbaikan sistem pengendalian intern bersifat sinergis.

Perbaikan sistem pengendalian internal dilakukan dengan menggunakan pendekatan matriks. Analisis tiga matriks dan interaksi dikembangkan matriks pengendalian dan manajemen operasional, matriks pengendalian dan manajemen strategis, matriks pengendalian dan manajemen yang terintegrasi (Akhmetshin, et al., 2018). Penjelasannya sebagai berikut:

1. Dengan bantuan pendekatan matriks, dimungkinkan untuk mengontrol dan mengelola aktivitas operasi perusahaan selama pelaksanaan proyek produksi dan inovasi saat ini. Dimana pusat biaya dan laba, peta proses pengendalian internal dan indikator efisiensi proses bisnis akan menjadi faktor manajemen.
2. Dengan bantuan pendekatan matriks, dimungkinkan untuk mengontrol dan mengelola aktivitas strategis perusahaan selama pelaksanaan proyek produksi dan inovasi saat ini. Dimana faktor manajemennya adalah keuangan, pasar dan pelanggan, proses bisnis, pengembangan dan manusia sumber daya.
3. Dengan menggunakan pendekatan matriks, dimungkinkan untuk mengintegrasikan kontrol dan pengelolaan tujuan operasional dan strategis kegiatan ekonomi dalam menyelesaikan kontradiksi produksi saat ini atau proyek inovatif.

Model manajemen internal perusahaan yang fleksibel terintegrasi kontrol diusulkan oleh (Akhmetshin, et al., 2018). Permintaan pengguna untuk memecahkan masalah terkait dengan peningkatan sistem pengendalian internal yang fleksibel dan terintegrasi, rekomendasi berikut harus diterapkan (Akhmetshin, et al., 2018):

1. Penetapan prioritas, sehingga perubahan eksternal (pasar) dan internal, yang menyebabkan risiko yang signifikan bagi

organisasi, misalnya penurunan penjualan atau penghentian kegiatan produksi, dicatat terlebih dahulu. Pendekatan ini memungkinkan untuk menghemat sumber daya dan menggunakannya di tempat yang paling dibutuhkan.

2. Rekaman detail permintaan pengguna secara berurutan. Informasi ini kemudian dibuat tersedia untuk unit lain. Ini berarti catatan dapat ditemukan, dianalisis, dan diserahkan untuk bekerja di seluruh perusahaan.
3. Integrasi dengan sistem manajemen perusahaan. Informasi yang diperoleh berdasarkan hasil dari sistem pengendalian internal fleksibel yang terintegrasi dapat digunakan untuk menyelesaikan tujuan produksi langsung dan tujuan pengembangan inovatif perusahaan.

BAB

7

HARGA POKOK PRODUKSI (FULL COSTING VS VARIABEL COSTING)

A. Pendahuluan

Memaksimalkan laba adalah tujuan utama dari didirikannya suatu usaha. Salah satu usaha yang mengelola bahan mentah menjadi bahan jadi atau produk siap pakai adalah industri manufaktur. Dalam menentukan laba, perusahaan menghitung pendapatan dikurangi dengan beban-beban. Adapun pendapatan pada industri manufaktur diperoleh dari penjualan barang yang telah diproduksi. Sedangkan beban adalah suatu pengorbanan yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam menghasilkan barang. Biaya-biaya yang dikeluarkan selama proses produksi dan berhubungan dengan kegiatan produksi tersebut merupakan biaya produksi (Permana, 2020). Pada akhirnya biaya-biaya produksi yang dikeluarkan selama proses produksi untuk menghasilkan produk dalam suatu periode tersebut ditotalkan sehingga membentuk harga pokok produksi. Harga pokok produk tersebut menjadi sebuah informasi akuntansi yang berguna dalam proses pengambilan keputusan dalam menetapkan harga jual. Jadi besar atau kecilnya harga jual suatu produk bergantung pada besar kecilnya harga pokok produksi (Sujarweni, 2017).

B. Harga Pokok Produksi

Dalam menentukan Harga Pokok Produk adalah suatu proses pembebanan biaya produksi kepada produk yang di buat. Menurut Hansen & Mowen dalam (Fadli & Ramayanti,

2020) Harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*) adalah keseluruhan biaya produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, serta biaya overhead selama suatu periode. Dalam menentukan harga pokok produksi yang dapat memberikan informasi tentang biaya yang dapat berguna untuk para manajer dalam merencanakan, mengendalikan, serta mengambil keputusan, karena harga pokok produksi akan berpengaruh terhadap laba bersih perusahaan.

C. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

- ❖ *Dilihat dari sifat produksi*
 - Harga Pokok Pesanan (*Job-Order Costing*)
 - Biaya produksi dihitung dari jumlah barang yang dipesan sesuai dengan jenisnya
 - Harga Pokok Proses (*Process Costing*)
 - Cara menghitung biaya berdasarkan dari *equivalent unit* atau barang yang sudah setara dengan selesai

- ❖ *Dilihat dari waktu penentuan HPP*
 - Harga Pokok Normal (*Normal Costing*)
 - Biaya di bebaskan dengan cara menggunakan suatu alokasi biaya yang sudah ditetapkan. Alokasi biaya dapat mengacu pada perhitungan periode akuntansi sebelumnya.
 - Harga Pokok Sesungguhnya (*Actual Costing*)
 - Biaya dibebankan sesuai dengan jumlah biaya yang benar-benar dikeluarkan dan hanya bisa dihitung pada akhir periode akuntansi.

- ❖ *Dilihat dari proses pembebanan biaya ke produk*
 - Harga pokok Penuh (*Full Costing*)
 - Dalam menentukan harga pokok yang membebankan seluruh biaya baik biaya produksi variable maupun biaya produksi tetap ke produk.
 - Harga Pokok Variabel (*Variable Costing*)
 - Penentuan harga pokok yang hanya memperhitungkan biaya variable saja yaitu

mencakup biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik variabel.

D. Full Costing VS Variabel Costing

Dalam materi klasifikasi biaya, disebutkan bahwa biaya dilihat dari produk terdiri dari biaya manufaktur dan biaya non manufaktur. Biaya manufaktur adalah biaya yang terjadi di pabrik atau biasa disebut dengan biaya pabrikasi yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan untuk membuat atau menghasilkan suatu barang atau produk antara lain biaya bahan, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik. Biaya tersebut dikelompokkan sebagai biaya produk (*product cost*) (Krismiaji & Ariani, 2011). Setelah produk selesai dibuat, produk tersebut masih membutuhkan biaya lain agar produk tersebut dapat sampai ditangan konsumen atau dapat dimanfaatkan. Biaya yang dikeluarkan setelah produk selesai dibuat adalah biaya non manufaktur atau biasa disebut dengan biaya kantor karena terjadi diluar pabrik atau dikantor. Biaya ini antara lain, biaya pemasaran, biaya administrasi dan penjualan dan biaya operasional lainnya yang berhubungan dengan produk yang dibuat. Biaya tersebut dikelompokkan sebagai biaya periodik (*period cost*) (Satriani & Kusuma, 2020)

■ Harga pokok Penuh (*Full Costing*)

- Cara penentuan harga pokok yang membankan seluruh biaya baik biaya produksi variable maupun biaya produksi tetap ke dalam produk yang dibuat (Siswanti, 2016).

Berarti, dengan metode ini semua jenis biaya termasuk BOP tetap dimasukkan sebagai biaya produk (*Product Cost*).

■ Harga Pokok Variabel (*Variable Costing*)

- Cara penentuan harga pokok yang hanya memperhitungkan biaya variable saja yaitu mencakup biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik variabel.

Sedangkan biaya produksi tetap / BOP tetap dianggap sebagai biaya periodik (*Period cost*) yang dibebankan pada saat periode terjadinya biaya tersebut.

Tabel 7. 1 Penggolongan biaya sebagai biaya produk dan biaya periodik.

Penggolongan Biaya	Full Costing	Variabel Costing	Penggunaan dalam laporan
Biaya Produk (Product Cost)	Bahan baku	Bahan baku	Laporan HPP
	Tenaga kerja	Tenaga kerja	
	BOP Variabel	BOP Variabel	
	BOP Tetap	-	
Biaya Periodik (Period Cost)	Biaya penjualan	BOP Tetap	Laporan L/R
	Biaya Administrasi	Biaya penjualan	
	-	Biaya Administrasi	

Sumber : Penulis 2022

E. Aplikasi Full Costing VS Variabel Costing

Agar dapat lebih memahami perbedaan dari full costing dan variabel costing, maka dapat dijelaskan secara rinci melalui ilustrasi berikut ini.

Ilustrasi.

Pada tahun xxx, PT. Maju Lancar memiliki data yang berhubungan dengan produksi sebagai berikut :

Persediaan produk jadi awal	0
Unit diproduksi	30.000
Unit dijual dengan harga jual @Rp 300.000	24.000
Kapasitas produksi normal	30.000
Biaya variabel per unit :	
Tenaga kerja	Rp. 100.000
Bahan baku	50.000

Overhead	50.000
Biaya administrasi dan penjualan	10.000
Biaya Tetap :	
Overhead	Rp. 750.000.000
Biaya administrasi dan penjualan	300.000.000

Berdasarkan informasi diatas, hitunglah harga pokok produk (HPP) per unit dan Laporan Laba/Rugi dengan metode Full Costing dan Variable Costing!

Penyelesaian:

METODE FULL COSTING

PT. Maju Lancar

HPP Per unit

Tahun xxx

Tenaga kerja	Rp 100.000
Bahan baku	50.000
BOP Variabel	50.000
BOP Tetap	25.000
	+ _____
Total HPP per unit	Rp 225.000

Catatan :

25.000 = (750.000.000 BOP Tetap : 30.000 Unit diproduksi.)

PT. Maju Lancar

Laporan Laba / Rugi

Tahun xxx

Penjualan	Rp 7.200.000.000
Harga Pokok Penjualan	5.400.000.000 -
Laba kotor	1.800.000.000
Biaya2 Adm&Penj.	540.000.000 -
Laba bersih	Rp. 1.260.000.000

Catatan :

Penjualan = (24.000 unit terjual x @300.000 = **7.200.000.000**)

HPP = (24.000 unit terjual x HPP@225.000 = **5.400.000.000**)

By.Adm&Penj. = (240.000.000 variabel + 300.000.000 Tetap = **540.000.000**)

METODE VARIABLE COSTING

PT. Maju Lancar

HPP Per unit

Tahun xxx

Tenaga kerja	Rp 100.000
Bahan baku	50.000
BOP Variabel	50.000
BOP Tetap	0
	<hr/>
Total HPP per unit	Rp 200.000

PT. Maju Lancar

Laporan Laba / Rugi

Tahun xxx

Penjualan	Rp. 7.200.000.000
Biaya2 Variabel	
HPP variable	4.800.000.000
By.Operasi variabel	<u>240.000.000 +</u>
	<u>Rp.5.040.000.000 -</u>
Marjin kontribusi	Rp.2.160.000.000
Biaya2 Tetap	
BOP Tetap	750.000.000
By.Adm&Penj Tetap	<u>300.000.000 +</u>
	<u>Rp.1.050.000.000 -</u>
Laba Bersih	Rp1.110.000.000

Catatan :

Penjualan = (24.000 unit terjual x @300.000 = 7.200.000.000)

HPP Vr = (24.000 unit terjual x HPP @200.000 = 4.800.000.000)

By.Operasi Vr = (24.000 unit terjual x 10.000 = 240.000.000)

F. Hubungan Antara Penjualan Produksi dan Laba

Aktivitas yang dilakukan suatu perusahaan dalam menghasilkan suatu barang untuk memperoleh keuntungan berhubungan dengan seberapa tinggi tingkat aktivitas perusahaan dalam memproduksi dan menjual suatu barang. Laba yang dihitung dengan kedua metode ini akan berubah jika hubungan antara produksi dan penjualan berubah.

Jika perusahaan memproduksi unit barang dalam jumlah lebih banyak dibandingkan jumlah unit yang dijual, maka berarti akan tercipta persediaan. Dalam metode *full costing*, jika ada produk yang menjadi persediaan, maka persediaan tersebut akan mengandung sebagian biaya overhead tetap karena metode *full costing* mengakui semua jenis biaya yang menempel pada suatu produk yaitu bahan, upah biaya overhead pabrik baik variabel maupun overhead pabrik tetap. Sedangkan metode harga pokok variabel hanya mengakui biaya yang menempel pada suatu produk yang bersifat variabel saja, untuk total biaya overhead tetap sebagai biaya periodik. Dengan demikian, laba yang dihitung dengan metode *full costing* akan lebih besar dibandingkan laba yang dihitung dengan metode variabel costing dengan selisih sebesar biaya overhead tetap yang melekat pada persediaan akhir.

Jika penjualan pada periode tertentu lebih besar dari produksi, ini berarti terdapat persediaan awal yang merupakan sisa produk yang tidak terjual atau persediaan akhir dari tahun sebelumnya, maka laba yang dihitung dengan metode harga pokok variabel akan lebih besar dibandingkan dengan laba yang dihasilkan dari metode harga pokok penuh. Hal ini dikarenakan dalam metode variabel costing biaya produksi yang melekat pada persediaan awal hanya berupa biaya variabel saja, sedangkan pada metode *full costing* biaya yang

melekat pada persediaan awal berupa biaya variabel dan biaya tetap. Total biaya yang dibebankan ke laba/rugi pada metode variabel costing lebih sedikit dibandingkan metode full costing karena metode variabel costing tidak lagi memperhitungkan biaya tetap tahun sebelumnya.

Jika jumlah produksi dan penjualan pada suatu periode adalah sama, maka laba yang dihasilkan oleh metode full costing dan variabel costing pun tidak ada perbedaan atau bernilai sama, hal ini dikarenakan semua unit yang diproduksi seluruhnya laku terjual.

Tabel 7. 2 Hubungan antara produksi, penjualan dan laba

Bila	Maka Laba dengan metode
1. Produksi > Penjualan	Harga Pokok Penuh > Harga Pokok Variabel
2. Produksi < Penjualan	Harga Pokok Penuh < Harga Pokok Variabel
3. Produksi = Penjualan	Harga Pokok Penuh = Harga Pokok Variabel

Untuk memberikan kejelasan hubungan antara produksi, penjualan dan laba tersebut, berikut ilustrasi tentang data PT. Jaya Raya untuk tahun 2020, 2021 dan 2022.

	2020	2021	2022
Persediaan awal			50.000
Produksi	150.000	150.000	150.000
Penjualan	150.000	100.000	200.000
Persediaan akhir		50.000	

Biaya variabel per unit :

Biaya bahan	Rp. 2.000,-
Biaya upah	Rp. 750,-
Biaya overhead pabrik variabel	Rp. 250,-
Biaya administrasi dan penjualan	Rp. 125,-

Taksiran biaya overhead tetap per tahun adalah Rp 75.000.000. Realisasi biaya overhead pabrik untuk tahun 2020, 2021 dan 2022 berjumlah Rp 75.000.000. Harga jual produk per unit Rp

5.000, Biaya administrasi dan penjualan tetap per tahun adalah Rp 25.000.000.

Berdasarkan informasi diatas, dapat disusun laporan Laba / Rugi dengan metode Variable Costing dan Full Costing.

Tabel 7. 3
PT. Jaya Raya
Laporan Laba / Rugi (Metode Variable Costing)

	2020 (Rupiah)	2021 (Rupiah)	2022 (Rupiah)
Penjualan	750.000.000	500.000.000	1.000.000.000
Biaya Variabel		300.000.000	
HPP	450.000.000	<u>12.500.000 -</u>	600.000.000
Biaya adm&penj	<u>18.750.000 -</u>		<u>25.000.000 -</u>
Marjin Kontribusi	281.250.000	187.500.000	375.000.000
Biaya Tetap BOP	75.000.000	<u>75.000.000</u>	75.000.000
Biaya adm&penj	<u>25.000.000 -</u>	<u>25.000.000 -</u>	<u>25.000.000 -</u>
Laba Bersih	181.250.000	87.500.000	275.000.000

Sumber :

Catatan :

❖ Penjualan Th. 2020 = 150.000 unit x @Rp 5.000 = Rp **750.000.000**

Penjualan Th. 2021 = 100.000 unit x @ Rp 5.000 = Rp **500.000.000**

Penjualan Th. 2022 = 200.000 unit x @ Rp 5.000 = Rp **1.000.000.000**

❖ HPP Variabel Per unit

Bahan Baku	Rp 2.000
Upah	750
BOP Variabel	<u>250</u> +
	Rp 3.000

HPP Vr Th.2020 = 150.000 unit x @3000 = Rp **450.000.000**

HPP Vr Th.2021 = 100.000 unit x @3000 = Rp **300.000.000**

HPP Vr Th.2022 = 200.000 unit x @3.000 = Rp **600.000.000**

Tabel 7. 4
PT. Jaya Raya
Laporan Laba / Rugi (Metode Full Costing)

	2020 (Rupiah)	2021 (Rupiah)	2022 (Rupiah)
Penjualan	750.000.000	500.000.000	1.000.000.000
HPP	<u>525.000.000-</u>	<u>350.000.000 -</u>	<u>700.000.000 -</u>
Laba Kotor	225.000.000	150.000.000	300.000.000
Biaya Adm&Penj	<u>43.750.000 -</u>	<u>37.500.000 -</u>	<u>50.000.000 -</u>
Laba Bersih	81.250.000	112.500.000	250.000.000

Catatan :

❖ Penjualan Th. 2020 = 150.000 unit x @Rp 5.000 = Rp **750.000.000**

Penjualan Th. 2021 = 100.000 unit x @ Rp 5.000 = Rp **500.000.000**

Penjualan Th. 2022 = 200.000 unit x @ Rp 5.000 = Rp **1.000.000.000**

❖ HP Produksi Per unit

Bahan Baku	Rp 2.000
Tenaga Kerja	750
BOP Vr	250
BOP Ttp = 75.000.000/150.000	<u>500</u> +
	Rp 3.500

HPP Th.2020 = 150.000 unit x 3500 = Rp **525.000.000**

HPP Th.2021 = 100.000 unit x 3500 = Rp **350.000.000**

HPP Th.2022 = 200.000 unit x 3500 = Rp **700.000.000**

❖ Biaya Adm&Penj = Biaya Adm&Penj variabel+ Biaya Adm&Penj tetap

Biaya Adm&Penj Th. 2020 = 18.750.000 + 25.000.000 = Rp. **43.750.000**

Biaya Adm&Penj Th. 2020 = 12.500.000 + 25.000.000 = Rp. **37.500.000**

Biaya Adm&Penj Th. 2020 = 25.000.000 + 25.000.000 = Rp. **50.000.000**

G. Kesimpulan

Dari hasil perhitungan yang telah dilakukan, maka dapat dianalisis dan dibahas secara mendalam mengenai selisih laba antara kedua variabel tersebut serta hubungan produksi penjualan dan laba pada tabel berikut ini :

Tabel 7. 5
Tabel Perhitungan Selisih Laba dan Selisih Bop Tetap antara Metode Variable Costing dan Full Costing

	2020	2021	2022
Laba Bersih Full Costing	181.250.000	112.500.000	250.000.000
Variable Costing	181.250.000	87.500.000	275.000.000
Selisih	0	25.000.000	(25.000.000)
<u>Penjelasan :</u>			
Unit diproduksi	150.000	150.000	150.000
Unit dijual	(150.000)	(100.000)	(200.000)
Perubahan persediaan	0	50.000	(50.000)

Tarif Overhead (75.000.000/150.000)	Rp 500	Rp 500	Rp 500
Selisih=Perubahan Persediaan x Trf overhead	0	25.000.000	(25.000.000)

Dari tabel di atas dapat disimpulkan bahwa kunci perbedaan laba pada kedua metode tersebut adalah pada pengakuan biaya overhead tetap. **Metode Harga Pokok Variabel (*Variable Costing*)** selalu mengakui biaya overhead tetap sebagai biaya periodik yang langsung masuk ke L/R sesuai dengan periode terjadinya biaya tersebut. Sedangkan **Metode Harga Pokok Penuh (*Full Costing*)** mengakui biaya overhead tetap sebagai biaya periodik hanya jika produk yang dilekati oleh biaya tersebut telah benar-benar terjual. Jika jumlah produksi lebih besar dari penjualan pada periode tertentu, ini berarti ada produk yang tersisa karena tidak terjual, maka sebagian biaya overhead tetap dari produk yang tidak terjual tersebut akan menjadi bagian dari biaya persediaan akhir yang telah menempel di produk atau merupakan biaya produksi yang tidak akan dibebankan ke laba/rugi atau tidak diperlakukan sebagai biaya periodik. Dengan demikian, perubahan biaya overhead tetap yang melekat pada persediaan sebenarnya sama dengan selisih laba pada kedua metode tersebut dengan cara mengalikan tarif biaya overhead dengan perubahan dalam unit persediaan.

BAB 8

ACTIVITY BASED COSTING (ABC)

A. Pengertian *Activity Based Costing* (ABC)

Para ahli bidang akuntansi terdahulu telah mendefinisikan *activity based costing* (ABC), beberapa definisinya adalah sebagai berikut:

1. Wayne, Davis & Hartgraves (1991)

“*Activity Based Costing* (ABC) adalah pengalokasian dan pengalokasian kembali biaya ke obyek biaya dengan dasar aktivitas. Sehingga dasar pemikirannya adalah aktivitas yang menyebabkan biaya dan biaya aktivitas tersebut harus dialokasikan ke obyek biaya dengan dasar aktivitas biaya tersebut. ABC akan menelusuri biaya ke produk dengan dasar aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk tersebut”.

2. Rayburn (1993)

“*Activity Based Costing* (ABC) adalah pelaksanaan aktivitas yang menimbulkan konsumsi sumber daya yang kemudian dicatat sebagai biaya. Tujuan *Activity Based Costing* (ABC) adalah mengalokasi biaya ke transaksi dari aktivitas yang dilaksanakan dalam suatu organisasi, dan kemudian mengalokasi biaya tersebut secara tepat ke produk sesuai dengan pemakaian aktivitas setiap produk”.

3. Mulyadi (2007)

“Sistem informasi biaya yang menyediakan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personil perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas”.

4. Carter (2009)

“Suatu sistem perhitungan biaya di mana tempat penampungan biaya overhead yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang memasukkan satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume (*non-volume-related factor*)”.

Dari beberapa definisi di atas, bisa diperoleh kesimpulan bahwa *Activity Based Costing* (ABC) adalah perhitungan biaya berdasarkan aktivitas atau *Activity Based Costing* (ABC) adalah sebuah metode untuk menghitung biaya (*costing*) yang mempunyai tujuan utama memberikan informasi khususnya biaya bagi pihak internal seperti manajer sebagai dasar pengambilan keputusan strategis serta keputusan lain yang saling berkaitan.

B. Konsep *Activity Based Costing* (ABC)

1. Kelebihan *Activity Based Costing* (ABC)

- a. ABC membantu meyakinkan manajemen melangkah untuk menjadi lebih kompetitif
- b. ABC membantu manajemen dalam melakukan analisis biaya dalam mencapai *break even poin* (BEP) suatu produk.
- c. Harga produk yang dihasilkan sistem ABC merupakan harga terbaik dan mampu bersaing dengan kompetitor sejenis.
- d. Membantu manajemen melakukan rekayasa ulang (*re-engineer*) proses produksi sampai dengan barang jadi untuk memperoleh pola keluaran yang bermutu tinggi namun efisien.

2. Kekurangan *Activity Based Costing* (ABC)

- a. Sistem ini membutuhkan sumberdaya dan waktu yang besar, maka akan diikuti dengan pengeluaran biaya yang sangat besar pula

- b. Sistem ini sering mengabaikan beberapa biaya penting seperti biaya iklan, biaya riset and development, dan lain-lain
 - c. Laporan sistem ABC belum sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum, sehingga memerlukan *cross check* ulang dengan bagian keuangan.
3. Tahapan menerapkan ABC menurut (Garrison, Noreen, & Brewer, 2006), yaitu
- a. Melakukan identifikasi aktivitas dan pul aktivitas
 - b. Melakukan penelusuran biaya overhead secara langsung ke aktivitas dan objek biaya
 - c. Membebankan biaya pul ke pul biaya aktivitas
 - d. Menghitung tarif aktivitas
 - e. Membebankan biaya ke objek biaya dengan menggunakan tarif aktivitas dan ukuran aktivitas
 - f. Menyiapkan laporan manajemen
4. Perbedaan sistem ABC dengan sistem tradisional

CV Pelangi membuat produk tunggal berupa ayunan kursi rotan yang dijual kepada distributor home decor. Harga jual sebuah ayunan kursi rotan adalah Rp 800.000. Biaya bahan baku langsung (BBL) per unit adalah Rp 330.000, biaya tenaga kerja langsung (BTKL) Rp 200.000 per unit. Lakeisha furniture merupakan pelanggan yang sudah bertahun-tahun. Tahun lalu jumlah pesannya terbagi menjadi 5 pesanan, dengan total pesanan sebanyak 100 unit.

CV Pelangi terbagi kedalam dua departemen overhead dengan rincian biaya sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik.....	Rp 7.500.000
Biaya Overhead penjualan dan administrasi....	Rp 5.500.000
Total biaya overhead.....	Rp 13.000.000

Pul biaya aktivitas dan pengukuran aktivitas pada CV Pelangi:

Pul Biaya Aktivitas	Ukuran Aktivitas
Unit Perakitan.....	Jumlah Unit
Unit Proses pesanan.....	Jumlah Pesanan
Unit Pelayanan pelanggan.....	Jumlah Pelanggan
Lainnya.....	NA

Pul biaya aktivitas “lainnya” pada CV Pelangi tidak memiliki ukuran aktivitas yang pada umumnya terdiri atas biaya pemeliharaan organisasi dan atau biaya kapasitas menganggur. Biaya-biaya tersebut tidak dialokasikan ke produk, pesanan, dan pelanggan.

Penentuan besaran distribusi pul biaya aktivitas CV Pelangi menggunakan metode wawancara dengan karyawan. Hasil wawancara menunjukkan biaya overhead pabrik serta biaya overhead penjualan dan administrasi adalah sebagai berikut:

Distribusi Konsumsi Sumber Daya di Antara Berbagai Aktivitas					
	Volume	Pesanan	Pelayanan	Lainnya	Total
Biaya Overhead pabrik	40%	35%	10%	15%	100%
Biaya Overhead penjualan & admin	20%	50%	15%	15%	100%
Total aktivitas	100 unit	5 pesanan	1 pelanggan		

Analisis Profitabilitas Produk Menggunakan Sistem Tradisional

Penjualan (Rp 800.000 x 100 unit)		Rp 80.000.000
Biaya-biaya		
Biaya Bahan langsung-BBL (Rp 330.000 x 100 unit)	Rp 33.000.000	
Biaya Tenaga kerja langsung-BTKL (Rp 200.000 x 100 unit)	Rp 20.000.000	
Biaya Overhead	<u>Rp 13.000.000</u>	<u>Rp 66.000.000</u>
Margin produk		Rp 14.000.000

Analisis Profitabilitas Produk Menggunakan Sistem ABC

1. Alokasi tahap pertama biaya ke dalam pul biaya aktivitas tampak sebagai berikut

	Pul Biaya Aktivitas				Total
	Unit Perakitan	Unit Proses Pesanan	Unit Pelayanan Pelanggan	Lainnya	
Biaya Overhead Pabrik	3.000.000	2.625.000	750.000	1.125.000	7.500.000
Biaya Overhead penjualan & admin	1.100.000	2.750.000	825.000	825.000	5.500.000
Total Biaya	4.100.000	5.375.000	1.575.000	1.950.000	13.000.000

2. Tarif aktivitas untuk pul biaya aktivitas

Pul Biaya Aktivitas	(a) Total Biaya	(b) Total Aktivitas	(a) / (b) Tarif Aktivitas
Unit perakitan	4.100.000	100 unit	Rp 41.000 per unit
Unit Proses pesanan	5.375.000	5 pesanan	Rp 1.075.000 per pesanan
Unit Pelayanan pelanggan	1.575.000	1 pelanggan	Rp 1.575.000 per pelanggan

3. Biaya overhead untuk 5 pesanan berjumlah 100 unit ayunan

Pul Biaya Aktivitas	(a) Total Aktivitas	(b) Aktivitas	(a) x (b) Biaya ABC
Unit perakitan	Rp 41.000 per unit	100 unit	Rp 4.100.000
Unit Proses pesanan	Rp 1,075.000 per pesanan	5 pesanan	Rp 5.375.000
Unit Pelayanan	Rp 1.575.000 per	NA	

pelanggan	pelanggan
-----------	-----------

4. Margin produk dan margin pelanggan

Margin Produk Ayunan Kursi Rotan

Penjualan (Rp 800.000 x 100 unit)		Rp 80.000.000
Biaya		
Bahan langsung(BBL) (Rp 330.000 x 100 unit)	Rp 33.000.000	
Tenaga kerja langsung(BTKL) (Rp 200.000 x 100 unit)	Rp 20.000.000	
Overhead berdasar volume	Rp 4.100.000	
Overhead berdasar pesanan	Rp 5.375.000	<u>Rp 62.475.000</u>
Margin produk		Rp 17.525.000

Analisis profitabilitas satuan pelanggan (Lakeisha Furniture)

Margin produk	Rp 17.525.000
Dikurangi	
Overhead berdasar pelayanan pada pelanggan	<u>Rp 1.575.000</u>
Margin satuan pelanggan	Rp 15.950.000

Biaya produk dengan menggunakan ABC sangat berbeda dengan biaya produk sistem tradisional. Hal ini disebabkan karena sistem ABC hanya membebaskan biaya yang dibutuhkan saja ke produk. Pada pesanan Lakeisha Furniture tersebut tidak dibebankan biaya iklan karena konsumen tersebut sudah rutin memesan ayunan rotan setiap bulannya.

BAB 9

PUSAT BIAYA DAN PUSAT PENDAPATAN

A. Pendahuluan

Perusahaan merupakan wadah kegiatan dalam menjalankan suatu usaha yang dipimpin oleh seorang manajer di mana manajer tersebut mengemban tugas menjalankan proses kegiatan mengoperasikan perusahaan tersebut. Seorang manajer harus dapat menjalankan fungsi-fungsi manajemen yang pada dasarnya berupa perencanaan (*planning*), pelaksanaan (*actuating*) dan pengendalian (*controlling*). Hal ini menyebabkan seorang manajer harus mampu berupaya agar pelaksanaan seluruh kegiatan dalam organisasi dapat berjalan sesuai dengan yang direncanakan.

Penilaian kinerja manajer sangat penting karena dengan adanya penilaian kinerja dapat diketahui apakah manajer pusat pertanggungjawaban tersebut melaksanakan wewenang dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Kinerja pusat pertanggungjawaban dinilai dari efisiensi dan efektivitas untuk menciptakan hubungan yang optimal antara sumber daya input yang digunakan dengan output yang dihasilkan dikaitkan dengan target kinerja. Input diukur dengan jumlah sumber daya yang digunakan sedangkan output diukur dengan jumlah produk/output yang dihasilkan Berdasarkan uraian diatas maka sistem pengendalian manajemen harus didukung dengan struktur organisasi yang baik. Struktur organisasi yang termanifestasi dalam bentuk struktur pusat pertanggungjawaban (*Responsibility Centers*). Pusat

pertanggungjawaban adalah unit organisasi yang dipimpin oleh manajer yang bertanggungjawab terhadap aktivitas pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Suatu organisasi merupakan kumpulan dari berbagai pusat pertanggungjawaban.

Pusat pertanggungjawaban pada dasarnya diciptakan untuk mencapai sasaran yang bersifat majemuk yang perlu diselaraskan dalam usaha mencapai sasaran organisasi tersebut. Pusat pertanggungjawaban dapat menjadi alat yang efektif untuk mengendalikan organisasi jika struktur organisasi yang melandasinya disusun secara rasional. Salah satu pusat pertanggungjawaban yang dinilai adalah pusat pendapatan dan pusat biaya.

Pusat pendapatan merupakan pusat pertanggungjawaban yang outputnya diukur dalam bentuk uang. Pusat pendapatan merupakan unit-unit pemasaran/penjualan yang tidak memiliki wewenang untuk menetapkan harga jual dan tidak bertanggungjawab atas harga pokok barang-barang yang dipasarkan. Sedangkan pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang seluruh inputnya diukur dalam bentuk jumlah uang. Namun outputnya tidak diukur dengan cara yang sama. Konsep input, output dan cost dapat digunakan untuk menjelaskan efisiensi dan efektivitas. Efisiensi adalah rasio output terhadap input, atau jumlah output per unit dari input. Suatu pusat pertanggungjawaban disebut efisien, jika menggunakan input lebih sedikit tetapi menghasilkan output sama, atau jika menggunakan input sama tetapi menghasilkan output lebih banyak.

Efektivitas ditentukan antara output yang dihasilkan oleh pusat pertanggungjawaban dengan tujuannya. Semakin besar output yang dihasilkan untuk tujuan perusahaan, makin efektif unit organisasi tersebut. Kinerja pada masing-masing pusat pertanggungjawaban dinilai berdasarkan kriteria efisiensi dan efektivitas. Sebuah pusat pertanggungjawaban akan bersifat efisien jika melakukan hal-hal tertentu secara tepat, dan akan bersifat efektif jika melakukan hal-hal yang tepat.

B. Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban merupakan unit organisasi yang dikepalai oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas aktivitas-aktivitas yang terjadi pada unit organisasi tersebut. Pusat pertanggungjawaban berguna untuk mewujudkan satu atau lebih tujuan, baik jangka pendek (*objective*) maupun jangka panjang (*goal*). Manajer senior memiliki sejumlah strategi untuk mencapai tujuan, sedangkan fungsi pusat pertanggungjawaban adalah untuk mengimplementasikan strategi tersebut. Cara kerja pusat pertanggungjawaban, yaitu dengan mengubah input menjadi output. Pusat pertanggungjawaban menerima input berupa bahan baku, tenaga kerja dan jasa. Dengan menggunakan modal kerja berupa modal seperti persediaan, piutang, peralatan, dan aktiva lainnya yang kemudian menghasilkan output berupa barang atau jasa. Kemudian output tersebut akan ditransfer pada pusat pertanggungjawaban lain yang berguna sebagai input atau akan dipasarkan sebagai output organisasi secara keseluruhan.

1. Sifat Pusat Pertanggungjawaban

Adanya pusat pertanggungjawaban dimaksudkan untuk memenuhi satu atau beberapa tujuan yang telah ditetapkan oleh manajemen puncak. Tujuan yang dimaksud adalah membantu mengimplementasikan rencana strategi manajemen puncak. Suatu pusat pertanggungjawaban menggunakan suatu input tertentu (jumlah bahan baku, tenaga kerja dan jasa lain) untuk menghasilkan output yang bisa berupa barang atau jasa. Dalam proses pengerjaannya diperlukan juga modal kerja (persediaan, piutang), peralatan dan asset lain. Pusat pertanggungjawaban menghasilkan output yang bisa disebut barang (jika dapat dilihat) dan jasa (jika tidak dapat dilihat).

Setiap pusat pertanggungjawaban mempunyai output. Bagian produksi pada suatu perusahaan manufaktur menghasilkan suatu barang. Bagian administrasi dan akuntansi outputnya berupa suatu jasa.

Barang dan jasa yang dihasilkan oleh suatu pusat pertanggungjawaban bisa diserahkan ke pusat pertanggungjawaban lain dalam satu organisasi dan bisa dijual kepada pihak luar.

2. Hubungan antara Input dan Output

Manajemen bertanggung jawab terhadap keserasian antara input dan output. Hubungan input dan output bisa berbentuk sebab akibat dan langsung. Pengawasan difokuskan pada memproduksi output pada saat dibutuhkan, jumlah yang diinginkan menurut spesifikasi yang benar dan standar mutu, serta input yang minimum. Misalnya input berupa bahan baku pada bagian produksi, outputnya bisa menjadi input bagi bagian *finishing*. Akan tetapi dalam sejumlah situasi, input tidak secara langsung berkaitan dengan output yang dihasilkan. Biaya pengiklanan adalah input yang ditujukan untuk meningkatkan hasil penjualan, namun karena penghasilan juga dipengaruhi sejumlah faktor lain selain iklan, maka kaitan antara meningkatnya biaya iklan dengan meningkatnya penghasilan tidak selalu tampak dan lagi pula keputusan manajemen untuk meningkatkan pengeluaran untuk iklan tampaknya lebih berbasis pada penilaian subjektif daripada berdasarkan data.

3. Mengukur Input dan Output

Dalam pengendalian manajemen jumlah jam kerja, listrik yang dipakai, kertas yang dipakai, diterjemahkan dalam bentuk unit moneter. Jumlah moneter biasanya diperoleh dengan mengalikan jumlah unit dengan harga per unit. Hasil perkalian ini disebut "*Cost*", sehingga dapat dikatakan *cost* adalah ukuran moneter untuk jumlah input yang digunakan oleh suatu pusat pertanggungjawaban. Walaupun *cost* merupakan ukuran untuk input, untuk ukuran output biasanya lebih sulit. Pada organisasi yang berorientasi laba, pendapatan merupakan ukuran dari

outputnya, tapi output sebenarnya tidak terbatas pendapatan saja. Jika bagian penelitian dan pengembangan melakukan penelitian untuk menghasilkan produk dengan penggunaan bahan baku yang lebih efisien, tentu saja output tersebut tidak bisa diukur dengan pendapatan saja. Contoh lainnya adalah biaya iklan, pelatihan sumber daya manusia, biaya aktivitas litbang, biaya promosi penjualan. Yang lebih sulit adalah pengukuran output pada perusahaan nirlaba, misalnya rumah sakit, panti asuhan, dan lain-lain. Banyak organisasi tidak berusaha untuk mengukur output dari pusat pertanggungjawaban seperti itu. Mengingat keterbatasan tersebut, kemudian mereka menggunakan suatu perkiraan atau pengganti dari output.

Lebih mudah untuk mengukur biaya input daripada untuk menghitung nilai output. Tidak ada tolak ukur untuk mengukur output bahkan organisasi-organisasi tidak berupaya untuk mengukur output dari masing-masing pusat tanggungjawab.

4. Efisiensi dan Efektivitas

Konsep input, output dan *cost* dapat digunakan untuk menjelaskan efisiensi dan efektivitas. Efisiensi adalah rasio output terhadap input, atau jumlah output per unit dari input. Suatu pusat pertanggungjawaban disebut efisien, jika menggunakan input lebih sedikit tetapi menghasilkan output sama, atau jika menggunakan input sama tetapi menghasilkan output lebih banyak. Efisiensi biasanya diukur dengan cara membandingkan biaya-biaya aktual dengan standar. Namun metode ini mempunyai 2 kelemahan, yaitu:

- a. Biaya-biaya yang tercatat bukanlah tolak ukur terhadap sumber daya yang sebenarnya digunakan.
- b. Standar pada hakikatnya merupakan perkiraan tentang apa yang secara ideal harus tercapai dalam kondisi-kondisi yang ada.

Berbeda dengan efisiensi, yang ditentukan oleh hubungan antara input dengan output. Efektivitas ditentukan antara output yang dihasilkan oleh pusat pertanggungjawaban dengan tujuannya. Semakin besar output yang dihasilkan untuk tujuan perusahaan, makin efektif unit organisasi tersebut. Kinerja pada masing-masing pusat pertanggungjawaban dinilai berdasarkan kriteria efisiensi dan efektivitas. Sebuah pusat pertanggungjawaban akan bersifat efisien jika melakukan hal-hal tertentu secara tepat, dan akan bersifat efektif jika melakukan hal-hal yang tepat.

5. Peranan Laba

Tujuan terpenting perusahaan yang berorientasi laba adalah memperoleh laba, dan jumlah laba ini karenanya merupakan ukuran yang penting untuk efektivitas. Karena laba merupakan selisih antara pendapatan yang merupakan ukuran output, dan biaya yang merupakan ukuran input, maka laba juga merupakan ukuran efisiensi sehingga laba mengukur sekaligus efektivitas dan efisiensi.

C. Pusat Biaya

Menurut Samryn (2001) dalam bukunya *Akuntansi Manajerial Suatu Pengantar*: "Pusat biaya yaitu suatu pusat pertanggungjawaban di mana manajernya hanya bertanggungjawab untuk biaya-biaya". Menurut Hansen & Mowen (2009) dalam bukunya *Akuntansi Manajemen*: "Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggung jawab penuh hanya terhadap biaya". Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban di mana input atau biaya diukur dalam satuan moneter. Namun, outputnya tidak diukur dalam satuan moneter (Anthony & Govindarajan, 2007). Menurut Mulyadi (2007) berdasarkan karakteristik hubungan antara masukan dengan keluarannya, pusat biaya dibagi lebih lanjut menjadi:

1. **Pusat biaya teknik (*engineered expense center*)** adalah pusat pertanggung jawaban yang sebagian besar masukannya mempunyai hubungan nyata dan erat dengan keluarannya. Menurut Supriyono (2000) pusat beban teknik adalah: "Pusat beban yang sebagian besar biayanya adalah biaya teknik sehingga biaya yang harus terjadi dapat ditentukan di muka secara teliti (*relative* dan tepat waktu) dalam ukuran biaya standar. Biaya teknis adalah biaya yang mempunyai hubungan fisik optimal (erat dan nyata) dengan keluarannya". Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa keluaran biaya teknik dapat ditentukan, dan terdapat hubungan yang erat dan nyata antara masukan dan keluarannya. Namun secara umum dapat dipastikan bahwa tidak ada satupun jenis-jenis dan pusat pertanggungjawaban dimana setiap jenis biaya dapat kita kelompokkan ke dalam biaya teknis, karena apa yang disebut biaya teknik hanya dipakai untuk suatu pos yang mana unsur-unsur biayanya yang dapat terukur lebih dominan.
2. **Pusat biaya kebijakan (*discretionary expense center*)** adalah pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya tidak mempunyai hubungan dengan keluarannya." Menurut Supriyono (2000) "Pusat beban kebijakan adalah pusat beban yang sebagian besar biayanya adalah biaya kebijakan. Biaya kebijakan adalah biaya yang terjadinya dan variabilitasnya ditentukan berdasar kebijakan manajemen. Biaya kebijakan tidak mempunyai hubungan fisik secara optimal (erat dan nyata) dengan keluarannya." Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa keluaran pusat biaya kebijakan tidak dapat atau sulit diukur secara kuantitatif atau tidak mempunyai hubungan yang nyata dengan masukannya. Pusat biaya kebijakan tidak dapat dinilai efisiensinya karena keluaran yang dihasilkan sulit diukur dan tidak dapat dibandingkan dengan masukannya. Efektivitas pusat biaya kebijakan dinilai berdasarkan kaitan antara keluaran yang dihasilkan dengan target yang telah ditetapkan.

Menurut Supriyono (2000) dalam bukunya Sistem pengendalian Manajemen: Pengendalian pusat beban kebijakan mempunyai karakteristik khusus yang berbeda dengan pengendalian pusat beban teknis terutama dalam hal ini:

1. Penyusunan Anggaran

Dalam penyusunan anggaran pusat beban kebijakan dapat dimulai dari penentuan tugas rutin dan tugas khusus yang kemudian berdasarkan tugas-tugas tersebut ditentukan anggaran biaya untuk melaksanakan tugas tersebut.

2. Tipe Pengendalian

Tujuan anggaran pusat beban kebijakan adalah untuk memungkinkan manajemen pusat biaya kebijakan mengendalikan biaya dengan cara ikut berperan serta dalam perencanaan tugas-tugas dan anggaran biayanya. Biaya dikendalikan diantaranya dengan cara menyusun anggaran biaya yang jumlahnya harus sedekat mungkin dengan biaya sesungguhnya.

3. Pengukuran Prestasi

Dalam pusat beban kebijakan, laporan prestasi tidak digunakan untuk menilai efisiensi pusat beban kebijakan. Anggaran pusat beban kebijakan merupakan kesanggupan manajernya untuk melaksanakan tugas yang direncanakan dengan biaya yang tidak boleh melebihi anggarannya tanpa persetujuan manajemen puncak terlebih dahulu.

4. Pemilihan Manajer

Salah satu syarat penting agar dapat mengendalikan pusat beban kebijakan adalah pemilihan manajer yang baik untuk memimpin pusat beban tersebut. Manajer tersebut harus mempunyai kemampuan teknis yang diperlukan untuk mengendalikan tugas-tugas yang dilaksanakan dalam departemennya. Dan kemampuan pengelolaan yang diperlukan untuk mengatur pelaksanaan tugas-tugas kearah pencapaian tujuan organisasi yang dipimpinnya.

5. Pemeliharaan Iklim Organisasi

Iklim yang baik maksudnya adanya pengakuan penghargaan terhadap semua tugas yang dilaksanakan oleh

para pelaksana dan para pelaksana harus memperhatikan biaya untuk melaksanakan tugasnya jangan sampai melampaui anggarannya.

6. Penentuan Proporsi Biaya teknik

Perlu diperhatikan bahwa sebagian kecil dalam pusat beban kebijakan mungkin merupakan biaya teknik dalam departemennya. Hal ini dapat dilakukan dengan cara mengidentifikasi tugas-tugas rutin karena sebagian biaya tugas-tugas rutin biasanya merupakan biaya teknik sehingga tugas ini dapat diidentifikasi masukan dan keluarannya. Teknik pada departemennya, manajer pusat beban kebijakan dapat dengan baik mengendalikan sebagian biaya departemennya, meskipun jumlahnya relatif kecil.

D. Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali

Biaya terkendali menurut Mulyadi (2007) adalah: "Biaya tersebut dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan" Artinya biaya yang terkendali adalah biaya yang dialokasikan dalam suatu pusat pertanggungjawaban dimana biaya tersebut dapat dipertanggungjawabkan kepada manajer yang bersangkutan, karena biaya tersebut merupakan kendalinya. Biaya yang dialokasikan kepada suatu pusat pertanggungjawaban dengan dasar yang sembarang, tidak dapat dimintakan pertanggungjawaban kepada manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan, biaya tersebut merupakan biaya tidak terkendali bagi manajer tersebut (Mulyadi, 2007).

Dari pengertian yang diuraikan dapat disimpulkan bahwa biaya tidak terkendali merupakan biaya yang terjadi dalam suatu pusat pertanggungjawaban dimana biaya tersebut dialokasikan kepada pusat pertanggungjawaban tersebut dengan dasar yang sembarang sehingga manajer yang bersangkutan dengan pusat pertanggungjawaban tersebut

tidak dapat dimintai pertanggungjawaban atas terjadinya biaya tersebut.

E. Pusat Pendapatan

Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur berdasarkan *output* (pendapatan) yang diukur secara moneter, akan tetapi tidak dihubungkan dengan inputnya (beban). Contoh: departemen pemasaran (penjualan). Departemen pemasaran tidak berwenang untuk menentukan harga pokok ataupun harga jual produk yang dihasilkan. Akan tetapi, ukuran utama kinerjanya adalah pendapatan yang diperoleh dari pemasaran produk tersebut.

Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang keluarannya diukur dalam satuan moneter, sedangkan masukannya tidak dihubungkan dengan keluarannya. Masukan pusat pendapatan tidak dihubungkan dengan pendapatannya karena kedua hal tersebut pada umumnya memang sulit untuk dihubungkan. Sehingga tidak dapat dihitung labanya. Penilaian prestasi pusat pendapatan dilakukan dengan cara membandingkan anggaran pendapatan dengan realisasinya. Pusat pendapatan dinilai efektif, jika jumlah realisasi pendapatan lebih besar dari pada jumlah pendapatan yang dianggarkan (jika beban dikaitkan dengan pendapatan, maka unit tersebut akan menjadi pusat laba).

Pusat pendapatan mempunyai karakteristik yaitu:

1. Unit pemasaran/penjualan yang tidak mempunyai tanggung jawab atas harga pokok penjualan barang-barang yang dipasarkan.
2. Penjualan atau pesanan aktual diukur dengan anggaran atau kuota.
3. Manajer dianggap bertanggungjawab terhadap biaya langsung di dalam unit organisasinya, tetapi tidak diukur.

Pada pusat pendapatan dikenal dua macam aktivitas pemasaran:

1. *Order-Getting* adalah upaya untuk memikat pasar. Aktivitas ini mencakup iklan, promosi, dan mencari order. Pengendaliannya biasanya melalui budget.
2. *Order-Filling (Logistic Activities)*, adalah kegiatan kasat mata yang sifatnya berulang, contohnya *packaging*, pengiriman, dan administrasi yang berhubungan dengan pemasaran atau penjualan.

Dalam menganalisa kinerja pimpinan pusat pendapatan jangan hanya melihat dari sisi kemampuannya dalam menghasilkan laba, tetapi juga harus diperhatikan tingkat penguasaan pasar yang dapat dicakup. Dalam hal ini, analisis industri menjadi sangat relevan. Adapun tahapan dalam pemakaian analisis industri adalah sebagai berikut:

1. Membuat proyeksi permintaan pasar
2. Menilai posisi perusahaan dalam persaingan.

Contoh Pusat Pendapatan

Contoh pusat pendapatan adalah bagian pemasaran. Contoh biaya yang sulit untuk dihubungkan dengan pendapatan adalah biaya penelitian pemasaran, pengumpulan informasi tentang pesaing, iklan dan hubungan masyarakat.

1. Biaya dibagian Pemasaran dan Pengendaliannya

Dibawah ini disajikan biaya-biaya yang terjadi dibagian pemasaran. Biaya tersebut dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu biaya untuk memperoleh pesanan dan biaya untuk memenuhi pesanan. Contoh dari biaya untuk memenuhi pesanan adalah biaya pengambilan barang yang dipesan, gudang, pengepakan, penggudangan, pengiriman, pembuatan faktur dan penagihan. Biaya untuk memperoleh pesanan pada umumnya merupakan biaya kebijakan, sedang biaya untuk memenuhi pesanan adalah biaya teknis

2. Biaya Penelitian Pemasaran

Informasi yang diperlukan manajer bagian pemasaran dapat diperoleh melalui catatan intern perusahaan, pengamatan terhadap pesaing, dan penelitian pasar. Sumber catatan intern perusahaan adalah informasi tentang pembeli, informasi tersebut dapat diperoleh saat penjualan. Akan tetapi, manajer kadang-kadang tidak dapat menunggu sampai informasi tersebut masuk, sehingga perlu mengadakan penelitian pasar. Informasi yang diperoleh dari penelitian pasar digunakan untuk mengidentifikasi kesempatan pasar. Dalam penelitian pemasaran, bagian pemasaran harus bekerja sama dengan bagian penelitian dalam menentukan masalah dan tujuan penelitian. Biaya penelitian pemasaran merupakan biaya kebijakan.

3. Biaya Pengamatan terhadap Pesaing

Pengetahuan tentang apa yang dilakukan pesaing diperlukan manajemen agar manajemen dapat mengantisipasi apa yang akan terjadi, dan karenanya terhindar dari kejutan-kejutan yang tidak menyenangkan. Ada cara-cara yang tidak etis yang dapat dilakukan untuk mengetahui pesaing, tentang hal ini kembali pada kebijakan perusahaan akan menerapkan sportivitas atau menghalalkan segala cara. Oleh karena itu, biaya untuk memantau pesaing merupakan biaya kebijakan.

4. Biaya Iklan

Empat variabel kunci pembuatan program iklan, yaitu:

a. Tujuan Iklan

Tujuan iklan tergantung pada sasaran pasar, gambaran posisi produk yang ditanamkan dalam pikiran konsumen, dan *marketing mix* (sekelompok variabel pemasaran yang dapat dikendalikan manajemen dan kombinasinya dapat menghasilkan permintaan di pasar sasaran sesuai dengan keinginan manajemen. Variabel terkendali tersebut adalah produk, harga, promosi dan

tempat. Iklan bertujuan untuk mengkomunikasikan sesuatu pada audiensi sasaran dalam jangka waktu tertentu. Tujuan iklan dapat dikelompokkan menjadi tiga, yaitu: memberitahu, membujuk, dan mengingatkan.

b. Anggaran Iklan

Ada empat metode yang digunakan untuk menentukan besarnya anggaran iklan:

- Kemampuan
- Persentase dari penjualan
- Menyamai pesaing
- Tujuan dan tugas

c. Pesan

Anggaran iklan yang besar tidak menjamin sukses. Hal lain yang harus diperhatikan adalah pesan iklan. Pesan iklan harus memenuhi tiga kriteria, yaitu: menunjukkan manfaat produk, menunjukkan keunggulan produk pemasang iklan, menumbuhkan kepercayaan terhadap pesan iklan. Sebelum digunakan, pesan dapat diuji pada satu kelompok sampel orang.

d. Media Penyampaian Pesan

Pemilihan media pesan dilakukan dengan mempertimbangkan: biaya untuk mencapai per seribu orang, biaya untuk membuat iklan dan sebagainya.

5. Evaluasi Program Iklan

Inti dari evaluasi terhadap program iklan adalah menguji apakah iklan berhasil mengkomunikasikan pesan yang dibawanya. Pengujian dapat dilakukan pada saat:

- a. Sebelum iklan dilaksanakan (*Pretesting*). Dengan menggunakan metode langsung, metode portofolio dan metode laboratorium.
- b. Sesudah iklan dilaksanakan (*Posttesting*). Menggunakan test ingatan dan test pengenalan.

6. Biaya Promosi Penjualan

Promosi penjualan adalah intensif jangka pendek untuk menaikkan penjualan. Dari segi pengendalian manajemen, promosi tersebut dapat dibedakan menjadi promosi yang berupa pengurangan harga produk, dan promosi yang berupa pemberian hadiah.

7. Biaya Hubungan Masyarakat

Tujuan hubungan masyarakat adalah menumbuhkan hubungan yang baik antara perusahaan dengan masyarakat melalui penumbuhan gambaran yang baik terhadap perusahaan, publikasi yang baik tentang perusahaan, menangani gosip atau peristiwa yang tidak menguntungkan bagi perusahaan. Manfaat atas biaya untuk hubungan masyarakat tidak dapat segera terlihat dalam penjualan. Manfaatnya dapat dirasakan dalam jangka panjang. Oleh karena itu, biaya hubungan masyarakat tidak dapat dikaitkan dengan pendapatan. Biaya hubungan masyarakat merupakan biaya kebijakan.

8. Biaya Memenuhi Pesanan

Biaya memenuhi pesanan adalah biaya untuk memenuhi pesanan kepada pembeli. Yang termasuk dalam biaya memenuhi pesanan adalah pengambilan barang pesanan dari gudang, pengepakan, penggudangan, pengiriman, pembuatan faktur dan penagihan. Biaya memenuhi pesanan merupakan biaya teknis.

BAB 10

PENENTUAN HARGA JUAL

A. Pendahuluan

Dalam bisnis, harga atau nilai dan utilitas merupakan hal yang berkaitan erat. Barang dan jasa memiliki harga atau nilai tukar karena produknya dibutuhkan oleh pembeli, memberikan manfaat, langka, dan tidak dapat disuplai dalam jumlah yang tidak terbatas oleh perusahaan. Dalam masyarakat yang sudah menggunakan uang sebagai alat tukar atau alat pengukur nilai, pertukaran barang dinyatakan dalam satuan uang. Jumlah yang digunakan untuk pertukaran mencerminkan harga produk. Dalam praktiknya, kenampakan harga ditentukan oleh penjual atau perusahaan dan pembeli. Semakin besar daya beli konsumen, semakin besar peluang bagi perusahaan untuk memaksakan harga yang lebih tinggi. Sehingga perusahaan berharap dapat memaksimalkan keuntungan dalam kondisi saat ini dengan menentukan harga jual.

Dalam etika bisnis, seorang pebisnis selalu identik dengan penentuan harga atas produk yang dijual dan ditawarkannya. Untuk menjual produknya, para pebisnis biasanya akan mencari cara untuk menentukan harga jual dari produk yang dijual. Namun cara menentukan harga jual produk yang ingin dijual tidaklah mudah. Keputusan untuk menetapkan harga jual sangat penting karena tidak hanya mempengaruhi keuntungan yang akan diperoleh perusahaan tetapi juga kelangsungan hidup perusahaan. Oleh karena itu, harga jual suatu produk tidak dapat ditentukan sekali saja,

tetapi harus selalu dinilai ulang dan disesuaikan dengan keadaan perusahaan. Penentuan harga jual yang salah dapat berakibat serius terhadap masalah keuangan perusahaan dan mempengaruhi kelangsungan hidup perusahaan, misalnya melalui kerugian yang terus menerus.

Menurut Rudianto (2013), "harga jual merupakan faktor yang sangat mempengaruhi perusahaan, salah satunya adalah besarnya pendapatan yang dihasilkan perusahaan yang pada gilirannya mempengaruhi perkembangan usaha perusahaan" dan pertimbangan yang detail untuk mencapai harga jual yang benar-benar sesuai dengan keinginan dan tujuan perusahaan. Keputusan harga jual merupakan keputusan yang sulit karena dipengaruhi oleh faktor-faktor, baik faktor internal maupun eksternal. Menurut Rudianto (2013), faktor-faktor yang mempengaruhi harga jual adalah "keadaan ekonomi, penawaran dan permintaan, elastisitas permintaan, persaingan, biaya, tujuan manajemen dan kontrol pemerintah".

Mengejar keuntungan menuntut kompensasi atas pengorbanan yang dilakukan. Perusahaan perlu mengetahui berapa harga jual yang disebutkan dapat mengembalikan usahanya, sehingga semua biaya yang dikeluarkan untuk produksi barang dan jasa perlu diketahui untuk menentukan harga minimum atau harga jual minimum. Harga yang tidak menutupi biaya dapat menyebabkan kerugian. Perusahaan memerlukan informasi biaya produk untuk menentukan harga jual, meskipun biaya bukanlah satu-satunya faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menentukan harga jual.

B. Pengertian Harga jual

Pengertian harga jual Menurut para ahli, adalah Sebagai Berikut :

Hansen & Mowen (2011) mendefinisikan "harga jual adalah jumlah uang yang dibebankan oleh badan usaha kepada pembeli atau pelanggan untuk barang atau jasa yang dijual atau diserahkan". Menurut Mulyadi (2011) "harga jual pada dasarnya harus dapat menutup semua biaya ditambah

keuntungan yang wajar. Harga jual sesuai dengan biaya produksi ditambah biaya tambahan.

Menurut Sodikin (2015), pengertian harga jual adalah biaya atau biaya ditambah *mark up* sebesar persentase tertentu dari biaya. Harga jual sebagai suatu nilai atau angka yang telah sepenuhnya menutup biaya produksi dan ditambah keuntungan atau laba yang wajar. Menurut Sjahrial & Purba (2012), harga jual adalah harga yang ditawarkan kepada konsumen dengan biaya satuan ditambah *mark-up*.

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa harga jual adalah jumlah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk menghasilkan suatu produk atau jasa ditambah persentase keuntungan yang diminta perusahaan, yaitu cara untuk menarik konsumen adalah dengan mendapatkan harga yang tepat untuk produk yang dijual. Harga yang tepat adalah harga yang sesuai dengan kualitas produk dan harga tersebut dapat memuaskan konsumen.

C. Tujuan Penentuan Harga Jual

Ada beberapa tujuan untuk menentukan harga jual. Tujuan keputusan perusahaan terhadap harga jual produk yang diproduksi adalah sebagai berikut (Kotler, 1996):

1. Kelangsungan hidup perusahaan.

Perusahaan menetapkan tujuan ini ketika dihadapkan pada kelebihan kapasitas produksi, persaingan yang ketat, atau preferensi konsumen yang berubah. Dalam hal ini, kelangsungan hidup lebih penting daripada keuntungan. Sebuah strategi dirumuskan untuk bertahan hidup perusahaan dengan menetapkan harga jual yang rendah dengan asumsi bahwa pasar akan peka terhadap harga.

2. Peningkatan arus keuntungan.

Perusahaan dapat memaksimalkan keuntungan jangka pendek ketika perusahaan lebih memikirkan kinerja keuangan jangka pendek daripada jangka panjang. Perusahaan memiliki keunggulan dalam menetapkan harga yang dapat memaksimalkan keuntungan dalam jangka

pendek, dengan asumsi bahwa hubungan permintaan-biaya terbentuk, dengan harga yang memaksimalkan keuntungan.

3. Kepemimpinan kualitas produk.

Dalam hal ini perusahaan menetapkan harga yang tinggi agar kualitas produk terjamin. Ada kemungkinan perusahaan memiliki keinginan untuk membawa produk berkualitas tinggi ke pasar atau menjadi pemimpin dalam kualitas produk di pasarnya. Secara umum, perusahaan-perusahaan ini menetapkan harga tinggi untuk menutupi biaya tinggi dalam menghasilkan produk berkualitas tinggi.

4. Meningkatkan penjualan.

Peningkatan penjualan mempengaruhi omzet perusahaan, volume produksi dan keuntungan perusahaan. Perusahaan selalu menginginkan jumlah penjualan yang tinggi untuk memastikan keuntungan mereka. Lebih banyak penjualan dapat dicapai melalui bauran pemasaran yang agresif. Pengembangan produk dengan memperbarui atau menawarkan produk baru dapat meningkatkan penjualan. Di satu sisi, perusahaan dapat meningkatkan penjualan dengan tetap mempertahankan laba. Sementara itu, manajemen dapat memutuskan untuk meningkatkan volume penjualan melalui strategi penurunan harga atau penetapan harga yang agresif melalui pengambilan risiko.

5. Mempertahankan dan meningkatkan bagian pasar.

Salah satu strategi yang dapat dilakukan perusahaan adalah mempertahankan dan meningkatkan pangsa pasar. Banyak perusahaan mengenakan harga rendah untuk mempertahankan dan meningkatkan pangsa pasar.

6. Menstabilkan harga.

Perusahaan mencoba menstabilkan harga untuk menghindari perang harga ketika permintaan meningkat atau menurun (tidak stabil).

D. Jenis-jenis Harga Jual

Banyak istilah dalam penamaan harga produk yang ditawarkan produsen kepada konsumen. Kita sering menemukan harga dengan satuan desimal tertentu atau menggunakan selisih yang relatif sangat kecil, dan masih banyak cara untuk menentukan harga suatu produk. Menurut Sigit (2010) dikenal beberapa jenis harga untuk suatu produk, yaitu:

1. Harga daftar (*list price*)
Harga Daftar adalah harga yang diumumkan atau dipublikasikan, dari harga tersebut biasanya pembeli bisa mendapatkan potongan harga
2. Harga netto (*net price*)
Harga Netto adalah harga yang harus dibayar, biasanya harga cantuman dikurangi diskon dan rabat.
3. Harga zona (*zone price*)
Harga titik dasar adalah harga yang sama untuk wilayah atau wilayah geografis tertentu.
4. Harga titik dasar (*basing point price*)
Harga titik dasar adalah harga berdasarkan lokasi atau titik dasar tertentu. Ketika hanya satu basis poin yang digunakan, itu dikatakan sebagai sistem satu basis poin, dan ketika lebih dari satu basis poin digunakan, itu disebut sistem banyak basis poin.
5. Harga stempel pos (*postage stamp delivered price*)
Harga prangko sama untuk semua wilayah pasar, disebut juga harga standar.
6. Harga pabrik (*factory price*)
Dalam hal ini, pembeli membayar di pabrik atau tempat produksi, tetapi biaya pengiriman ditanggung oleh pembeli. Bisa juga penjual yang menyerahkan sampai dengan alat angkut yang disediakan oleh pembeli.
7. Harga F.A.S (*free alongside price*)
Harga F.A.S berlaku untuk produk yang dikirim melalui laut. Penjual menanggung biaya pengangkutan sampai

kapal berlabuh di pelabuhan tujuan. Pembeli bertanggung jawab atas pembongkaran.

8. Harga C.I.F (*cost, insurance and freight*)

Harga C.I.F. adalah harga yang diekspor termasuk biaya asuransi, biaya pengiriman dan lain-lain sampai barang diserahkan kepada pembeli di pelabuhan tujuan.

9. Harga gasal (*odd price*)

Harga gasal adalah harga yang angkanya tidak bulat atau mendekati bulat, misalnya Rp. 9.999,- atau Rp. 1.999.900,- taktik ini dimaksudkan untuk mempengaruhi opini pembeli sedemikian rupa sehingga terlihat murah, meskipun hanya sedikit perbedaannya, tapi dapat mendorong pembelian konsumen.

E. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Harga Jual

Banyak faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan untuk menentukan harga jual baik berdasarkan lingkungan internal maupun lingkungan eksternal perusahaan. Faktor-faktor tersebut adalah sebagai berikut:

1. Faktor Bukan Biaya

Faktor bukan biaya ini meskipun sulit diukur dan diprediksi, juga harus diperhatikan dalam menentukan harga jual. Faktor bukan biaya biasanya merupakan faktor yang berasal dari luar perusahaan dan dapat mempengaruhi keputusan manajemen dalam menentukan harga jual. Faktor-faktor ini meliputi:

- a. Situasi Ekonomi, memiliki pengaruh besar pada tingkat harga yang berlaku. Perubahan kondisi ekonomi dalam keadaan inflasi, yaitu turunnya daya beli uang menyebabkan kenaikan harga jual barang atau jasa. Sebaliknya ketika ekonomi deflasi, daya beli uang meningkat, harga barang atau jasa akan lebih rendah.
- b. Elastisitas Permintaan, perubahan apakah harga produk tergantung pada elastisitas permintaan produk atau tidak. Ciri- ciri elastisitas permintaan (Supriyono, 2001), adalah:

- 1) Ketika permintaan elastis, kenaikan harga menyebabkan permintaan menurun, sehingga total penjualan menurun.
- 2) Ketika permintaan akan suatu produk bersifat in elastis, kenaikan harga menyebabkan permintaan menurun, tetapi penjualan total meningkat.
- 3) Elastisitas permintaan diukur dengan persentase perubahan kuantitas dibagi dengan persentase perubahan harga.
- 4) Jika elastisitasnya kurang dari 1, permintaan dikatakan inelastis. ketika elastisitas permintaan lebih besar dari 1, permintaan dikatakan elastis.
- 5) Elastisitas timbal balik mengukur pengaruh harga barang substitusi terhadap permintaan barang tertentu.

Elastisitas permintaan dan penawaran mempengaruhi keputusan manajemen untuk menaikkan atau menurunkan harga jual produk. Jika permintaan suatu produk bersifat elastik maka keputusan untuk menurunkan harga jual berakibat dapat meningkatkan volume penjualan dalam jumlah yang relatif besar. Sebaliknya, jika permintaan suatu produk tidak elastik, maka keputusan untuk menurunkan harga jual berakibat hanya dapat meningkatkan volume penjualan yang relatif kecil.

c. Tipe Pasar

Pada model ekonomi, harga jual ditentukan berdasarkan tipe pasar yang dihadapi perusahaan. Beberapa Tipe pasar yang penting (Supriyono, 2001), adalah sebagai berikut:

- 1) Persaingan sempurna
- 2) Persaingan monopolistik
- 3) Oligopoli
- 4) Monopoli

d. Penawaran dan Permintaan

Penawaran adalah jumlah Produk yang berbeda yang ditawarkan oleh penjual pada tingkat harga tertentu, hal lain dianggap sama. Permintaan adalah jumlah barang yang diminta pembeli pada tingkat harga tertentu dengan asumsi hal-hal lain dianggap sama. Pertemuan kurva penawaran dan permintaan menciptakan keseimbangan yang menunjukkan harga (harga jual). Bentuk pasar yang dihadapi produsen dan konsumen juga sangat mempengaruhi keseimbangan harga kurva penawaran dan permintaan.

e. Tindakan atau Reaksi Pesaing.

Tindakan atau reaksi pesaing juga dapat mempengaruhi tingkat harga yang ditetapkan oleh perusahaan. Perusahaan yang menghasilkan barang atau jasa yang sejenis akan berusaha menarik konsumen dengan cara menjual produk atau jasanya dengan harga yang lebih murah dari pesaingnya .

f. Pengaruh Pemerintah

Secara Khusus, Maksud Pengaruh pemerintah dalam menentukan harga jual terletak pada undang-undang, keputusan, peraturan, dan kebijakan pemerintah yang berlaku (Supriyono, 2001). Penentuan harga jual barang atau jasa yang mempengaruhi kehidupan banyak orang sangat dipengaruhi oleh kebijaksanaan atau peraturan pemerintah. Pengawasan pemerintah mempengaruhi penentuan harga maksimum dan minimum atas barang atau jasa yang menjadi kebutuhan pokok masyarakat.

g. Citra atau Kesan Masyarakat.

Citra atau persepsi masyarakat terhadap suatu barang atau jasa dapat mempengaruhi harga. Barang atau jasa yang sudah dikenal masyarakat memiliki harga jual yang lebih tinggi dibandingkan dengan barang atau jasa yang baru di pasaran.

h. Tujuan Nonlaba (Nirlaba)

Perusahaan nirlaba bertujuan untuk melayani masyarakat, misalnya membantu pemerintah dalam membentuk kehidupan masyarakat melalui pendirian sekolah. Perusahaan nirlaba biasanya aktif di sektor jasa. Harga jual produk ditentukan sama dengan total biaya yang dikeluarkan. Total biaya dapat mencakup total modal kerja perusahaan, biaya bunga yang dibayarkan, dana untuk meningkatkan layanan dan memperluas operasi.

i. Tanggung Jawab Sosial Perusahaan

Sebuah perusahaan didirikan tidak hanya untuk mencari keuntungan, tetapi juga untuk melayani masyarakat. Kesadaran akan tanggung jawab sosial perusahaan terhadap masyarakat dapat mempengaruhi penentuan harga jual. Harga jual tergantung pada keadaan ekonomi masyarakat yang dilayani.

Faktor-faktor tersebut di atas berinteraksi dan mempengaruhi harga jual tergantung pada pembuat keputusan harga jual. Menurut Supriyono (2001) ada dua hal yang perlu diperhatikan dalam mempelajari pengaruh faktor-faktor tersebut adalah :

- a. Dalam menentukan harga jual, setiap pengambil keputusan dapat mendasarkan pendapatnya pada faktor-faktor tertentu. Faktor-faktor yang dipertimbangkan dapat bervariasi dari satu pembuat keputusan yang satu dengan pembuat keputusan yang lain.
- b. Cara-cara penentuan harga jual juga dipengaruhi oleh pasar yang dihadapi oleh perusahaan.

2. Faktor Biaya

Faktor yang sangat penting bagi manajemen dalam menentukan harga jual adalah biaya. Dalam menentukan harga jual, digunakan faktor biaya sebagai batas bawah

karena dalam kondisi wajar, harga jual dapat menutup semua biaya yang berkaitan dengan produk/jasa dan menghasilkan keuntungan yang diharapkan. Oleh karena itu dapat diasumsikan bahwa harga jual yang ditetapkan harus lebih tinggi dari total biaya yang dikeluarkan agar menguntungkan perusahaan. Manajemen harus dapat menekan dan mengendalikan biaya agar struktur biaya tetap rendah sehingga harga jual produk yang ditawarkan dapat ditekan

a. Pengertian Biaya

Secara Garis Besar biaya adalah pengorbanan sumber daya ekonomi, diukur dalam satuan moneter, yang dikeluarkan atau yang kemungkinan akan dikeluarkan untuk tujuan tertentu (Mulyadi, 2007). Dalam pengertian yang lebih sempit, biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber daya ekonomi untuk memperoleh aktiva. Untuk mendefinisikan konsep biaya dalam arti luas, pengorbanan sumber daya ekonomi untuk memperoleh aktiva ini disebut sebagai biaya

b. Penggolongan Biaya

Biaya dapat digolongkan menurut (Mulyadi, 2007), yaitu:

1) Objek Pengeluaran

Dalam cara penggolongan ini, nama item biaya menjadi dasar klasifikasi biaya

2) Fungsi Pokok dalam Perusahaan

Ada tiga peran utama Dalam perusahaan manufaktur, sehingga biaya dapat dibagi menjadi tiga kelompok:

a) Biaya produksi, adalah biaya yang dikeluarkan dalam mengolah bahan baku menjadi produk yang siap dijual.

b) Biaya pemasaran, adalah biaya yang dikeluarkan selama pelaksanaan kegiatan pemasaran produk.

c) Biaya administrasi dan biaya umum, merupakan biaya koordinasi produksi dan pemasaran produk.

Gabungan biaya pemasaran dan administrasi sering disebut sebagai biaya komersial (*commercial expenses*).

- 3) Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai
 - a) Biaya langsung (*direct cost*), adalah biaya yang terjadi, yang merupakan satu-satunya alasan sesuatu dibiayai. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
 - b) Biaya tidak langsung (*indirect cost*), adalah biaya yang tidak hanya diakibatkan oleh kenyataan bahwa sesuatu dibiayai. Biaya tidak langsung yang terkait dengan produk dikenal dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik (*factory overhead costs*).
- 4) Perilaku Biaya dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Kegiatan
 - a) Biaya variabel, adalah biaya yang nilai totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - b) Biaya semivariabel, adalah biaya yang tidak berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semivariabel meliputi unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel.
 - c) Biaya *semifixed*, adalah biaya yang tetap untuk jumlah produksi tertentu dan berubah dengan jumlah tetap untuk jumlah produksi tertentu.
 - d) Biaya tetap, adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam area tertentu dari departemen jasa.
- 5) Jangka Waktu Manfaatnya
 - a) Pengeluaran modal (*capital expenditures*), adalah biaya yang menghasilkan manfaat selama lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender).

- b) Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*), adalah biaya yang hanya menghasilkan manfaat dalam periode akuntansi dimana biaya tersebut dikeluarkan.

F. Pendekatan dalam Penentuan Harga Jual

Ada beberapa pendekatan yang dapat digunakan untuk menentukan harga jual, pendekatan tersebut antara lain sebagai berikut ini:

1. Penentuan Harga Jual Berdasarkan Teori Ekonomi

Sebagian besar teori ekonomi mikro membahas mengenai persoalan harga. Teori ekonomi mikro menyatakan bahwa harga jual terbaik suatu produk atau jasa adalah harga jual yang menghasilkan selisih terbesar antara pendapatan total dan total biaya. Dalam model ekonomi, harga jual ditentukan berdasarkan tipe pasar yang dihadapi perusahaan. Beberapa tipe pasar yang penting (Supriyono, 2001), adalah sebagai berikut:

a. Persaingan Sempurna

Pada pasar persaingan sempurna, banyak barang atau jasa yang identic diperdagangkan di pasar. Selain itu, penjual dan pembeli tidak dapat mempengaruhi harga pasar barang atau jasa. Perusahaan yang beroperasi di pasar yang sangat kompetitif di mana barang tidak dapat dibedakan harus menerima harga yang ditentukan oleh kekuatan pasar. Pengaruh persaingan sempurna terhadap terhadap penentuan harga jual barang atau jasa adalah sebagai berikut:

- 1) Harga ditentukan oleh penawaran dan permintaan.
- 2) Semakin tinggi harga jual, semakin banyak barang atau jasa yang ditawarkan penjual.
- 3) Semakin rendah harga jual, semakin banyak barang atau jasa yang diminta oleh pembeli.
- 4) Kurva penawaran biasanya bergerak dari kiri bawah ke kanan atas.

- 5) Kurva permintaan biasanya bergerak dari kiri atas ke kanan bawah.
- 6) Harga pasar terjadi pada titik keseimbangan pasar, yaitu perpotongan kurva penawaran dengan kurva permintaan

b. Persaingan Monopolistik

Dalam persaingan monopolistic, setiap penjual berusaha untuk membedakan produknya dari produk penjual lainnya. Karakteristik persaingan monopolistik adalah sebagai berikut:

- 1) Banyak penjual yang serupa, tetapi produk yang dijual tidak sama.
- 2) Mungkin ada Perbedaan harga, tetapi tidak ada satu penjual pun yang benar-benar memiliki kendali atas produk serupa.
- 3) Setiap penjual menghadapi kurva permintaan miring ke bawah.
- 4) Kemungkinan kesenjangan harga dalam persaingan monopolistik.
- 5) Jika harga yang ditetapkan lebih tinggi dari produk pesaing, kemungkinan besar perusahaan akan kehilangan pelanggan atau mengurangi jumlah yang dijual.
- 6) Penurunan harga (Diskon) dapat meningkatkan pelanggan atau volume penjualan.

c. Oligopoli

Dalam pasar oligopolistik, satu penjual cukup besar untuk mempengaruhi harga pasar. Pada pasar ini ada pemimpin harga (*price leader*) dan pengikut harga (*price follower*). Masalah pemimpin harga adalah menentukan harga jual sedemikian rupa sehingga keuntungan setinggi mungkin dan harga yang ditetapkan juga dipertahankan oleh pengikut harga. Karakteristik pasar oligopolistik adalah hanya ada sedikit produsen besar yang bersaing di pasar dan satu produsen besar memiliki

pengaruh besar di pasar. produsen besar yang saling bersaing pada pasar tersebut, dan satu produsen besar yang sangat mempengaruhi pasar.

d. Monopoli

Ketika hanya ada satu produsen di pasar yang memasok permintaan akan barang atau jasa, maka produsen itu mengendalikan harga barang atau jasa itu. Menghadirkan pasar monopoli. Dalam pasar monopoli hanya ada satu pemasok dan tidak ada persaingan. Karakteristik pasar monopoli adalah:

- 1) Pemegang monopoli dalam suatu negara biasanya tunduk pada pembatasan yang diberlakukan oleh pemerintah.
- 2) Perusahaan monopoli biasanya terlibat dalam bisnis yang menguasai hajat hidup orang banyak. Contoh: Pertamina dan PLN. Model ekonomi hanya menawarkan kerangka konseptual yang mendalam.

Penentuan harga jual, namun penerapannya dalam praktek memiliki keterbatasan atau kelemahan. Adapun kelemahan model ekonomi tersebut (Supriyono, 2001), adalah sebagai berikut:

- 1) Data pendapatan dan pengeluaran yang tersedia seringkali hanya berupa perkiraan.
- 2) Model ekonomi hanya dapat diterapkan pada kondisi ekonomi tertentu.
- 3) Harga jual hanya salah satu aspek pemasaran produk.
- 4) Perusahaan tidak selalu berusaha memaksimalkan keuntungan.

G. Metode Penentuan Harga Jual

Mulyadi (2011) mengungkapkan ada lima metode penentuan harga jual yaitu:

1. Penentuan harga jual dalam keadaan normal

Dalam keadaan normal, manajer harga jual membutuhkan informasi masa depan tentang biaya total sebagai dasar untuk menentukan harga jual suatu produk atau jasa.

Metode penentu harga jual normal sering disebut dengan *cost pricing*, karena harga jual ditentukan dengan menjumlahkan biaya- biaya yang akan datang dengan presentase markup (tambahan di atas jumlah biaya) yang dihitung dengan rumus tertentu (Mulyadi, 2011).

$$\text{Harga jual} = \text{Taksiran biaya penuh} + \text{Laba yang diharapkan}$$

Atau bentuk formula *cost plus pricing* secara umum :

$$\text{Harga jual} = \text{biaya} + (\text{persentase markup} \times \text{biaya})$$

Cost plus pricing adalah penentuan harga jual dengan menambahkan laba yang diharapkan ke seluruh biaya produksi dan pemasaran Produk di masa mendatang. Dua faktor yang dipertimbangkan saat menentukan harga jual: Taksiran total biaya dan laba yang diharapkan.

Taksiran biaya penuh dapat dihitung dengan menggunakan dua pendekatan: *full costing* dan *variable costing*. Dalam pendekatan *full costing*, taksiran biaya total yang menjadi dasar penentuan harga terdiri dari unsur-unsur (Mulyadi, 2011) seperti berikut :

Biaya bahan baku	Rp xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya overhead pabrik (variabel + tetap)	<u>xx</u>
Taksiran total biaya produksi	Rp xx
Biaya administrasi dan umum	Rp xx
Biaya pemasaran	xx
Taksiran total biaya komersial	<u>Rp xx</u>
Taksiran biaya penuh	<u>Rp xx</u>

Dalam pendekatan *variable costing*, taksiran biaya penuh yang dipakai sebagai dasar penentuan harga jual terdiri unsur-unsur sebagai berikut :

Biaya variabel :

Biaya bahan baku	Rp xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya overhead pabrik variable	<u>xx</u>
Taksiran total biaya produksi variabel	Rp xx
Biaya administrasi dan umum variabel	Rp xx
Biaya pemasaran variabel	<u>xx</u>
Taksiran total biaya variabel	<u>Rp xx</u>
Biaya tetap :	
Biaya overhead pabrik tetap	Rp xx
Biaya administrasi dan umum tetap	xx
Biaya pemasaran tetap	xx
Taksiran total biaya tetap	xx
Taksiran biaya penuh	<u>Rp xx</u>

2. penentuan harga jual waktu dan bahan,
3. penentuan harga jual dalam cost-type contract,
4. penentuan harga jual pesanan khusus,
5. penentuan harga jual produk atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan yang dihasilkan oleh peraturan pemerintah.

H. Metode Penetapan Harga Jual

Setelah mempertimbangkan faktor-faktor tersebut, maka perusahaan baru akan menggunakan metode penetapan harga untuk mengatasi masalah penetapan harga ini. Menurut Herman (2016) ada beberapa metode penetapan harga (*methods of price determination*) yang dapat digunakan *budgeter* di perusahaan, yaitu:

1. Metode Taksiran (*Judgemental Method*)

Metode ini biasanya di gunakan oleh start- up, penemuan harga insting terlepas dari riset pasar dan biasanya digunakan oleh pengusaha yang tidak terbiasa dengan data statistik. Penggunaan metode ini sangat murah karena perusahaan tidak membutuhkan konsultan untuk surveyor.

Namun daya prediksinya sangat rendah karena ditentukan oleh insting.

2. Metode Berbasis Pasar (*Market-Based Pricing*)

a. Harga pasar saat ini (*current market price*)

Metode ini dipakai apabila perusahaan mengeluarkan produk baru yang merupakan modifikasi dari produk lama. Perusahaan akan memberi harga produk baru dengan produk lama. Menggunakan metode ini murah dan cepat. Namun, pangsa pasar yang dicapai pada tahun pertama relatif rendah karena konsumen belum mengetahui profil produk baru perusahaan, seperti kualitas, rasa, dan sebagainya.

b. Harga pesaing (*competitor price*)

Metode ini hampir sama dengan metode harga pasar saat ini. Perbedaan menentukan harga produk dengan mereplikasi langsung harga produk pesaing untuk produk yang sama atau terkait. Dengan metode ini, ada kemungkinan perusahaan akan kehilangan pangsa pasar karena dianggap palsu, yang bisa saja terjadi. apabila produk perusahaan tidak mampu menyaingi produk pesaing dalam hal kualitas, ketahanan, rasa, dan sebagainya

c. Harga pasar yang disesuaikan (*adjusted current market price*)

Penyesuaian dapat dilakukan berdasarkan faktor eksternal dan internal. Faktor eksternal tersebut dapat berupa antisipasi terhadap inflasi, nilai tukar mata uang, suku bunga bank, tingkat keuntungan yang diharapkan (*required rate of return*), tingkat pertumbuhan ekonomi nasional atau internasional, perubahan *trend consumer spending*, siklus dalam trendi dan model, perubahan cuaca, dan sebagainya. Faktor internalnya yaitu peluang untuk menaikkan gaji dan upah, meningkatkan efisiensi produk atau operasi, meluncurkan produk baru, menarik produk lama dari pasar, dan sebagainya.

3. Metode Berbasis Biaya (*Cost-Based Pricing*)

a. Biaya penuh plus tambahan tertentu (*full cost plus mark-up*)

Dengan metode ini, *budgeter* perlu mengetahui estimasi biaya total dari suatu produk tertentu. *Full cost* adalah semua biaya yang dikeluarkan dan atau dibebankan untuk bahan baku mulai dari pengolahan sampai produk jadi siap untuk dijual. Gabungan biaya total dan margin yang diperlukan menurut keputusan manajer pemasaran atau personalia yang diberikan wewenang dalam penetapan harga, akan membentuk perkiraan harga produk di tahun anggaran yang akan datang. *Required profit margin* dapat dinyatakan sebagai persentase. Untuk menetapkan *profit*, *budgeter* harus mengalikan *full cost* dengan persentase *required profit margin*. Penjumlahan antara *profit* dengan *full cost* akan menghasilkan perkiraan harga.

b. Biaya variabel plus tambahan tertentu (*variable cost plus mark-up*)

Dengan metode ini *budgeter* menggunakan basis *variable cost*. Proyeksi harga diperoleh dengan menambahkan mark-up laba yang diinginkan. Mark-up target menggunakan metode ini lebih tinggi dari mark-up dengan basis *full cost*. Hal ini disebabkan biaya variabel selalu lebih rendah dari pada *full cost*.

Selain itu Mulyadi (2011) menjelaskan 5 (lima) metode harga jual yaitu sebagai berikut :

1. Metode Harga Pokok Produksi Penuh/*Full Costing*

Dengan menggunakan pendekatan harga pokok penuh dalam penentuan harga jual berdasarkan *cost-plus*, maka biaya dalam hal ini adalah biaya produksi satu unit produk. Dalam pengertian ini, biaya tidak termasuk biaya non produksi. Oleh karena itu, dengan pendekatan ini target harga jual ditentukan atas harga pokok produksi ditambah

dengan markup yang diinginkan, maka pendekatan ini disebut juga dengan metode biaya penuh

Ditambah biaya *mark-up*. *Mark-up* tambahan digunakan untuk menutupi biaya nonproduksi dan untuk mencapai keuntungan yang diinginkan. Rumus perhitungan penentuan harga jual dengan metode harga pokok penuh adalah:

Biaya bahan baku	Rp xx
Biaya tenaga kerja langsung	Rp xx
Biaya overhead variable	Rp xx
Biaya overhead tetap	Rp xx
Jumlah	Rp xx
Mark-up = ...% x Rp xx =	Rp xx
Harga jual per unit produk	Rp xx

2. Metode Harga Pokok Produksi Variabel/ *Variable Costing*

Pendekatan harga pokok produksi penuh sebagai dasar penentuan harga jual menekankan pengelompokan biaya berdasarkan fungsi, sedangkan pendekatan perhitungan biaya variabel sebagai dasar penentuan harga jual menekankan pengelompokan biaya berdasarkan perilaku. Pendekatan biaya variabel disebut juga pendekatan laba kontribusi. Pada pendekatan biaya variabel, harga jual suatu produk atau jasa ditentukan atas dasar biaya variabel ditambah markup yang harus ada untuk menutup semua biaya tetap dan mencapai keuntungan yang diinginkan. Metode ini dikenal sebagai metode biaya variabel ditambah markup. Rumus perhitungan yang digunakan dalam penentuan harga jual dengan metode harga pokok variabel ditambah *mark-up* adalah:

Biaya bahan baku	Rp xx
Biaya tenaga kerja langsung	Rp xx
Biaya overhead variabel	<u>Rp xx</u>
	Rp xx

Biaya nonproduksi variabel per unit	Rp xx
Jumlah biaya variabel	Rp xx
Markup = ...% x Rp xx =	Rp xx
Harga jual per unit produk	Rp xx

3. Penentuan *Mark-up*

Poin penting dalam penerapan penentuan harga jual *cost-plus* adalah penentuan besarnya persentase *mark-up* yang ditambah pada biaya. Baik pada pendekatan harga pokok produksi penuh maupun pada harga pokok produksi variabel, elemen biaya tertentu tidak termasuk dalam definisi biaya, harga pokok produksi penuh tidak memasukkan biaya nonproduksi sebagai elemen biaya dan harga pokok produksi variabel tidak memasukkan biaya tetap sebagai elemen biaya. Oleh karena itu, markup harus dapat menutup elemen biaya yang tidak termasuk dalam biaya dan menghasilkan keuntungan yang diinginkan.

Rumus perhitungan markup dalam pendekatan harga pokok produksi penuh ditambah mark up:

$$\text{Persentase markup} = \frac{\text{Return yang diinginkan atas aktiva yang ditanamkan} + \text{Biaya Nonproduksi}}{\text{Volume penjualan dalam unit} + \text{Biaya produksi per unit}}$$

Rumus perhitungan mark up dalam pendekatan harga pokok produksi variabel ditambah mark up:

$$\text{Persentase markup} = \frac{\text{Return yang diinginkan atas aktiva yang ditanamkan} + \text{Biaya Tetap}}{\text{Volume penjualan dalam unit} + \text{Biaya produksi per unit}}$$

4. *Actual costing*.

Actual costing saat menentukan Harga Pokok Produksi dengan cara *actual costing* biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik semua dihitung berdasarkan biaya aktual yang terjadi. Dalam penelitian ini digunakan perhitungan Harga Pokok Produksi dengan cara *normal costing* karena perhitungan biaya overhead pabrik

lebih baik jika ditentukan dengan tarif di muka (Mulyadi, 2011), alasannya adalah:

- a. Pembebanan biaya overhead pabrik atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi seringkali mengakibatkan berubah-ubahnya harga pokok per satuan produk yang dihasilkan dari bulan yang satu ke bulan yang lain.
- b. Dalam perusahaan yang menghitung harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan, manajemen membutuhkan informasi tentang harga pokok produksi per satuan saat pesanan selesai dikerjakan. meskipun elemen biaya overhead pabrik yang baru dapat diketahui jumlahnya pada setiap akhir bulan atau akhir tahun.

5. Normal costing.

Normal costing dalam penentuan Harga Pokok Produksi dengan cara normal costing biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dihitung berdasarkan biaya aktual yang terjadi. Sedangkan biaya overhead pabrik dihitung berdasarkan tarif yang ditentukan di muka.

Langkah-langkah penentuan tarif biaya overhead pabrik (Mulyadi, 2011), yaitu:

- a. Menyusun anggaran biaya overhead pabrik.
- b. Memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk.
- c. Menghitung tarif biaya overhead pabrik

I. Strategi Penetapan Harga Jual

Untuk memenangkan persaingan, Manejer harus memutuskan strategi penetapan harga yang tepat untuk produk mereka . Menurut Gitosudarmo (2010) ada dua strategi penetapan harga jual, yaitu:

1. Strategi harga bagi produk baru

Saat ini banyak produk baru di toko elektronik menawarkan berbagai jenis fasilitas dan kemudahan seiring dengan kecanggihan teknologi yang digunakan pada produk

tersebut. Strategi penetapan harga produk baru dalam pemasaran dibagi menjadi dua strategi penetapan harga, yaitu: pemasaran harga tinggi dan pemasaran harga rendah (murah).

Dalam pemasaran penetapan harga tinggi pada produk baru disebut *market skimming pricing*, dan harga tinggi efektif ketika:

- a. Cukup banyak permintaan terhadap produk yang bersangkutan.
- b. Harga yang tinggi dianggap tidak menarik bagi persaingan.
- c. Harga yang tinggi diasumsikan dapat memperkuat citra produk berkualitas tinggi (superior).

Sedangkan penetapan harga rendah (murah) pada produk baru dikenal sebagai *market penetration pricing* dan akan berhasil bila:

- a. Pasar peka, sehingga harga yang rendah dapat meningkatkan pertumbuhan atau menarik sebanyak mungkin calon pembeli.
- b. Pengalaman produksi dapat mengurangi biaya produksi dan distribusi.
- c. Harga yang rendah tidak menarik bagi persaingan

2. Strategi harga bauran produk

Poin utama dalam strategi ini adalah konsistensi harga produk secara keseluruhan. Karena penetapan harga bauran produk harus memperhitungkan masalah biaya produksi dan pemasaran, karena biaya produksi dan pemasaran berbeda untuk setiap produk. Selain itu, strategi penetapan harga ini juga memperhitungkan masalah laba yang dihasilkan, apakah harga yang ditetapkan memberikan peningkatan profit atau justru menurunkan profit. Strategi harga bauran produk dibedakan menjadi 4, yaitu:

- a. Harga garis produk
Dengan Penetapan harga berbasis garis, harga produk ditetapkan berdasarkan jenis produk.
- b. Harga produk pelengkap
Selain varian produk yang dihasilkan berbeda, produsen seringkali memproduksi atau memasok produk pelengkap (optional) untuk mendukung produk utama.
- c. Harga produk penawan (*captive*)
Produsen juga ada yang hanya menjual produk utama tanpa asesoris, seperti mobil *remote control* tanpa baterai dan harus beli sendiri baterainya.
- d. Harga produk sampingan
Seringkali perusahaan tidak dapat menghindari produksi produk lain di samping produk utama mereka dan meskipun proses produksinya bukan produk utama, produsen tetap harus menanggung biaya, misalnya pabrik gula tebu, dimana gula pasir merupakan produk utama dan spiritus sebagai produk sampingannya.

J. Kesimpulan

Kesimpulan pada bab ini yaitu:

1. Harga jual adalah jumlah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk atau jasa ditambah persentase keuntungan yang minta perusahaan. Oleh karena itu, salah satu cara untuk menarik minat konsumen adalah dengan mendapatkan keuntungan yang diinginkan perusahaan dengan mendapatkan harga sesuai untuk produk yang dijual. Harga yang tepat adalah harga yang sesuai dengan kualitas produk suatu barang dan harga tersebut dapat memuaskan konsumen.
2. Tujuan penentuan harga jual adalah untuk kelangsungan hidup perusahaan, peningkatan arus keuntungan, kepemimpinan kualitas produk, meningkatkan penjualan, mempertahankan dan meningkatkan bagian pasar, menstabilkan harga.

3. Jenis-jenis Harga Jual yaitu Harga daftar (*list price*), Harga netto (*net price*), Harga zona (*zone price*), Harga titik dasar (*basing point price*), Harga stempel pos (*postage stamp delivered price*), Harga pabrik (*factory price*), Harga F.A.S (*free alongside price*), Harga C.I.F (*cost, insurance and freight*) dan Harga gasal (*odd price*)
4. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Harga Jual : Faktor Bukan Biaya dan Faktor Biaya
5. Pendekatan dalam Penentuan Harga Jual : Penentuan Harga Jual Berdasarkan Teori Ekonomi yang terdiri dari : Persaingan Sempurna, Persaingan Monopolistik , Oligopoli , Monopoli
6. Metode penentuan harga jual : Penentuan harga jual dalam keadaan normal, penentuan harga jual waktu dan bahan, penentuan harga jual dalam *cost-type contract*, penentuan harga jual pesanan khusus, penentuan harga jual produk atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan yang dihasilkan oleh peraturan pemerintah.
7. Metode Penetapan Harga Jual Metode Taksiran (*Judgemental Method*), Metode Berbasis Pasar (*Market-Based Pricing*), Metode Berbasis Biaya (*Cost-Based Pricing*)
8. 5 (lima) metode harga jual: Metode Harga Pokok Produksi Penuh/*Full Costing*, Metode Harga Pokok Produksi Variabel/*Variable Costing*, Penentuan *Mark-up*, *Actual costing*, *Normal costing*.
9. Strategi Penetapan Harga Jual yaitu Strategi harga bagi produk baru dan Strategi harga bauran produk

BAB 11

TRANSFER PRICING

A. Pendahuluan

Harga transfer yang terjadi antara berbagai bagian perusahaan selalu memiliki nilai yang sama apabila berdasarkan harga pasar saat ini. Harga yang ditetapkan oleh perusahaan untuk harga transfer barang atau jasa mempengaruhi jumlah pajak yang dikenakan oleh perusahaan tersebut, artinya seberapa besar perusahaan harus membayar pajak tersebut. Hal ini karena mempengaruhi besarnya keuntungan yang akan dihasilkan perusahaan tersebut.

Jika sebuah perusahaan multinasional memiliki kantor di negara lain, tarif pajak di negara tersebut dapat mempengaruhi berapa biaya yang dikenakan perusahaan untuk menentukan harga transfer antar kantor tersebut. Namun, jika perusahaan memiliki kantor di negara-negara dengan tarif pajak yang lebih kecil, biaya transfer antar kantor tersebut mungkin lebih rendah.

B. Pengertian Harga Transfer

Dalam dunia ekonomi, terdapat istilah harga transfer. Harga transfer adalah suatu kegiatan akuntansi dimana harga barang atau jasa dalam suatu perusahaan yang diberikan dari satu bagian ke bagian lainnya dalam satu perusahaan yang sama. Penetapan terkait harga transfer ini dilakukan untuk barang dan jasa yang dipertukarkan di dalam suatu perusahaan. Tidak hanya itu, pertukaran barang atau jasa antar afiliasi, perusahaan, ataupun perusahaan yang dikendalikan dalam satu perusahaan besar yang sama pun tetap

dimungkinkan. Lantas, apa pentingnya menerapkan harga transfer? Apakah harga transfer yang dikenakan akan membuat perusahaan membayar sedikit pajak?

Transfer pricing adalah proses penetapan harga barang atau jasa yang ditransfer antara berbagai bagian bisnis. Ini digunakan untuk menentukan seberapa menguntungkan setiap bagian dari bisnis. Organisasi yang terdesentralisasi dengan membentuk pusat laba terpisah biasanya masih bekerja sama dalam beberapa cara. Misalnya, aktivitas bersama, biaya bersama, dan pendapatan bersama adalah semua kemungkinan bentuk kerja sama.

Istilah "harga transfer" digunakan dalam bisnis untuk menggambarkan harga barang dan jasa yang disediakan antara berbagai bagian perusahaan. Hal ini dapat membantu mengurangi tagihan pajak, karena akan lebih mudah untuk menghitung tarif pajak yang benar untuk berbagai bagian perusahaan berdasarkan harga barang dan jasa yang mereka berikan. Misal PT Sukses mandiri mempunyai 2 divisi yaitu PT Sari di Malaysia & PT Anton di Singapura dengan bidang usaha memproduksi kursi. Saat kursi dijual di kedua negara ini, harganya ditentukan oleh tingkat penawaran dan permintaan, tapi PT Sukses Mandiri bisa mengendalikan hal lain dalam menentukan harga di PT Anton dan PT Sari.

Harga jual di PT Anton dan PT Sari bagi PT Sukses Mandiri bukan yg utama bagi PT Sukses mandiri melainkan keuntungan yang akan diperoleh setelah memperhitungkan pajak. PT Sukses Mandiri tertarik untuk memperoleh keuntungan setelah pajak, sehingga dapat menggunakan kekuasaannya untuk menetapkan harga transfer di PT Anton dan PT Sari agar keuntungan lebih tinggi dan pajak lebih rendah. Misalnya di Malaysia, pajaknya lebih tinggi daripada di Singapura, sehingga biaya transfer ke perusahaan PT Sari akan lebih tinggi.

C. Metode untuk Penentuan Harga Transfer

Transfer pricing adalah cara untuk menentukan berapa banyak perusahaan harus mengenakan biaya untuk barang atau jasa. Ini didasarkan pada biaya item atau layanan, ditambah markup. Ada juga tiga jenis penetapan harga transfer: berbasis biaya, markup laba dan berbasis pasar. Penetapan harga transfer berbasis biaya digunakan ketika terdapat pasar yang sempurna, karena terdapat cukup informasi yang tersedia untuk menghitung harga. Penetapan harga transfer berbasis pasar digunakan ketika tidak ada pasar yang sempurna, karena tidak selalu memungkinkan untuk menghitung harga.

Contoh PT Persada mempunyai dua divisi yaitu A & B. Divisi A mentransfer 2 unit ke divisi B. Untuk mengetahui biaya produksi dan biaya transfer ke Divisi B, PT Persada perlu menghitung biaya standar (Rp120 untuk Produksi Variabel dan Rp30 untuk Produksi Tetap) dan biaya aktual (Rp100 untuk Produksi Variabel dan Rp30 untuk Produksi Tetap). Jika produk dipindahkan dari Divisi A ke Divisi B, biaya transfer menjadi Rp 60 per unit. Namun, jika produk tetap di Divisi A, biaya non produksi menjadi Rp 50 per unit. Harga transfer adalah nilai yang diberikan untuk transfer barang atau jasa antara dua bisnis di mana salah satu bisnis menghasilkan keuntungan. Ini karena perusahaan independen tidak akan memberikan barang atau jasa kepada perusahaan independen lain secara gratis, karena biayanya akan terlalu tinggi. Sebaliknya, harga transfer digunakan untuk mengalokasikan biaya antara kedua perusahaan.

Prinsip penetapan harga transfer penting karena membantu perusahaan memastikan bahwa harga yang mereka tetapkan antara berbagai bagian organisasi sama dengan jika transaksi dilakukan dengan pihak luar. Hal ini membantu memastikan bahwa perusahaan mendapatkan nilai terbaik untuk produknya.

D. Cara Kerja Harga Transfer

Ketika membeli sesuatu dari satu bisnis, dan kemudian menjualnya ke bisnis lain, harga yang di dapatkan dari penjualan tersebut disebut harga transfer, sesuai dengan nilai pasar saat ini. Bisa berlaku untuk transaksi apapun, baik lokal maupun antar negara, selama perusahaan yang terlibat masih dalam kepemilikan yang sama. Harga transfer didasarkan pada harga pasar saat ini untuk produk atau layanan yang sama. Ketika membeli sesuatu yang nyata seperti buku atau mainan, harga yang di bayarkan sudah termasuk biaya bahan baku dan tenaga kerja yang digunakan untuk membuatnya. Namun terkadang harga sesuatu yang tidak berwujud, seperti makalah penelitian atau paten, juga termasuk biaya seperti pajak dan royalti.

Transfer pricing adalah cara membayar jumlah yang berbeda untuk barang atau jasa yang sama dari perusahaan yang berbeda. Ini masih dapat dilakukan di bawah pemilik atau kendali perusahaan yang sama, oleh karena itu masih menjadi topik akuntansi dan perpajakan.

E. Tujuan Penetapan Harga Transfer

Harga transfer adalah harga yang ditetapkan antara berbagai bagian perusahaan, tergantung pada harga pasar. Hal ini membantu perusahaan mengurangi jumlah pajak yang harus mereka bayar, karena mengurangi laba semua bagian perusahaan yang berbeda.

Masing-masing negara mempunyai tarif pajak berlaku yang berbeda-beda. Harga transfer adalah cara untuk mencegah perusahaan multinasional membayar terlalu banyak pajak di negara dengan pajak tinggi, dan melaporkan terlalu banyak pendapatan di negara dengan pajak rendah. Ini juga dapat membantu menentukan laba yang dikenai pajak di mana harga transfer diterapkan.

8 Tujuan Transaksi *Transfer Pricing* yaitu:

- Pengoptimalan atas penghasilan global setelah dipotong pajak.
- Mengupayakan keamanan posisi kompetitif.
- Sebagai evaluasi kinerja cabang perusahaan mancanegara.

- Untuk mengurangi risiko keuangan.
- Membantu mengatur arus kas pada cabang perusahaan.
- Untuk mengurangi beban tanggungan pajak dan Bea Masuk.
- Untuk mengurangi risiko pengambil alihan pemerintah.

Harga transfer digunakan oleh perusahaan untuk memastikan produk dan layanan mereka diberi harga yang wajar, sehingga mereka dapat menghasilkan uang sebanyak mungkin. Hal ini dapat membantu meningkatkan efisiensi dan sinergi dalam perusahaan, serta mengurangi pajak terutang. Harga transfer adalah cara untuk menentukan harga transaksi antara perusahaan terkait, yang ditentukan oleh perusahaan yang menjual, membeli, atau menggunakan sumber daya yang sama dengan afiliasinya.

Misalnya PT XY memiliki kendali atas harga transfer antar anak perusahaannya, yang dapat mempengaruhi harga jual barang di berbagai negara. Beban pajak di berbagai negara juga merupakan sesuatu yang dapat dikontrol oleh PT XY. PT XY ingin menghasilkan lebih banyak uang setelah pajak, sehingga mereka dapat memberikan keuntungannya kepada perusahaan yang mereka miliki. PT XY dapat menggunakan kekuasaannya untuk menetapkan harga transfer antara X dan Y, sehingga laba lebih tinggi dan pajak lebih rendah. Misalnya, di Negara X pajaknya lebih tinggi daripada di Negara Y, sehingga biaya transfer ke perusahaan Negara X akan dinaikkan.

F. Situasi yang Diperlukan dalam Penetapan Harga Transfer

Situasi yang diperlukan dalam penetapan harga transfer yaitu:

1. Situasi Ideal

Harga transfer berdasarkan harga pasar akan menghasilkan kesesuaian tujuan jika kondisi yang diinginkan terpenuhi. Namun dalam praktiknya, kondisi-kondisi tersebut jarang terpenuhi. Manajer harus pandai dalam perencanaan jangka pendek dan jangka panjang. Orang-orang yang bekerja pada kesepakatan yang berkaitan dengan *transfer pricing* (yang

melibatkan penetapan harga barang dan jasa) harus pandai membuat keputusan dengan cepat dan akurat.

2. *Lingkungan yang baik*

Dalam melakukan kebijakan, setiap manajer harus memperhatikan dengan sebaik baiknya terhadap laba sebagai tujuan utamanya. Para manajer harus menjadikan keuntungan, sebagaimana diukur dalam laporan laba rugi mereka, sebagai tujuan yang harus dicapai yang penting dan pertimbangan yang berpengaruh dalam penilaian kinerja mereka dan harus memandang bahwa harga transfer tersebut wajar.

3. *Harga pasar*

Harga pasar adalah harga untuk produk atau jasa yang sama yang ditawarkan kepada orang lain tanpa batasan berapa banyak, berapa lama, atau seberapa baik dapat dilakukan. Harga ini mungkin lebih rendah dari yang biasanya dibayar orang, karena memperhitungkan adanya biaya dalam berbisnis dengan orang lain. Harga transfer yang ideal adalah berdasarkan harga pasar normal dari produk identik yang sedang ditransfer maksudnya harga pasar mencerminkan kondisi yang sama dengan produk yang dikenakan pada harga transfer. Meskipun kurang ideal, harga pasar dari produk yang serupa, tetapi tidak identik, adalah harga yang lebih baik daripada tidak ada harga pasar sama sekali. Dalam kebebasan memperoleh sumber daya, para manajer sebaiknya diizinkan untuk memilih alternatif yang paling baik. Manajer pembelian harus bebas untuk membeli dari pihak luar, dan manajer penjualan harus bebas untuk menjual ke pihak luar. Dalam keadaan seperti ini, kebijakan harga transfer tersebut akan memberikan hak kepada setiap manajer pusat laba untuk berurusan baik dengan pihak di dalam maupun di luar perusahaan sesuai dengan penilaian mereka masing-masing, sehingga pasar akan membentuk suatu harga transfer. Untuk Informasi yang lengkap, para manajer harus mengetahui semua alternatif yang

ada, serta biaya dan pendapatan yang relevan dari masing-masing alternatif tersebut.

4. *Negoisasi*

Harus tersedia mekanisme untuk melakukan negosiasi untuk memperoleh kesepakatan antar unit bisnis. Apabila semua kondisi tersebut tersedia, maka system penetapan harga transfer berdasarkan harga pasar akan mendorong kesesuaian tujuan .

G. Harga Transfer di Perusahaan Multinasional

Jika suatu perusahaan adalah perusahaan multinasional, perusahaan tersebut dapat menggunakan harga transfer untuk mengalihkan uang di antara cabang-cabang yang berbeda sehingga membayar pajak lebih sedikit di setiap negara dimana bisnis dijalankan. Ini sangat membantu jika salah satu negara memiliki pajak yang tinggi, karena perusahaan dapat memindahkan uang ke luar negara tersebut untuk membayar pajak di negara dengan pajak yang lebih rendah.

Ketika dua atau lebih perusahaan bekerja sama untuk mengembangkan dan memasarkan suatu produk, mereka harus berbagi keuntungan ketika produk tersebut dijual. Hal ini dilakukan melalui penggunaan harga transfer, yang membantu membagi keuntungan antara berbagai bagian perusahaan. Harga transfer harus dirancang untuk membantu bisnis menerapkan biaya secara wajar, dan juga untuk memastikan bahwa mereka menerima sebanyak mungkin informasi yang berguna sehingga mereka dapat membagi keuntungan dengan cara yang adil. Menghasilkan keputusan yang baik & tepat dengan tujuan yang baik & bagus maksudnya sistem harus dirancang & dijalankan sedemikian rupa sehingga keputusan yang diambil dapat meningkatkan laba unit usaha dan juga akan meningkatkan keuntungan perusahaan. Harga transfer juga membantu pengukuran kinerja ekonomi dalam perusahaan dari unit usaha individual. Sistem tersebut harus mudah dimengerti oleh semua pihak yang terkait dan dikelola dengan baik. Perusahaan multinasional dapat menggunakan harga

transfer untuk mengalihkan kewajiban pajak mereka ke negara-negara di mana tarif pajaknya lebih rendah. Dengan cara ini, perusahaan membayar lebih sedikit pajak secara keseluruhan, yang mengurangi beban pajak secara keseluruhan.

H. Penyalahgunaan Harga Transfer

Transfer pricing adalah cara bagi bisnis untuk membebankan harga yang berbeda untuk barang atau jasa yang sama di negara yang berbeda. Terkadang hal ini dilakukan untuk menghindari pembayaran pajak atas laba. Tapi itu tidak selalu buruk. Kadang-kadang digunakan untuk menghindari membayar terlalu banyak pajak. Pada tahun 2015, aturan baru dibuat untuk mencegah perusahaan menggunakan transfer pricing untuk menghindari pajak. Namun hingga saat itu, transfer pricing tidak selalu sempurna dan dikritik oleh berbagai kalangan, termasuk perusahaan akademik, pembayar pajak, dan kelompok advokasi.

Transfer pricing adalah cara untuk menghitung berapa banyak perusahaan harus mengenakan biaya untuk barang atau jasa yang dibeli dari perusahaan lain. Jika melakukan sesuatu yang ilegal dengan harga pada faktur pajak, bisa berakhir dengan adanya kesalahan harga. Ini bisa di salah artikan sebagai bukti penipuan perdagangan yang ilegal.

I. Cara menghitung Harga Transfer

Untuk menghitung harga transfer penjualan, pertama-tama perlu mengetahui harga pasar produk, biaya yang dapat dihindari perusahaan, dan harga transfer per unit. Kemudian, bagi harga pasar dengan harga transfer per unit untuk mendapatkan harga transfer akhir.

1. Metode berdasarkan Biaya

Dalam sistem penetapan harga transfer berbasis biaya, pertama-tama mencari tahu berapa biaya untuk menghasilkan barang atau jasa, berdasarkan berapa banyak yang harus dihasilkan perusahaan. Hal ini memungkinkan perusahaan bersaing untuk mendapatkan pelanggan, sambil tetap memastikan mereka mendapatkan pengembalian investasi yang wajar.

2. Metode berdasarkan *Mark Up* Laba

Dalam menghitung markup laba juga terdapat dua keputusan. Pertama apa dasar mark up laba tersebut . Dasar yang paling mudah dan umum dipergunakan adalah persentase dari biaya, namun tidak ada pertimbangan atas modal yang diperlukan. Dasar yang secara konsep lebih baik adalah persentase dari investasi, tetapi untuk menghitung investasi yang akan dikenakan ke setiap produk yang dihasilkan dapat menimbulkan permasalahan teknis. Kedua adalah tingkat laba yang diperbolehkan. Persepsi manajemen senior atas kinerja keuangan dari suatu pusat laba akan dipengaruhi oleh laba yang ditunjukkan oleh pusat laba tersebut. Solusi konseptual adalah membuat penyisihan laba berdasarkan investasi yang dibutuhkan untuk memenuhi volume yang diminta oleh pusat laba pembelian. Nilai investasi tersebut dihitung pada tingkat “standar”, dengan aktiva tetap dan persediaan pada tingkat biaya penggantian/*replacement cost*. Pajak penting bagi perusahaan, tetapi terkadang perusahaan berusaha menghindari pembayaran dengan menggunakan harga transfer. Sebuah studi menemukan bahwa hal ini berdampak positif besar pada keputusan bisnis, sehingga perusahaan dapat mentransfer kekayaan mereka ke perusahaan lain di luar negeri untuk mengurangi keuntungan mereka dan membayar pajak yang lebih rendah. Jadi sebagai wajib pajak yang baik, tidak boleh memaksakan praktik ini dan melaporkan pajak berdasarkan kondisi bisnis sebenarnya. Pada akhirnya, bisnislah yang akan mendapatkan keuntungan dari uang pajak yang dihasilkan oleh pembangunan negara.

3. Metode berdasarkan Harga Pasar

Metode penetapan harga transfer yang di gunakan bergantung pada harga pasar perantara yang terdefinisi dengan baik. Hal ini membantu untuk memastikan bahwa keuntungan adil dan konsisten dengan para pesaing. Sebagai contoh PT TP DOC sebagai perusahaan induk memiliki beberapa divisi yaitu divisi XYZ & ABC, masing-

masing dengan produk dan harganya sendiri. Divisi XYZ membuat produk yang dapat dijual ke salah satu divisi PT TP DOC yaitu Divisi ABC atau ke pelanggan eksternal melalui pasar perantara. Harga jual Divisi XYZ di pasar perantara adalah Rp 25, sedangkan Biaya variabelnya adalah Rp 15. Harga pasar akhir Divisi ABC adalah Rp 100. Biaya variabel tambahan Divisi XYZ adalah Rp 40. Penetapan harga transfer dengan harga 15 rupiah per unit ditambah pengorbanan margin sebesar 25 rupiah atas penjualan ke pihak eksternal, atau total 40 rupiah. Harga transfer yang harus dibayar untuk membeli barang dari pemasok luar didasarkan pada harga jual saat ini di pasar perantara. Harga transfer divisi XYZ adalah 25 rupiah sedangkan harga transfer divisi ABC adalah harga yang harus mereka bayar jika mereka tidak ingin membeli barang dari pemasok luar. Metode penentuan harga transfer berdasarkan perubahan harga dipasar perantara digunakan dalam contoh ini. Pemasok eksternal ditawarkan harga Rp. 20,- dengan harga yang berbeda dengan harga normal di pasar perantara yang ditetapkan oleh divisi XYZ. Biaya transfer adalah berapa banyak pemasok eksternal ditawarkan daripada harga normal. Ketika divisi penjualan beroperasi di bawah kapasitas penuhnya, itu berarti tidak dapat menjual semua output yang dihasilkannya kepada pihak luar . Dalam hal ini, perusahaan akan dapat memperoleh jumlah barang dan jasa yang sama dengan harga yang lebih rendah daripada jika divisi penjualan beroperasi dengan kapasitas penuh.

Contoh harga transfer

Perusahaan PT Management Finance Network memiliki tiga divisi: Eksplorasi Penambangan, Pengolahan, dan Manufaktur. Operasional ketiga divisi perusahaan tersebut saling berhubungan dan terkait satu sama lain yang ditentukan oleh bentuk hubungan dan keterkaitan antara ketiga bagian/divisi/unit usaha tersebut. Divisi pertambangan,

pengolahan, dan manufaktur membantu untuk mengeksplorasi tambang. Bagian pabrik ini menghasilkan barang yang digunakan untuk membuat barang lain. Bahan baku akan ditambang dan kemudian diproses oleh Unit Pengolahan. Divisi pengolahan ini membuat produk dari bahan baku yang sudah setengah jadi. Produk ini akan digunakan oleh bagian lain dari perusahaan sebagai bahan baku. Bahan setengah jadi yang sudah diproses terlebih dahulu dikirim ke Divisi Manufaktur untuk diproses kembali. Divisi Manufaktur meliputi bahan yang sudah diolah menjadi bahan baku. Departemen manufaktur ini akan membantu menghasilkan produk jadi yang dapat di jual ke orang lain. Setelah produk diproses, dikirim ke gudang untuk disiapkan untuk langkah selanjutnya dalam proses pemasaran. Kesulitan penentuan harga transfer adalah banyak biaya berbeda yang terkait dengan transfer, tergantung di mana transfer itu terjadi. Divisi dapat memasok beberapa outputnya ke pelanggan atau pembeli di luar grup perusahaan, atau ke divisi lain dalam satu grup perusahaan. Penetapan harga transfer adalah cara untuk memastikan bahwa harga yang dikenakan oleh divisi yang berbeda adalah setara. Jika sesuatu lebih mahal, divisi yang membelinya akan mendapatkan tingkat pengembalian yang lebih rendah. Divisi pembelian akan senang dengan harga transfer yang rendah. Perusahaan senang dengan harga transfer yang tinggi saat menjual produk. Toko mungkin membebaskan harga yang sama kepada pelanggan yang tidak berafiliasi dengan toko, dan bahkan dengan senang hati melakukan hal tersebut. Metode harga transfer adalah cara untuk mengetahui berapa harga yang harus dikenakan perusahaan untuk barang atau jasa yang diekspor ke negara lain, artinya metode harga transfer adalah cara untuk mengetahui nilai harga transfer untuk transaksi antara berbagai bagian bisnis. Dari pembahasan harga transfer yang terjadi pada perusahaan dengan 3 divisi di atas, kita menjadi paham bahwa menentukan berapa besar harga transfer yang ditentukan antar segmen perusahaan bukanlah hal yang

mudah untuk dilakukan. Hal ini dapat menimbulkan suasana panas antara manajer investasi di pusat, yang dapat memakan waktu lama untuk memperbaikinya. Harga yang di bayar untuk suatu produk atau layanan harus ditentukan sebelum dapat membelinya. Tujuan penetapan harga transfer adalah untuk menentukan seberapa baik berbagai divisi perusahaan bekerja sama. Salah satu metode untuk menentukan harga transfer adalah dengan melihat nilai atau harga pasar produk serupa. Ada berbagai cara untuk menghitung keuntungan yang diperoleh perusahaan dari menjual produknya ke luar negeri.

J. Kesimpulan

Harga transfer adalah harga di mana suatu produk atau layanan dijual oleh satu perusahaan ke perusahaan lain. Penting untuk memahami harga transfer karena dapat mempengaruhi jumlah uang yang di hasilkan saat menjual produk atau layanan. Ketika perusahaan melakukan bisnis satu sama lain, mungkin sulit untuk mengetahui harga yang wajar. Untuk memastikan semua transaksi berjalan lancar, perusahaan biasanya menggunakan metode yang ditetapkan untuk menentukan harga . Harga transfer adalah jumlah yang dibayarkan untuk sesuatu yang akan ditransfer dari satu orang atau organisasi ke orang lain. Harga ini bisa berbeda-beda tergantung siapa yang terlibat dalam transaksi. Output dari satu unit digunakan sebagai input untuk unit lain dalam organisasi yang terdesentralisasi, artinya harga setiap unit didasarkan pada nilai output dari unit sebelumnya. Ada 3 cara dalam penentuan harga transfer. Cara pertama adalah dengan menggunakan apa yang disebut dengan pendekatan pasar. Ini berarti melihat transaksi serupa apa yang telah terjadi di masa lalu. Cara kedua adalah dengan menggunakan pendekatan biaya. Ini berarti memperkirakan berapa biaya untuk melakukan transfer di masa lalu. Cara ketiga adalah dengan menggunakan pendekatan keuntungan, biaya untuk menghasilkan suatu barang adalah menentukan berapa biaya produksinya untuk barang tersebut ditambah mark up laba.

Cara pertama yaitu pendekatan harga pasar adalah menentukan berapa nilai suatu barang di pasar. Ada berbagai cara untuk menghitung harga pasar barang tertentu., salah satu caranya adalah dengan melakukan negosiasi dengan penjual. Cara lain adalah mencari tahu nilai barang berdasarkan harga jual orang lain. Metode harga pasar adalah suatu cara untuk mengetahui nilai sesuatu dengan melihat apa yang orang lain bayar untuk itu artinya metode harga pasar adalah cara untuk mengetahui harga yang akan digunakan saat mentransfer barang antar bisnis. Perusahaan perlu mengetahui harga produk di pasar untuk menentukan harga transfer. Metode harga pasar yang dinegosiasikan adalah cara untuk mengetahui suatu harga, biasanya menggunakan lelang. Orang yang tertarik untuk membeli barang mengajukan penawaran, dan penawaran tertinggi yang diterima yang merupakan harga jual barang tersebut. Metode harga pasar negosiasi adalah cara untuk mencari harga transfer berdasarkan harga yang telah dinegosiasikan antara penjual dan pembeli. Cara ini disesuaikan dengan kebutuhan dan jenis usaha perusahaan Cara kedua adalah metode harga biaya yaitu cara untuk mengetahui berapa harga barang tersebut artinya melibatkan mencari tahu berapa biaya untuk memproduksi atau membeli barang dan kemudian membagi biaya tersebut dengan jumlah barang tersebut. Artinya metode biaya adalah cara mencari tahu berapa harga barang dengan menggunakan biaya per item. Metode penetapan biaya dapat dibagi menjadi dua jenis: yang menggunakan dolar dan yang menggunakan unit lain. Metode penetapan biaya variabel adalah cara menghitung berapa biaya untuk menghasilkan produk yang berbeda. Metode ini memperhitungkan berapa biaya untuk memproduksi sejumlah produk tertentu, lalu membuat penyesuaian berdasarkan berapa banyak produk yang sebenarnya diproduksi. Pendekatan Biaya Keseluruhan adalah cara untuk mengetahui berapa banyak biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan suatu barang. Pertama-tama mencari tahu berapa biaya bagian-bagian proyek, lalu menjumlahkan

semuanya. Cara yang ketiga adalah biaya ditambah dengan markup laba perusahaan, pertama-tama perlu diketahui berapa biaya untuk membuat produk dan berapa nilai produk setelah terjual. Kemudian, dikurangi biaya produksi dari harga produk untuk mendapatkan keuntungan. Jika divisi penjualan dianggap sebagai unit bisnis mandiri, maka akan menghasilkan keuntungan sebesar pengembalian atas investasi yang dilakukan. Jika divisi penjual mengalihkan produknya ke divisi pembeli, dan juga menjual ke pihak lain, keuntungan dapat ditentukan dari persentase margin keuntungan rata-rata berdasarkan harga dasar standar. Jika produk sudah lama, divisi penjualan dapat menggunakan margin laba perusahaan lain untuk menghitung laba. Ada beberapa cara menghitung pajak atas laba perusahaan, dan masing-masing memiliki kelebihan dan kekurangan. Gunakan cara-cara tersebut dengan bijak untuk memastikan perusahaan tidak dirugikan, dan akan memudahkan dalam menghitung pajak

BAB 12

SISTEM MANAJEMEN BIAYA DAN ACTIVITY BASED MANAGEMENT

A. Pendahuluan

Pengendalian biaya atau manajemen pengeluaran merupakan tantangan bagi perusahaan yang baru memulai atau sudah jatuh tempo. Hal ini mengandung pengertian berapapun umur perusahaan, pengendalian *cost* tetap penting dilihat, karena pengendalian biaya adalah penentu dari arus kas perusahaan. Manajemen *cost* adalah proses yang dirancang untuk memberikan informasi kepada perusahaan untuk mengidentifikasi kesempatan perbaikan, merencanakan cara agar dapat survive dan membuat aktivitas yang akan dijalankan dalam akuisisi serta pemakaian *resource* yang dibutuhkan entitas seperti pengendalian *cost* dalam anggaran entitas. Misalnya kontrol *cost* dari Kelebihan anggaran dari perkiraan keuangan entitas untuk periode berikutnya, dimana pengendalian *cost* tersebut lebih tentang mengatur keuangan perusahaan untuk strategi pada masa datang. Sistem manajemen *cost* ini terdiri dari alat, teknik, dan metode yang bersama-sama membentuk keterkaitan:

1. *development*
2. *purchasing and production*
3. Pelayanan kepada Konsumen
4. Kegiatan Pemasaran dan Distribusi

B. Konsep Dasar Manajemen Biaya

Beberapa konsep dasar sistem manajemen *cost*, adalah;

1. Value added concept

Ini adalah sistem mendorong perusahaan untuk melakukan seluruh kegiatan memiliki nilai yang dapat menambahkan dengan cara yang paling efisien, bahkan menghilangkan yang dapat menurunkan nilai.

2. Konsep Akuntansi Aktivitas

Konsep ini menangkap dan memantau hasil kerja keuangan dan operasionalisasi yang ada sehubungan dengan fungsi bisnis internal utama dan memberikan *feedback* hasil aktual dan direncanakan. Juga dalam kasus ini, tindakan korektif harus ditentukan jika semuanya memerlukan Penetapan Biaya Berbasis Aktivitas (ABC). ABC adalah metode untuk mengelola kinerja dan biaya, sumber dan pembayar.

3. Biaya Target

Berbasis pasar:

- a. Menggunakan harga pasar
- b. Penetapan target biaya

Manajemen biaya juga harus dapat melihat risiko dalam investasi, memantau ukuran probabilitas investasi, mendukung pengurangan aktivitas non-tambahan, dan mendukung pencapaian target biaya.

C. Manfaat Manajemen Biaya

Manfaat manajemen biaya adalah Merencanakan dan dapat mengarahkan entitas:

1. Kenaikan pelacakan *cost*.
2. Optimalisasi hasil kerja siklus hidup produk.
3. Pembuatan keputusan entitas.
4. Manajemen dalam Investasi.
5. Ukuran dari hasil kerja berdasarkan hasil.
6. Dukungan untuk otomatisasi dan filosofi manufaktur.

D. Manajemen Berdasarkan Kegiatan bagi Entitas

Hansen & Mowen (2009) mengemukakan bahwa Manajemen berbasis aset salah satu pendekatan *Whole system and integrated*, yang menarik perhatian manajemen ke sistem yang berbeda, dan *integrated*, yang menarik manajemen ke berbagai fungsi, bertujuan peningkatan nilai bagi pembeli dan outputnya. Manajemen berdasarkan kegiatan adalah metode manajemen yang berfokus pada pengelolaan kegiatan bertujuan terus meningkatkan value yang dihasilkan untuk pembeli dan laba yang dihasilkan oleh evaluator (Mulyadi, 2009). Manajemen Berbasis kegiatan Analisis kegiatan yang meningkatkan *value*/nilai atau layanan suatu produk atau servis bagi pembeli serta peningkatan laba entitas.

Menurut definisi di atas, Manajemen berdasarkan aktivitas memiliki dua pernyataan:

1. Manajemen berdasarkan kegiatan, yang menitik beratkan pada pengelolaan kegiatan dalam peningkatan value yang diterima pelanggan
2. Fokus manajemen pada kegiatan yang menguntungkan nilai bagi produsen

E. Tujuan serta Manfaat Manajemen berdasarkan Kegiatan

Merupakan pusat dari sistem manajemen biaya dan karenanya ABM harus ditekankan dalam pengoperasian organisasi atau bisnis apa pun dengan tujuan menambah nilai pada setiap produk atau layanan yang diterima pembeli. Manfaat menggunakan ABM adalah manajemen dapat mengidentifikasi area di mana operasi dapat ditingkatkan, pengurangan *cost*, atau menambah *value* bagi pembeli. Dengan pengidentifikasian sumber daya yang digunakan pembeli, *product*, dan operasi, Manajemen berdasarkan kegiatan meningkatkan berkonsentrasi pada manajemen pada aset utama entitas dan peningkatan keunggulan bersaing.

F. Dimensi Activity-Based Management (ABM)

Manajemen Berbasis Aktivitas adalah aktivitas yang dianalisis dalam meningkatkan product value atau layanan untuk pelanggan serta meningkatkan laba perusahaan. Manajemen berbasis aktivitas berfokus pada biaya atau penetapan biaya berdasarkan aktivitas (ABC) dan analisis nilai proses. Oleh karena itu, manajemen operasi memiliki dua dimensi dalam prosesnya (Hansen & Mowen, 2009).

1. Dimensi Biaya dalam dimensi ABM

Dimensi biaya adalah dimensi ABM yang memberikan informasi biaya untuk sumber, fungsi, produk, dan pelanggan. Tujuan dari dimensi biaya ini adalah untuk meningkatkan akurasi akuntansi biaya. Sumber biaya dibebankan ke aktivitas dan kemudian biaya dibebankan ke produk pelanggan. Perhitungan dimensi ABC (*Activity Based Costing*) didasarkan pada ABC generasi kedua yang merupakan pengembangan lebih lanjut dari ABC generasi pertama. Generasi ABC pertama adalah sistem biaya produk yang terdiri dari dua tahap:

(1) melacak biaya antara fungsi yang berbeda; dan (2) mengasosiasikan *cost* dengan *product*. Sistem ABC awalnya dikenal merupakan metode dalam meningkatkan akurasi *cost* produk, tetapi sistem ABC generasi yang ke-2 adalah sistem pengukuran performance komprehensif digunakan selaku sumber data prioritas untuk manajemen berbasis aktivitas (ABM). ABC generasi kedua adalah metode untuk mengukur dan menyediakan informasi tentang biaya sumber daya, aktivitas, dan alokasi biaya ke objek biaya. Asumsi yang mendasarinya adalah:

(1) Objek Biaya menciptakan persyaratan untuk suatu Kegiatan dan (2) Kegiatan menciptakan persyaratan Sumber Daya. ABC juga merupakan sistem yang berguna untuk mengatur dan mengkomunikasikan informasi.

2. Dimensi Proses

Dimensi proses, atau analisis nilai proses, adalah dimensi ABM yang memberikan informasi tentang aktivitas mana yang dilakukan, mengapa dilakukan, dan seberapa baik dilakukan.

Tujuan dari dimensi proses adalah pengurangan biaya. Dimensi ini memungkinkan untuk mengukur peningkatan berkelanjutan.

Dimensi proses merupakan dimensi model ABM yang memuat informasi aktivitas tentang pekerjaan yang dilakukan dalam organisasi, sehingga meliputi:

- a. analisis akar biaya,
- b. analisis kinerja, dan
- c. evaluasi kinerja menggunakan data ABC.

Dimensi proses memberikan informasi tentang pekerjaan yang dilakukan dalam aktivitas dan hubungan antara pekerjaan itu dan aktivitas lainnya. Proses adalah serangkaian kegiatan yang saling berhubungan untuk mencapai tujuan tertentu.

G. Aktivitas

1. Defenisi Aktivitas

Aktivitas adalah tindakan atau pekerjaan spesifik dari entitas. Kegiatan merupakan paduan antara manusia, teknologi, raw material metoda serta lingkungan yang menghasilkan suatu produk dan jasa tertentu. Kinerja merupakan apa saja yang dilakukan perusahaan atau entitas yaitu bagaimana suatu entitas menghabiskan waktu pelaksanaan suatu proses untuk mencapai hasil pemrosesan tersebut dan mencapai tujuan organisasi atau perusahaan tersebut. Satu dari berbagai elemen organisasi adalah orang, berubahnya organisasi menyebabkan berubahnya dalam apa yang dilakukan orang dan karenanya perubahan dalam operasi. Dalam konteks ini juga bisat dikemukakan bahwa suatu kegiatan adalah sebuah proses yang menggunakan *resources* dalam menghasilkan suatu keluaran. Dasarnya,

tugas perusahaan adalah mengubah sumber daya (bahan, karyawan, teknologi) menjadi keluaran (suatu barang /jasa) Supriyono (2013).

2. Klasifikasi Aktivitas

Kegiatan dapat dibagi menjadi dua kelompok, yaitu aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah. Kedua aktivitas tersebut biasanya terjadi di perusahaan manufaktur atau jasa.

a. *Value Added Activity*

Aktivitas nilai tambah merupakan aktivitas diperlukan untuk melakukan bisnis/membangun nilai dapat memuaskan konsumen (Supriyono, 2013). Hansen & Mowen (2009), aktivitas memiliki nilai tambah adalah aktivitas yang dibutuhkan untuk mempertahankan usaha. Perusahaan harus mempertahankan kegiatan ini karena aktivitas ini membuat produk atau jasa lebih kompetitif pada pasar. Ketika aktivitas penambahan nilai dihilangkan, hal itu menurunkan nilai yang diterima oleh konsumen, dengan demikian konsumen tidak kembali membeli atau mengkonsumsi produk/jasa perusahaan. Bisa dikatakan, perusahaan mengalami kehilangan persaingan di pasar. Aktivitas *value added* menghasilkan biaya kegiatan nilai tambah yaitu *cost* digunakan untuk melakukan kegiatan yang memiliki nilai. Kegiatan dapat digabungkan menjadi kegiatan tambahan jika secara bersamaan memenuhi tiga kondisi yaitu Tindakan yang menyebabkan perubahan, Perubahan tidak dapat dilakukan dengan tindakan sebelumnya, dan Tindakan memungkinkan dilakukannya tindakan lain.

b. *No Value Added Activity*

Kegiatan tanpa *value added* merupakan kegiatan yang tidak atau perlu tetapi tidak hemat dan harus sempurna (Supriyono, 2013). Di sisi lain, Hansen &

Mowen (2009), aktivitas jika tidak menambah nilai maka jauh dari aktivitas yang sangat penting untuk dipertahankan dalam bisnis, sehingga dianggap sebagai aktivitas yang tidak perlu. Secara alami, berdasarkan beberapa definisi aktivitas non-tambahan, entitas berusaha untuk meninggalkan aktivitas non-tambahan karena menambah biaya yang tidak perlu dan menghambat operasi. Suatu aktivitas diklasifikasikan sebagai *no value added activity* jika tidak mencakup salah satu dari ketiga ciri aktivitas yang memiliki nilai tambah di atas. Unit tersebut membagi aktivitas menjadi aktivitas yang memiliki nilai tambah dan tidak memiliki nilai tambah bertujuan meminimalkan *cost* aktivitas tidak memiliki nilai tambah dengan menghilangkan kegiatan tersebut. Kegiatan non-aditif yang tidak dihilangkan meningkatkan biaya produksi perusahaan. Biaya dari aktivitas non-aditif muncul dari aktivitas non-aditif, yaitu *cost* yang timbul dari aktivitas tidak memiliki menambah nilai.

3. Pengukuran Kinerja Aktivitas

Pengukuran kinerja aktivitas digunakan untuk melihat bagaimana suatu aktivitas dan proses dilakukan dan bagaimana hasil dicapai. Tujuan mengukur kinerja operasional juga untuk menunjukkan apakah operasi yang memberikan nilai kepada konsumen terus ditingkatkan. Pengukuran kinerja operasional berfokus pada tiga dimensi: Efisiensi, Kualitas dan Waktu (Mulyadi & Setyawan, 2001). Efisiensi berfokus pada hubungan antara input dan output aktivitas. Kualitas tergantung pada melakukan aktivitas dengan benar pada kali pertama. Waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan operasi. Waktu ini sangat penting karena semakin lama aktivitas berlangsung, semakin banyak sumber daya yang dikonsumsi aktivitas tersebut.

Efisiensi operasional diukur dari segi hasil keuangan dan non-keuangan. Indikator kinerja keuangan harus dapat memberikan informasi tentang dampak perubahan hasil usaha yang dinyatakan dalam satuan moneter (Supriyono, 2013). Oleh karena itu, langkah-langkah keuangan harus dapat menunjukkan penghematan nyata yang dicapai. Agar manajemen dapat mengendalikan operasi, biaya harus dipisahkan menjadi biaya nilai tambah dan biaya tidak bernilai tambah. Biaya-biaya ini harus dipisahkan untuk pengelolaan (Mulyadi & Setyawan, 2001), yaitu:

1. Dapat berfokus pada pengurangan dan kemungkinan menghilangkan biaya non-tambahan.
2. Pahami jumlah pemborosan saat ini.
3. Periksa keefektifan program ERP dengan menghadirkan manajemen dengan biaya non-tambahan dalam bentuk perbandingan periode ke periode.

KPI non-keuangan, atau metrik operasional, adalah KPI non-keuangan penting yang meningkatkan keterlibatan dan pemberdayaan karyawan. Waktu adalah ukuran pencapaian non-finansial. Dua ciri penting dalam mengukur efisiensi waktu adalah:

1. *Reliability, Accuracy* berarti pengiriman hasil operasi tepat waktu dan
2. *Responsiveness, Responsiveness* adalah kemampuan bisnis atau kelompok operasi untuk menanggapi permintaan konsumen. Ukuran akuntabilitas adalah waktu siklus, kecepatan dan efisiensi siklus manufaktur (MCE).

4. Manufacturing Cycle Efficiency (MCE)

Manajemen cenderung berfokus pada meminimalkan rasio antara input dan output. Semakin sedikit input yang digunakan untuk menghasilkan output, semakin efisien aktivitas menggunakan input. Dengan kata lain, semakin banyak output yang dapat dihasilkan dari konsumsi input

tersebut, semakin produktif kegiatan manajemen untuk menghasilkan produk yang bernilai bagi konsumen.

Manufacturing Cycle Efficiency (MCE) adalah ukuran yang menunjukkan seberapa besar nilai suatu aktivitas bagi terhadap kebutuhan konsumen. MCE dihitung berdasarkan waktu transfer data dan waktu pemrosesan data. Lead time adalah waktu aktual yang tersedia untuk menyelesaikan suatu aktivitas. Waktu tunggu dibagi menjadi empat bagian, yaitu Waktu pemrosesan, waktu pengiriman, waktu inspeksi dan waktu tunggu. Processing atau waktu pemrosesan termasuk dalam aktivitas nilai tambah, sedangkan waktu transfer, waktu inspeksi dan waktu tunggu termasuk dalam aktivitas tidak bernilai tambah. Proses manufaktur yang ideal menghasilkan waktu *throughput* yang sama dengan waktu pemrosesan.

Menurut Supriyono (2013), *Manufacturing Cycle Efficiency* (MCE) dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$MCE = \frac{\text{waktu pengolahan}}{\text{waktu pengolahan} + \text{waktu gerakan} + \text{waktu inspeksi} + \text{waktu tunggu}}$$

MCE= waktu pengolahan : (waktu pengolahan+ waktu gerakan+waktu inspeksi+waktu tunggu).

Diperlukan dua langkah untuk dapat melakukan perhitungan MCE, yaitu:

1. Tetapkan waktu eksekusi Waktu pemrosesan Ini adalah waktu aktual yang tersedia untuk menyelesaikan proses. Lead time dapat dihitung dengan menggunakan rumus berikut:
2. $\chi \times j \times 19 \times 3600$ detik. Setelah waktu eksekusi ditentukan, tentukan
3. waktu proses untuk melakukan perhitungan MCE.
4. Menentukan waktu proses Waktu proses adalah waktu yang disebabkan oleh aktivitas nilai tambah. Waktu pengerjaan dihitung dari waktu standar dikalikan

dengan faktor biaya. Setelah waktu pemrosesan dan waktu eksekusi ditentukan, perhitungan MCE dapat dilakukan.

Waktu Rata-Rata, Waktu Kelonggaran, Waktu Bebas dan Waktu Kelonggaran ditentukan untuk menentukan throughput dan waktu pemrosesan. Sebelum waktu rata-rata dapat ditentukan, data temporal harus dikumpulkan dengan menggunakan studi waktu. Time study adalah metode untuk menentukan jumlah waktu yang dibutuhkan untuk mengoperasikan setiap orang, mesin atau kombinasi aktivitas. Peralatan yang digunakan untuk melakukan time study adalah stopwatch). Setelah sampel data waktu diperoleh, waktu rata-rata dapat dihitung. Untuk menghitung waktu normal, waktu rata-rata dikalikan dengan nilai kinerja. Peringkat kinerja diperoleh dengan sistem kontrol Westinghouse.

Jika perhitungan MCE menghasilkan angka 1, maka upaya menurunkan nilai tambah waktu non produktif menjadi nol telah berhasil. Oleh karena itu, idealnya, perusahaan harus berusaha menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah dengan mengurangi waktu yang tidak bernilai tambah menjadi nol. MCE yang sempurna atau ideal adalah 1. MCE hanya bisa sempurna dengan mengurangi aktivitas yang tidak bernilai tambah dan mencari penghematan biaya. Misalnya, aktivitas dengan MCE 0,70 berarti aktivitas tersebut menyerap 70% aktivitas aditif dan mengonsumsi 30% aktivitas non-aditif, ini dapat disebut tidak lengkap dan dapat ditingkatkan lebih lanjut.

BAB 13

STANDARD COSTING DAN PENGUKURAN KINERJA MANAJEMEN

A. Pendahuluan

Dalam mengelola anggaran perusahaan diperlukan seorang manajer yang handal untuk melakukan pengendalian dan mencegah terjadinya pemborosan yang akan merugikan perusahaan. Maka dari itu seorang manajer harus mempunyai parameter yang biasanya digunakan oleh perusahaan untuk mengetahui jumlah biaya dalam proses produksi.

Untuk membantu Perusahaan mencegah pemborosan biaya sekaligus menciptakan kinerja bisnis yang sangat efektif dan efisien maka diperlukan evaluasi terhadap pengukuran kinerja manajemen. Salah satu alat untuk mengukur kinerja tersebut adalah dengan *Standard costing*. *Standard Costing* adalah istilah lain untuk menyebutkan biaya standar. Standar ini merupakan tolok ukur biaya yang seharusnya digunakan perusahaan dalam memproduksi suatu barang atau mendanai aktivitas tertentu.

B. Definisi dan Penetapan Biaya Standar

Biaya standar mengacu pada biaya yang telah ditentukan sebelumnya. Brown dan Howard mendefinisikan, biaya standar sebagai biaya yang telah ditentukan sebelumnya yang menentukan berapa biaya setiap produk atau layanan dalam keadaan tertentu. Definisi ini menyatakan bahwa biaya standar mewakili biaya yang direncanakan dari produk. Biaya Standar seperti yang didefinisikan oleh Institut dari *Cost and Management Accountant London* adalah *Pre-Determined Cost* berdasarkan estimasi teknis untuk material, tenaga kerja, dan

overhead untuk periode yang dipilih dari waktu untuk set yang ditentukan dari kondisi kerja. Penetapan Biaya Standar adalah sebuah konsep dari akuntansi untuk penentuan dari standar untuk setiap elemen biaya. Biaya yang telah ditentukan ini dibandingkan dengan biaya sebenarnya untuk mengetahui penyimpangan yang dikenal sebagai Varians. Identifikasi dan analisis secara mendalam dengan mencari penyebab dari penyebab varians tersebut dan Mengambil tindakan perbaikan/melaporkan kepada petugas yang bertanggung jawab/mempelajarinya.

Chartered Institute dari Akuntansi Manajemen Inggris mendefinisikan *Standard Costing* sebagai persiapan dan penggunaan dari biaya standar, perbandingannya dengan biaya aktual dan analisisnya dari varians untuk penyebab dan poinnya dari insidensi. Dari definisi di atas, teknik dari Penetapan Biaya Standar dapat diringkas sebagai berikut :

1. Penentuan dari standar yang sesuai untuk setiap elemen dari biaya.
2. Kepastian dari informasi tentang actual dan penggunaan biaya standar.
3. Perbandingan dari Biaya Aktual dengan Biaya Standar, perbedaannya diketahui sebagai varians.
4. Melaporkan kepada otoritas yang bertanggung jawab untuk mengambil tindakan perbaikan.

Tabel 13. 1 Perbedaan Biaya Standard an Perkiraan Biaya

Biaya Standar	Perkiraan Biaya
1. Digunakan atas dasar dari ilmiah	1. Digunakan atas dasar dari fakta dan angka statistic.
2. Penekanan berpa biaya yang harus dikeluarkan	2. Menekankan berpa biaya akan keluar.
3. Digunakan untuk meng-evaluasi konerja actual dan berfungsi sebagai alat yang tidak efektif dari biaya.	3. Digunakan untuk penetapan biaya untuk penetapan harga jual.
4. Diterapkan pada industri apa	4. Berlaku untuk perhatian yang

pun yang terlibat produksi massal.	terlibat dalam pekerjaan konstruksi.
5. Bagian dari system akuntansi dan varians biaya standar dicatat di buku-buku dari akun.	5. Bukan terpisah dari system akuntansi karena adalah berdasarkan pada fakta dan angka statistic.

Sumber : (Chairi, 2022)

C. Keuntungan Penetapan Standard Costing

Keuntungan dari penetapan standard costing adalah sebagai berikut :

1. Memandu manajemen untuk mengevaluasi kinerja produksi.
2. Membantu manajemen dalam menetapkan standar.
3. Penetapan biaya standar berguna dalam merumuskan perencanaan produksi dan kebijakan harga.
4. Memandu alat pengukur untuk penentuan dari varians.
5. Memfasilitasi menghilangkan inefisiensi dengan mengambil tindakan korektif.
6. Bertindak sebagai alat yang efektif dari pengendalian biaya.
7. Membantu manajemen dalam mengambil keputusan penting.
8. Memfasilitasi prinsip dari manajemen dengan pengecualian.
9. Sistem pelaporan biaya yang efektif adalah mungkin.

D. Keterbatasan Standard Costing

Keterbatasan *Standard Costing* adalah sebagai berikut:

1. Penetapan *standard costing* mahal dan masalah kecil mungkin tidak memenuhi biaya.
2. Karena kekurangan dari aspek teknis, sulit untuk menetapkan standar.
3. Penetapan biaya standar tidak dapat diterapkan dalam kasus kekhawatiran di mana produk non-standar di produksi.

4. Memperbaiki dari tanggung jawab adalah sulit. Tanggung jawab tidak dapat diperbaiki dalam kasus ini dari varians yang tidak terkendali.
5. Revisi yang sering adalah diperlukan sementara staf yang tidak mencukupi tidak mampu dari mengoperasikan sistem ini.
6. Efek psikologis yang merugikan dan perubahan teknologi yang sering tidak akan cocok untuk sistem penetapan standar.

Langkah-langkah awal Penetapan Biaya Standar yang harus diambil sebelum penentuan biaya standar:

1. Pendirian dari Pusat Biaya

Pendirian dari pusat biaya adalah langkah pertama yang diperlukan. Menurut CIMA London, Pusat Biaya adalah sebuah lokasi orang atau barang dari peralatan yang biayanya digunakan untuk tujuan pengendalian biaya. Pusat Biaya diperlukan untuk penentuan dari biaya standar setiap produk dan perbandingan dari biaya aktual dengan standar yang telah ditentukan untuk memastikan penyimpangan dalam mengambil tindakan korektif.

2. Klasifikasi dan Kodifikasi dari Akun

Klasifikasi dan kodifikasi dari akun yang berbeda dari pengeluaran dan pendapatan membantu penentuan dan analisis cepat dari informasi biaya.

3. Jenis dari Standar yang akan diterapkan

Jenis dari standar yang akan diterapkan yaitu:

- a. Standar Ideal

- 1) Standar ideal

Mengacu pada standar yang dapat dicapai dalam kondisi yang paling menguntungkan. Dengan kata lain, standar ideal adalah derajat tinggi dari efisiensi. Ini mengasumsikan bahwa tidak ada pemborosan dan

tidak ada kerusakan mesin. Dalam prakteknya sulit untuk mencapai standar ideal ini.

2) Standar Dasar

Dikenal sebagai standar Bogey. Standar dasar yang ditetapkan untuk digunakan tidak berubah dalam jangka waktu yang lama. Dengan kata lain standar ini kaitannya adalah tetap dengan tahun dasar dan tidak mengalami perubahan biaya material, biaya tenaga kerja dan biaya lainnya. Aplikasi dari standar ini tidak memiliki kepentingan praktis dari segi pengendalian biaya dan penetapan biaya.

3) Standar Saat ini

Istilah Standar saat ini mengacu pada sebuah standar yang ditetapkan untuk digunakan dalam waktu singkat dari waktu terkait dengan kondisi saat ini yang mencerminkan kinerja yang harus dicapai selama periode tersebut. Standar ini lebih cocok dan realistis untuk tujuan pengendalian.

4) Standar yang diharapkan

Standar yang diharapkan dapat didefinisikan sebagai standar yang dapat diantisipasi menjadi dicapai selama periode anggaran tertentu di masa depan. Standar ini menetapkan target yang dapat dicapai di situasi normal sehingga lebih realistis dibanding Standar Ideal.

5) Standar Normal

Kegunaannya dari standar ini sangat terbatas untuk tujuan pengendalian biaya

4. Organisasi untuk Standar Biaya

Keberhasilan dari sistem penetapan biaya standar tergantung pada keandalan dari standar. Oleh karena itu tanggung jawab untuk menetapkan standar diserahkan kepada Komite Standar yang terdiri dari Manajer Pembelian, Manajer Produksi, Manajer Personalia, Insinyur

Studi Waktu dan Gerak, Serta Manajer Pemasaran dan Akuntansi Biaya.

5. Pengaturan dari Standar

Komite Standar bertanggung jawab menetapkan standar untuk setiap elemen dari biaya seperti:

a. Standar Bahan Biaya Langsung

Kuantitas Bahan atau Standar Penggunaan bahan disiapkan berdasarkan spesifikasi dan kualitas dari bahan yang dibutuhkan untuk membuat suatu produk. Sedangkan penetapan standar penyisihan yang tepat harus disediakan untuk mengantisipasi kerugian akibat kejadian yang tidak dapat dihindari.

Standar Harga Bahan dihitung oleh Akuntan Biaya dan Manajer Pembelian. Langkah-langkah dalam sistem penetapan biaya standar adalah sebagai berikut :

- 1) Tetapkan biaya standar untuk setiap operasi atau membuat produk dan biaya standar dapat ditetapkan menggunakan data historis atau menggunakan data dari perhitungan.
- 2) catat hasil aktual untuk aktivitas tertentu dengan cermat sehingga dapat dibandingkan dengan biaya standar yang telah ditetapkan.
- 3) Bandingkan hasil dan hitung varians yaitu total biaya aktual dengan total biaya standar, hasilnya jika terjadi perbedaan maka ini adalah varians. Varians ini bisa dianalisis sebagai akibat adanya perbedaan harga dan yang timbul dari perbedaan penggunaan atau efisiensi.
- 4) Investigasi varians dan tindakan korektif untuk memastikan apa yang mneyebabkan terjadinya varians dan mengambil tindakan korektif.
- 5) Pemantauan standar dari hasil varians yang terjadi ini merupakan tanggung jawab manajer kemungkinan standar tersebut kaku, maka perlu dilakukan evaluasi. Biaya standar harus dimonitor secara

berkesinambungan dengan tujuan memastikan bahwa standar tersebut sudah memadai.

b. Standar Tenaga Kerja Langsung

Penetapan Waktu Kerja Standar. Waktu Kerja Standar adalah tetap dan bergantung pada satuan biaya. Penetapan Tarif Standar. Tarif standar yang ditetapkan untuk setiap pekerjaan akan ditentukan berdasarkan metode pembayaran upah seperti Sistem Upah Waktu, Sistem Upah Per potong, Sistem Tarif Per potong Diferensial, dan Paket Premium, dan lain-lain.

Langkah-langkah dalam sistem penetapan biaya tenaga kerja standar adalah sebagai berikut:

- 1) Mengitung rata-rata jam kerja yang dikonsumsi dalam suatu pekerjaan dari kartu harga pokok (*cost sheet*) periode tahun lalu.
- 2) Membuat test-run operasi produksi di bawah keadaan normal yang diharapkan.
- 3) Mengadakan perubahan aktivitas dan waktu dari berbagai kerja karyawan sesuai dengan yang diharapkan.
- 4) Mengadakan prediksi yang wajar, yang didasarkan pada pengalaman dan pengetahuan operasi produksi dan produk.

c. Standar Biaya Overhead

Masalah yang terlibat saat menetapkan standar biaya overhead yaitu penentuan biaya overhead standard dan memperkirakan tingkat produksi.

Tarif *overhead* standar dihitung dengan membagi jumlah biaya *overhead* yang dianggarkan pada kapasitas normal dengan kapasitas normal. Untuk pengendalian BOP dalam sistem biaya standar, perlu dibuat anggaran fleksibel, yaitu anggaran biaya untuk beberpa kisaran (range) kapasitas. Tarif BOP standar menggabungkan

biaya tetap dan variabel dalam satu tariff yang didasarkan pada tingkat kegiatan tertentu. Sebagai akibat dalam tarif ini, semua BOP diperlakukan sebagai biaya variabel.

E. Analisis Selisih Biaya Poduksi Langsung

Ada tiga model analisis biaya produksi langsung yang dikemukakan Sianturi (2019), di antaranya :

1. Model Satu Selisih

Model satu selisih yaitu selisih antara biaya sesungguhnya dengan biaya stanadr tidak dipecah dalam selisih harga dan selisih kuantitas, tetapi hanya ada satu macam selisih yang merupakan gabungan antara selisih harga dengan selisih kuantitas. Dalam analisis selisih biaya produksi hanya akan dijumpai tiga seslisih yaitu :

- a. Selisih biaya bahan baku
- b. Selisih biaya tenaga kerja
- c. Selisih biaya *overhead* pabrik.

Analisis dalam model ini dapat digambarkan dengan rumus:

$$St = (HSt \times KSt) - (HS \times KS)$$

Dimana :

St = Total Selisih

Hst = Harga Standar

Kst = Kuantitas Standar

Hs = Harga Sesungguhnya

2. Model Dua Selisih

Model analisis ini, selisih antara biaya sesungguhnya dan biaya standar dipecah dalam dua macam selisih :

- a. Selisih harga
- b. Selisih Kuantitas atau Efisiensi

Rumus perhitungan selisih dapat dinyatakan dengan persamaan berikut ini :

Rumus Perhitungan selisih harga $SH = (H_{st} - HS) \times KS$

Rumus Perhitungan selisih kuantitas $SK = (K_{st} - KS) \times H_{st}$

Dimana :

SH = Selisih Harga

H_{st} = Harga Standar

HS = Harga Sesungguhnya

SK = Selisih Kuantitas

K_{st} = Kuantitas Standar

KS = Kuantitas Sesungguhnya

3. Model Tiga Selisih

Hubungan harga dan kuantitas standar dengan harga dan kuantitas sesungguhnya dapat terjadi dengan tiga kemungkinan.

- a. Harga dan kuantitas standar masing-masing lebih besar atau lebih kecil dari harga dan kuantitas sesungguhnya.
- b. Harga standar lebih rendah dari harga sesungguhnya, namun sebaliknya kuantitas standar lebih tinggi dari kuantitas sesungguhnya.
- c. Harga standar lebih tinggi dari harga sesungguhnya, namun sebaliknya kuantitas standar lebih rendah dari kuantitas sesungguhnya.

Dalam model tiga selisih, rumus perhitungan selisih harga dan selisih kuantitas tergantung dari jenis hubungan harga dan kuantitas standar dengan harga dan kuantitas sesungguhnya.

- a. jika harga kuantitas standar lebih rendah dari harga sesungguhnya dan kuantitas sesungguhnya, maka rumusnya:

$$SH = (H_{st} - HS) \times K_{st}$$

$$SK = (K_{st} - KS) \times H_{st}$$

$$SHK = (H_{st} - HS) \times (K_{st} - KS)$$

- b. Jika harga dan kuantitas standar lebih tinggi dari biaya harga sesungguhnya:

$$SH = (HSt - HS) \times KS$$

$$SK = (KSt - KS) \times HS$$

$$SHK = (HSt - HS) \times (KSt - KS)$$

- c. Jika harga standar lebih rendah dari harga sesungguhnya, namun sebaliknya kuantitas standar lebih tinggi dari kuantitas sesungguhnya :

$$SH = (HSt - HS) \times KS$$

$$SK = (KSt - KS) \times HSt$$

$$SHK =)$$

F. Keberhasilan Pengukuran Kinerja

Dalam kenyataan di lapangan, sangat sulit untuk menemukan sistem pengukuran yang berhasil dalam meningkatkan kinerja. Ada beberapa langkah yang dapat dilakukan untuk mencapai keberhasilan suatu perusahaan diantaranya :

1. Pengukuran dimulai dengan membuat gambaran yang jelas, dapat dipahami, dan dikomunikasikan secara detail.
2. Mendidik dan melatih pekerja untuk mengetahui sejauh mana mereka paham akan tugas yang dikerjakan secara berkelanjutan.
3. Memiliki sistem yang jelas untuk mengetahui kemajuan suatu perusahaan.

G. Kesimpulan

Standard Costing atau biaya standar berfungsi sebagai dasar pengendalian biaya dan sebagai ukuran efisiensi biaya dan produktif ketika pada akhirnya dihadapkan dengan biaya aktual. Biaya standar harus ditetapkan untuk setiap operasi atau aspek produksi. Pengendalian biaya dalam proses produksi harus menjadi perhatian dengan cermat dan teliti karena berhubungan langsung dengan harga pokok produksi keterkaitan langsung terhadap laba.

Dengan biaya standar, manajemen dapat mengambil suatu keputusan, dan melakukan control dalam kegiatan produksi. Menerapkan biaya standar dapat diketahui selisih biaya yang ditetapkan sebelumnya dengan biaya yang sesungguhnya, ini merupakan langkah internal suatu perusahaan dalam upaya meningkatkan efektivitas dan efisiensi. Pentingnya menyusun biaya standar agar mendapatkan standar yang ideal dari suatu produk dan pelaporan varians antara aktual dan standar dengan tujuan untuk mengetahui dan mengambil suatu tindakan korektif atas penyebab terjadinya varians. Hasilnya sangat berhubungan dengan kinerja manajemen dalam memenuhi kebutuhan perusahaan dan juga tantangan dalam pengukuran kinerja masa mendatang.

BAB 14

ANALISIS RISIKO

A. Pendahuluan

Risiko merupakan suatu bentuk ketidakpastian akan tetapi risiko dapat diprediksi (*forecasting*) dan diukur. Seorang investor dalam melakukan investasi hal yang umumnya dipertimbangkan adalah seberapa besar risiko yang akan dihadapi. Tinggi besarnya risiko maka sebanding pula dengan besar kecilnya imbal hasil (*return*) yang didapatkan sehingga ada istilah *high risk high return*.

B. Tipe-Tipe Risiko

Risiko dikelompokkan secara garis besar menjadi dua (Hanafi ,2016), yaitu:

1. Risiko Murni (*Pure Risks*)

Adalah risiko yang memiliki potensi mengalami kerugian yang besar karena peluang untuk mendapatkan keuntungan tidak ada. Risiko ini biasanya memiliki dampak besar dan general.

Contoh risiko murni:

a. Risiko aset fisik

Risiko yang diakibatkan oleh suatu kejadian yang menyebabkan kerugian atau kerusakan pada aset fisik organisasi atau perusahaan. Misalnya kebakaran.

b. Risiko karyawan

Risiko berdampak terhadap karyawan pada suatu organisasi atau perusahaan mengalami kerugian. Misalnya kecelakaan kerja yang dialami oleh karyawan.

c. Risiko legal

Risiko legal yang memiliki ketidaksesuaian dengan kontrak yang telah ditetapkan. Misalnya penuntutan ganti rugi karena adanya pelanggaran kontrak yang telah disepakati.

2. Risiko Spekulatif (*Speculative Risks*)

Risiko yang menyebabkan adanya kerugian dan keuntungan. Risiko ini dapat dilakukan prediksi dan diukur.

Contoh risiko spekulatif adalah

a. Risiko pasar

Risiko yang diakibatkan karena adanya pergerakan dari harga atau volatilitas harga pasar seperti harga saham yang mengalami penurunan di pasar modal.

b. Risiko kredit

Risiko yang terjadi karena pihak peminjam gagal dalam melakukan pembayaran kreditnya. Misalnya debitur yang tidak mampu untuk membayar cicilan dan bunganya.

c. Risiko likuiditas

Risiko yang timbul akibat tidak dapat memenuhi kebutuhan kas yang disebabkan karena aset yang tidak likuid. Misalnya perusahaan tidak memiliki kas dalam membayar kewajibannya seperti pembayaran gaji karyawan.

d. Risiko operasional

Risiko yang terjadi karena kegiatan operasional tidak berjalan dengan lancar yang mengakibatkan kerugian. Misalnya peralatan yang rusak.

Selain, membagi risiko menjadi dua kelompok, klasifikasi risiko juga membagi menjadi risiko statis dan risiko dinamis. Risiko statis adalah risiko tidak berubah atau bersifat tetap/konstan. Berbanding terbalik dengan risiko dinamis yang akan mengalami perubahan dikarenakan kondisi tertentu.

Contoh risiko statis adalah risiko petir karena kondisi alam sedangkan risiko dinamis misal risiko hukum. Selain karena sifat risiko yang tetap atau berubah, risiko juga dapat bersifat subyektif dan obyektif. Risiko subyektif adalah risiko yang timbul karena persepsi seseorang. Persepsi satu orang bisa berbeda dengan orang lain. Sedangkan, risiko obyektif merupakan risiko yang berdasarkan pada observasi parameter yang obyektif.

C. Pengelolaan Risiko

Pengelolaan risiko terdapat tiga tahap. Tahap pertama dimulai dari identifikasi risiko. Identifikasi risiko merupakan tahapan awal untuk melakukan identifikasi risiko apa yang dihadapi oleh organisasi atau perusahaan serta sumber risiko. Selanjutnya, adalah evaluasi serta pengukuran risiko. Dalam tahap evaluasi harus memahami karakteristik dari risiko tersebut sehingga dapat diukur risiko yang mungkin terjadi. Tahap terakhir adalah pengelolaan risiko. Tahap pengelolaan risiko dikelompokkan menjadi enam, yaitu:

1. Penghindaran

Salah satu cara paling pertama yang dilakukan akan adanya risiko adalah dengan menghindari risiko tersebut. Tetapi, cara ini tidak optimal. Misalnya, berinvestasi dalam saham akan tetapi kita takut untuk risiko kemungkinan timbulnya kerugian. Sehingga, investasi dalam saham tidak jadi dilakukan. Hal tersebut dapat diilustrasikan sama dengan *sebelum berperang sudah takut kalah*. Dalam investasi, kemungkinan risiko pasti ada akan tetapi bagaimana seseorang dapat meminimalisir kemungkinan terjadinya risiko tersebut.

2. Ditahan (*Retention*)

Dalam suatu keadaan risiko dihadapi ditanggung oleh diri sendiri. Pengelolaan risiko ditahan maksudnya adalah bagaimana seseorang menahan kemungkinan risiko

terjadi. Misalnya seseorang yang tidak mengasuransikan kendaraannya dan dia menahan kemungkinan risiko kecelakaan terjadi.

3. Diversifikasi

Diversifikasi adalah salah satu cara dalam pengelolaan risiko dengan meminimalisasi risiko tersebut terjadi yang berarti bahwa melakukan tidak terkonsentrasi pada satu atau dua eksposur saja. Misalnya dalam melakukan investasi seseorang melakukan investasi tidak hanya pada satu jenis saham saja tetapi memecah menjadi beberapa saham misal saham A, saham B, dan saham C.

4. Transfer Risiko

Cara transfer risiko merupakan bagaimana risiko tersebut akibatnya dapat berpindah kepada pihak lain. Salah satu bentuknya adalah dalam asuransi. Pihak asuransi memindahkan risiko kepada pihak lain yang mampu untuk mengatasi risiko tersebut. Misalnya adalah membeli asuransi.

5. Pengendalian Risiko

Cara mencegah atau mengendalikan kemungkinan risiko tersebut terjadi. Misalnya adalah untuk mencegah terjadinya pencurian data di perusahaan maka komputer perusahaan menggunakan *password* yang hanya diketahui oleh pihak-pihak tertentu saja.

6. Pendanaan Risiko

Pendanaan risiko adalah bagaimana risiko yang timbul didanai. Misalnya asuransi yang mendanai kerugian yang timbul dari benda-benda yang diasuransikan.

D. Pengungkapan Risiko

Pengungkapan risiko merupakan suatu indikator yang dapat digunakan untuk mengambil keputusan. Laporan tahunan yang dikeluarkan oleh perusahaan merupakan bentuk fasilitas yang diberikan kepada *stakeholders* untuk mengambil keputusan karena dalam laporan tahunan merupakan bentuk informasi mengenai risiko bisnisnya dan hal ini sesuai dengan saran dari *Institute of Chartered Accountants in England and Wales* (ICAEW) (Linsley and Shrides, 2006)

Pengungkapan informasi risiko yang dilakukan oleh perusahaan tidak hanya bersifat positif saja tetapi juga negatif terutama dalam risiko manajemen. Transparansi yang dilakukn oleh perusahaan dalam bentuk pengungkapan risiko dalam bentuk laporan tahunan. Informasi yang tersaji dalam laporan tahunan sebagai sumber informasi apakah kesehatan perusahaan. Sehingga, dengan adanya tindakan pengungkapan risiko menjadi salah satu faktor pertimbangan pengambilan keputusan.

Laporan keuangan yang diungkapkan oleh perusahaan diklasifikasikan dalam dua pengungkapan yaitu pengungkapan wajib atau disebut juga *mandatory disclosure* dan pengungkapan sukarela atau *voluntary disclosure*. Pengungkapan wajib harus berdasarkan pada standar akuntansi yang berlaku sedangkan pengungkapan sukarela menajdi pilihan bagi perusahaan informasi apa saja yang akan diungkapakan. Fitriany (2001) menyatakan bahwa perusahaan melakukan pengungkapan sukarela tergantung dari biaya dan manfaat dari pengungkapan tersebut.

Pengungkapan risiko terdiri dari enam (Amran et al., 2009) membagi pengungkapan risiko menjadi enam, yaitu:

1. Risiko keuangan

Risiko yang terkait dengan instrumen keuangan perusahaan seperti risiko pasar, likuiditas, risiko perubahan kurs.

2. Risiko operasi
Risiko operasi terkait akan operasional perusahaan yang meliputi kepuasan pelanggan, pengembangan produk, pencarian sumber daya, kegagalan produk, dan lingkungan.
3. Risiko kekuasaan
Risiko ini memiliki hubungan erat dengan sumber daya manusia. Salah satu yang yang terpengaruh adalah bentuk transparansi.
4. Risiko teknologi dan pengolahan informasi
Teknologi dan pengolahan informasi merupakan bagaimana teknologi tersebut dapat dimanfaatkan secara optimal untuk dapat memberikan manfaat bagi perusahaan. Akan tetapi, dalam pengelolaan teknologi harus dapat terkontrol secara baik karena semakin canggihnya teknologi dapat menyebabkan informasi yang seharusnya rahasia menjadi tersebar dan merugikan perusahaan.
5. Risiko integritas
Integritas terkait dengan kinerja manajemen dan karyawan. Integritas karyawan yang tinggi dan merasa memiliki perusahaan dan sadar akan risiko maka berusaha untuk menghindari adanya kecurangan, perbuatan ilegal dan menjelekkan reputasi perusahaan.
6. Risiko strategi
Risiko ini berkaitan dengan pengamatan lingkungan, industri, portofolio bisnis, pesaing, peraturan, politik dan kekuasaan.

Pengungkapan risiko yang dilakukan oleh perusahaan merupakan salah satu bentuk komitmen perusahaan untuk menjaga bentuk transparansinya baik terhadap *stakeholders*, *shareholders*, maupun pihak umum lainnya. Belkaoui, (2000) membagi pengungkapan risiko memiliki enam tujuan, yaitu:

1. Bentuk pengungkapan yang dilakukan perusahaan dalam bentuk laporan keuangan. Laporan keuangan dapat memberikan gambar secara jelas bagaimana kondisi perusahaan dan juga terkait dengan bagaimana investor

dalam mengambil keputusan. Dengan adanya pengungkapan risiko maka dapat memberikan penjelasan item yang diakui serta menyediakan ukuran yang relevan.

2. Memberikan penjelasan item-item yang belum diakui dan penyediaan ukuran yang memberikan manfaat bagi item-item tersebut.
3. Pengungkapan risiko bermanfaat sebagai sumber informasi bagi investor serta kreditor untuk menentukan risiko dan item yang memiliki potensial untuk yang terakui maupun yang belum terakui.
4. Menyediakan informasi yang dapat digunakan sebagai alat untuk membandingkan antar perusahaan dan antar tahun.
5. Untuk masa yang akan datang untuk melihat aliran kas masuk dan aliran kas keluar.
6. Sebagai indikator untuk membantu dalam penetapan imbal hasil serta investasinya.

Pengungkapan risiko merupakan suatu keharusan untuk perusahaan sebagai bentuk pelaporan dan pertanggungjawaban terhadap pengguna laporan tahunan perusahaan sehingga pengungkapan risiko diatur oleh negara. Peraturan pengungkapan risiko di beberapa negara berbeda-beda dan telah menunjuk keseriusan dunia terhadap pentingnya manajemen risiko. Pengungkapan risiko dalam laporan keuangan di Indonesia diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016 tentang Laporan Keuangan Tahunan Perusahaan Terbuka.

E. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Risiko

Faktor-faktor yang dapat memengaruhi pengungkapan risiko, yaitu:

1. Tingkat *Leverage*

Amran et al. (2009) menyatakan bahwa tingkat *leverage* sebagai proksi dalam pengungkapan risiko. Ketika perusahaan dengan tingkat *leverage* tinggi yang menandakan bahwa perusahaan memiliki tingkat utang

tinggi dalam struktur modal sehingga kreditur dapat memaksa perusahaan untuk melakukan pengungkapan risiko.

2. Jenis Industri

Perusahaan dengan jenis industri yang berbeda maka risiko yang dihadapi juga berbeda. Perusahaan dapat digolongkan dalam dua jenis industri yaitu *high profile industry* dan *low profile industry*. Robert & Storper (1992) mengategorikan industri yang tergolong *high profile industry* adalah perusahaan dengan tingkat sensitivitas tinggi atau persaingan yang ketat. Sedangkan, industri yang tergolong *low profile industry* adalah perusahaan yang dalam aktivitas operasinya sederhana dan memiliki nilai penjualan kecil tiap tahunnya.

3. Tingkat profitabilitas

Salah satu tujuan perusahaan adalah mendapatkan keuntungan (laba). Pengungkapan risiko yang dilakukan perusahaan menunjukkan profitabilitas tinggi (Singhvi & Desai, 1971). Hal ini membuktikan bahwa dengan adanya pengungkapan risiko maka meningkatkan kepercayaan investor sehingga investor dapat menentukan atau memperkirakan besar kecilnya kompensasi mereka.

4. Struktur kepemilikan

Struktur kepemilikan mengindikasikan persentase kepemilikan saham. Gray & Balmer (1998) mengemukakan bahwa semakin besar kepemilikan saham oleh publik maka akan semakin besar pengungkapan informasi yang dilakukan oleh perusahaan untuk memenuhi kebutuhan para pemegang saham. Manajer sebagai pelaksana perusahaan akan melakukan pengungkapan risiko sebagai pengungkapan informasi sosial untuk memberikan gambaran dan meningkatkan *image* perusahaan meskipun

akan adanya pengorbanan sumber daya dalam aktivitas tersebut (Gray & Balmer, 1998).

5. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan dapat terlihat dari besarnya total aset atau kapitalisasi pasar. Semakin besar total aset dan kapitalisasi pasar maka semakin besar ukuran perusahaan. Cowen et al. (1987) menyatakan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka kegiatan perusahaan akan semakin kompleks yang akan memberikan dampak besar terhadap masyarakat luas dan lingkungannya dan sebagai bentuk pertanggungjawaban maka perusahaan-perusahaan melakukan pengungkapan informasi.

F. Risiko Litigasi

Dalam pengungkapan laporan keuangan salah satu risiko yang perlu diperhatikan adalah risiko litigasi. Risiko litigasi memiliki keterikatan dengan pihak eksternal salah satunya adalah kreditor seperti ketidakmampuan perusahaan dalam memnuhi persyaratan kontrak yang telah disepakati oleh kedua belah pihak. Akibat dari adanya risiko litigasi maka laporan keuangan yang diberikan oleh manajer memiliki kecenderungan bersifat konservatif.

Ramdhoni (2014) menyatakan bahwa apabila perusahaan menghadapi ancaman risiko litigasi relatif tinggi maka manajer memiliki dorongan untuk menerapkan prinsip konservatisme akuntansi semakin kuat. Saputra et al. (2016) menyatakan bahwa risiko litigasi merupakan risiko yang berpotensi menyebabkan biaya yang jumlahnya tidak sedikit karena berurusan dengan hukum sehingga secara rasional manajer akan menghindari kerugian akibat litigasi tersebut dengan cara melaporkan keuangan secara konservatif, karena dalam laporan keuangan apabila laba yang terlalu tinggi cenderung memiliki rasio litigasi yang lebih tinggi.

Perusahaan yang melakukan penghindaran terhadap akibat dari litigasi menyebabkan manajer akan mengarah menyampaikn berita negatif yang tersaji dalam laporan keuangan sehingga melakuakn penundaan berita baik. Hal ini merupakan kebijakan yang diambil oleh manajer karena cenderung memiliki kebijakan akuntansi konservatif. Saputra et al. (2016) menaytakan bahwa penyebab utama dari timbulnya risiko litigasi yang sering terjadi pada perusahaan *go public* disebabkan karena kesalahan dalam bentuk pelaporan keuangan.

Berbagai peraturan dan penegakan hukum yang berlaku di lingkungan akuntansi, menurut manajer untuk lebih mencermati praktik-praktik akuntansi supaya terhindar dari segala ancaman ketentuan hukum. Tuntutan penegakan hukum yang ketat seperti ini akan berpotensi menimbulkan litigasi apabila perusahaan melakukan pelanggaran sehingga akan semakin mendorong manajer untuk bersikap hati-hati dalam menerapkan akuntansinya. Demikian juga bagi akuntan yang menyiapkan atau yang memeriksa laporan keuangan akan cenderung lebih konservatif (Saputra et al., 2016).

G. Teknik-teknik Manajemen Risiko

Dalam melakukan investasi risiko merupakan suatu hal yang tidak dapat dihindari. Investor dalam melakukan investasi berusaha untuk dapat melakukan pengelolaan risiko karena risiko merupakan suatu ketidakpastian. Beberapa cara yang dilakukan oleh investor dalam pengelolaan risiko adalah sebagai berikut:

1. Penghindaran Risiko (*Risk Avoidance*)

Jika bisa maka risiko tersebut harus dihindari tanpa menimbulkan dampak negatif. Dalam kebanyakan situasi risiko tidak dapat dihindari tetapi dalam dunia bisnis perusahaan harus mengambil risiko tersebut.

2. Pengendalian Risiko (*Risk Control*)

Perusahaan melakukan kontrol semaksimal mungkin terjadinya risiko dan apabila terjadi maka perusahaan harus meminimalisasikan dampak yang timbul dari risiko tersebut.

3. Penanggungan (*Risk Retention*)

Risiko yang muncul diusahakan akan ditanggung oleh perusahaan sendiri sehingga perusahaan harus dapat menyediakan dana cadangan dalam pengelolaannya.

Dalam *risk retention* perusahaan dapat melakukan dua cara. Pertama, risiko yang ditahan karena tidak adanya perencanaan. Risiko yang muncul dapat dikelola dengan direncanakan terlebih dahulu atau tidak direncanakan. Apabila perusahaan melakukan evaluasi terhadap risiko yang ada dan memutuskan untuk menahan sebagian atau seluruh risiko menunjukkan bahwa perusahaan melakukan penahanan secara terencana. Sedangkan, bila perusahaan tidak melakukan apa-apa dalam situasi penahanan risiko tersebut menandakan bahwa perusahaan melakukan penahanan risiko secara tidak terencana. Kedua, perusahaan melakukan pendanaan risiko yang ditahan. Risiko yang ditahan dapat dilakukan pendanaan dan juga bisa tidak didanai. Apabila perusahaan tidak melakukan penetapan pendanaan yang husus untuk risiko maka bila risiko muncul maka tidak didanai. Pendanaan risiko yang dilakukan perusahaan dapat dilakukan melalui dana cadangan, *self insurance*, dan *captive insurers*.

4. Pengalihan Risiko (*Risk Transfer*)

Melakukan pemindahan risiko kepada pihak lain. Metode pengalihan dilakukan dengan tiga metode. Pertama, asuransi, yang paling sering digunakan khususnya risiko yang dalam kelompok risiko murni. Asuransi diatur dalam Pasal 246 KUHD dimana asuransi sebagai pihak penanggung dan yang membeli asuransi sebagai pihak tertanggung.

Pihak bertanggung memiliki kewajiban dalam membayar polis. Perjanjian atas segala bentuk asurnasi dituangkan dalam perjanjian yang disebut premi.

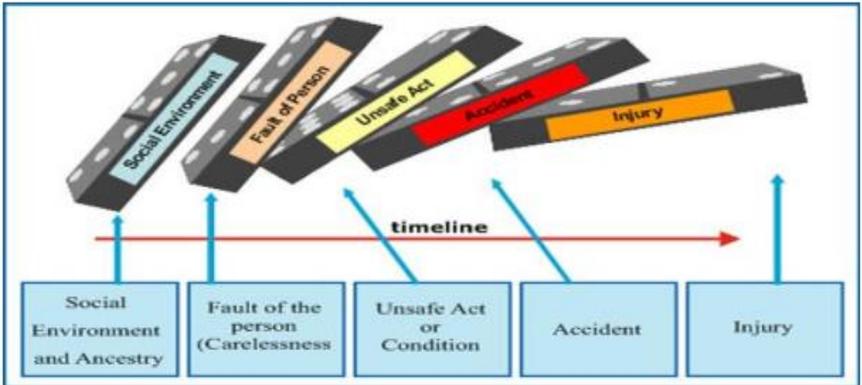
Asuransi memandang risiko sebagai suatu ketidakpastian (*uncertainty*). Kedua, *hedging*. *Hedging* atau sering juga disebut dengan lindung nilai pada dasarnya sama dengan cara melakukan transfer risiko terhadap pihak lain yang lebih mampu dalam mengelola risiko melalui instrument transaksi keuangan. *Hedging* mirip dengan asuransi, apabila adanya kerugian akan risiko tertentu maka akan memperoleh kompensasi dari kontrak lainnya. Sedangkan, untuk asuransi maka kerugian akan diberikan kompensasi oleh perusahaan asuransi. Khusus untuk *hedging* dengan instrumen derivatif maka kompensasi akan diberikan oleh pihak lain (*counter party*) yang menjual kontrak derivatif tersebut. Ketiga, *incorporated* atau melakukan pembentukan perseoran terbatas. *Incorporated* sebagai bentuk alternatif transfer risiko karena kewajiban pemegang saham dalam perseroan terbatas hanya terbatas pada modal yang disetorkan.

H. Pengendalian Risiko

Pengendalian risiko merupakan langkah yang dilakukan oleh perusahaan terhadap risiko yang tidak bisa dihindari. Teori dalam pengendalian risiko dikelompokkan menjadi dua, yaitu

1. Teori Domino (Heinrich, 1959)

Dalam teori domino, kecelakaan merupakan urutan kelima dalam domino sehingga apabila satu kartu jatuh maka akan mendorong kartu kedua jatuh dan begitu seterusnya sampai dengan domino terakhir jatuh.



Gambar 14. 1 Teori Domino (Heinrich, 1959)

Jatuhnya keseluruhan domino mengisyaratkan bahwa pengendalian risiko dapat dilakukan dengan memfokuskan pada domino ketiga dimana menghilangkan tindakan yang berbahaya, menghilangkan kondisi fisik yang rentan terhadap risiko. Hal ini berarti agar risiko tidak muncul maka perusahaan harus dapat melakukan identifikasi awal apa yang mungkin dapat menimbulkan risiko.

2. Rantai Chain (*Risk Chain*)

Pengendalian risiko menurut Covello dan Mekhoher (1993) dapat dipecah dalam beberapa komponen, yaitu

- a. *Hazards* (kondisi yang mendorong terjadinya risiko)
- b. Lingkungan dimana *hazards* tersebut berada
- c. Interaksi antara *hazards* dengan lingkungan
- d. Hasil dan interaksi
- e. Konsekuensi dari hasil tersebut

Pengendalian risiko juga harus fokus dan memperhatikan *timing*. Fokus pengendalian risiko dapat dilakukan pada usaha yang dilakukan untuk meminimalkan kemungkinan risiko terjadi dan mengurangi keseriusan dari konsekuensi yang ditimbulkan. Sedangkan, *timing*

pengendalian risiko bisa dilakukan sebelum, selama, dan sesudah risiko terjadi.

BAB 15

PENGANGGARAN MODAL

A. Pendahuluan

Investasi jangka panjang membutuhkan modal yang tidak sedikit. Pada umumnya, investasi yang dilakukan dengan jangka waktu yang panjang akan membutuhkan modal dengan jumlah besar. Sebelum perusahaan menggunakan sejumlah uang untuk investasi perlu dilakukan perencanaan yang tepat dan matang. Keputusan investasi disebut penganggaran modal. Oleh karena itu diperlukan tehnik penganggaran modal. Keputusan penganggaran modal ini perlu dipadukan dengan rencana strategis perusahaan. Hal tersebut menjadi sangat penting untuk dilakukan mengingat jumlah investasi dalam jumlah besar akan memberikan dampak jangka panjang bagi keberlangsungan hidup perusahaan di masa yang akan datang. Melakukan pembelian atas alat produksi atau mesin dengan umur ekonomis 15 tahun merupakan salah satu contoh dalam penganggaran modal.

B. Penggaran Modal

Penganggaran modal (*capital budgeting*) dapat didefinisikan sebagai salah satu alat krusial dalam keuangan perusahaan karena berkaitan langsung dengan penetapan keputusan perusahaan untuk melakukan investasi dalam jangka waktu yang panjang yang dampak strategisnya dapat dirasakan langsung oleh perusahaan. Tehnik penganggaran modal adalah metode yang digunakan perusahaan saat melakukan pembelajaran modal jangka panjang. Untuk menilai layak atau tidaknya suatu investasi jangka panjang dapat

dilakukan dengan mengidentifikasi arus kas yang masuk dan keluar, bukan profit atau keuntungan. Oleh karenanya, perusahaan perlu mengetahui arus kas mana yang memiliki relevansi dengan investasi yang dilakukan, baik dari ditinjau dari arus kas masuk ataupun arus kas keluar. Dalam investasi jangka panjang, penerapan konsep nilai waktu uang sangat penting untuk dilakukan mengingat besarnya jumlah dana yang akan digunakan sementara waktu pengembaliannya membutuhkan waktu yang cukup lama.

Penganggaran modal adalah proses evaluasi dan pengambilan keputusan pada proyek investasi. Proses evaluasi harus melibatkan arus kas dari proyek yang diusulkan dengan mempertimbangkan risiko dan ketidakpastian. Dengan demikian, kehati-hatian harus dilakukan dalam pemilihan proyek untuk memastikan kemungkinan yang lebih besar bahwa nilai positif akan tercapai dalam jangka panjang bagi perusahaan. Proses penganggaran modal berkaitan dengan perencanaan, peninjauan, analisis, pemilihan, pelaksanaan dan tindak lanjut kegiatan (Mollah, Rouf, & Rana, 2021).

Penganggaran modal dapat diartikan sebagai proses pembuatan keputusan dalam memilih dan melakukan investasi jangka panjang. Adapun karakteristik dalam penganggaran modal adalah adanya pengeluaran dengan jumlah besar yang diharapkan dapat memberikan manfaat dalam jangka waktu yang panjang. Oleh karena itu, membuat perencanaan yang matang menjadi sangat penting dalam investasi jangka panjang guna meminimalisir adanya risiko kegagalan. Dalam menentukan keputusan investasi belanja modal, terdapat beberapa tahapan penganggaran modal yang harus dilakukan (Surya, 2020), yaitu sebagai berikut:

1. Menentukan jumlah biaya yang dibutuhkan dalam suatu proyek;
2. Memperkirakan aliran kas yang diharapkan dalam proyek yang dilakukan, termasuk nilai akhir harta atau aset;
3. Melakukan analisa dan menilai risiko yang akan didapatkan dari aliran kas proyek;

4. Menentukan biaya modal yang tepat;
5. Membuat perkiraan nilai harta dengan nilai waktu uang (*time value of money*);
6. Membandingkan besaran biaya yang dikeluarkan dalam suatu proyek dengan *present value* dari aliran kas yang diharapkan.

C. Macam-macam Keputusan Penganggaran Modal

Penganggaran modal juga memainkan peran penting dalam keputusan strategis perusahaan seperti ekspansi perusahaan, penggantian aset dan pemilihan aset baru, minimalisasi biaya dan memilih antara menyewa atau membeli. Berikut merupakan jenis-jenis keputusan investasi jangka panjang ditinjau dari beberapa aspek.

Ditinjau dari aspek penghematan dana dan peningkatan penghasilan, pengajuan investasi dapat diklasifikasikan menjadi beberapa bagian (Sudana, 2009), sebagai berikut:

1. Investasi penggantian (*replecement*), yaitu pengajuan investasi untuk melakukan penggantian aset yang telah aus/usang (*wear-out/obselete*) supaya kegiatan produksi dapat tetap dilakukan dengan efisien sehingga mampu meningkatkan produktivitas perusahaan. Misalkan perusahaan perlu membeli mesin pengemas baru untuk menggantikan mesin pengemas lama supaya kegiatan mengemas produk dapat berjalan dengan efisien dan tidak terhambat karena keausan mesin.
2. Investasi perluasan atau ekspansi merupakan pengajuan investasi guna meningkatkan kapasitas produksi dari produk-produk yang telah ada sebelumnya. Investasi yang perluasan bertujuan untuk menaikkan jumlah produksi sehingga kegiatan produksi dapat menghasilkan produk yang lebih besar dari kegiatan produksi sebelumnya. Salah satu contoh investasi perluasan adalah dengan melakukan pembelian mesin baru yang serupa dengan mesin yang telah digunakan sebelumnya supaya dapat meningkatkan kegiatan produksi yang dilakukan perusahaan.

3. Investasi untuk pertumbuhan merupakan pengajuan investasi guna mengoptimalkan produk-produk baru yang berbeda dengan produk yang telah ada sebelumnya. Salah satu contoh dari investasi pertumbuhan adalah jika pada awalnya suatu perusahaan bergerak dalam produksi makanan, dengan adanya investasi pertumbuhan perusahaan mulai bergerak di bidang lain semisal pakaian atau aksesoris.

Usulan proyek investasi, jika dilihat dari tingkat ketergantungannya dapat dikelompokkan menjadi empat (Sudana, 2009), antara lain:

1. *Independent Project* merupakan pengajuan investasi terhadap dua proyek atau lebih yang tidak memiliki keterkaitan satu sama lain atau independen.
2. *Mutually Exclusive Project* merupakan pengajuan investasi terhadap dua proyek atau lebih yang memiliki kesamaan manfaat. Apabila proyek-proyek tersebut dianggap memenuhi syarat atau layak, maka investasi hanya dapat dilakukan pada investasi dengan prospek terbaik.
3. *Complement Project* merupakan pengajuan investasi terhadap dua proyek atau lebih yang sifatnya komplementer atau saling melengkapi. Contohnya proyek pembangunan mall dilengkapi dengan area parker yang nyaman dan luas.
4. *Substitution Project* merupakan pengajuan investasi terhadap dua proyek yang sifatnya saling menggantikan. Seperti proyek pembangunan restoran diganti dengan pembangunan *cafe*.

D. Penilaian Usulan Investasi

Terdapat beberapa metode yang dapat digunakan untuk mengambil keputusan dalam penganggaran modal dan melakukan penilaian terhadap kelayakan dari suatu pengajuan investasi, di antaranya:

1. *Payback Period*

Payback Period dapat diartikan sebagai periode waktu yang dibutuhkan oleh perusahaan untuk mengembalikan semua investasi awal yang telah dikeluarkan dalam suatu proyek dengan menggunakan aliran kas yang masuk melalui proyek yang sama. Metode ini memiliki kelemahan dimana dalam penghitungannya tidak mempertimbangkan aspek *cash flow* dan tidak menerapkan konsep *time value of money*.

2. *Net Present Value (NPV)*

Net Present Value (NPV) adalah metode yang didasarkan pada arus pengeluaran dan penerimaan kas setelah mendapatkan diskon. Untuk mengimplementasikan metode *NPV*, langkah pertama yang harus dilakukan adalah menghitung nilai sekarang dari kas masuk bersih yang diharapkan dari sebuah proyek investasi. Kemudian, *perusahaan* mendiskontokan nilai tersebut dengan modal dan selanjutnya dikurangi dengan investasi awal yang ditanamkan dalam proyek tersebut. Kriteria *NPV* yaitu jika nilai $NPV \geq 0$, maka pengajuan proyek investasi dapat dikatakan layak untuk diterima. Akan tetapi apabila nilai $NPV < 0$ maka pengajuan proyek investasi dapat dinyatakan tidak layak untuk diterima.

Untuk menghitung *NPV* dapat dilakukan dengan mengikuti rumus berikut :

$$NPV = \left\{ \frac{NCF_1}{(1+k)^1} + \frac{NCF_2}{(1+k)^2} + \dots + \frac{NCF_n}{(1+k)^n} \right\} - I_0$$

Dimana : *NCF* = arus kas bersih

K = biaya modal

I_0 = investasi awal

3. *Internal Rate Of Return (IRR)*

Internal Rate Of Return (IRR) merupakan jumlah tingkat pengembalian per tahun yang diharapkan akan didapatkan dari kegiatan investasi atau dengan kata lain

IRR merupakan metode yang digunakan untuk mengetahui kemampuan modal dalam menghasilkan laba dalam suatu investasi. Menurut metode *IRR*, suatu proyek dinyatakan layak diterima jika $IRR \geq \text{cost of capital}$ (biaya modal) dan sebaliknya. Penghitungan *IRR* dapat dilakukan dengan cara coba-coba. Untuk mengetahui jumlah *IRR* dapat digunakan rumus sebagai berikut:

$$0 = \left\{ \frac{NCF_1}{(1 + IRR)^1} + \frac{NCF_2}{(1 + IRR)^2} + \dots + \frac{NCF_n}{(1 + IRR)^n} \right\} - I_0$$

4. Profitability Index (PI)

Metode ini diperlukan untuk melakukan pemilihan usulan proyek yang mempunyai ukuran yang berbeda-beda. Kriteria metode *PI* yaitu apabila $PI \geq 1$ maka dapat disimpulkan bahwa proyek tersebut layak diterima dan apabila $PI < 1$, maka proyek tersebut tidak layak dan sebaiknya ditolak. Untuk mengetahui jumlah *PI*, dapat digunakan rumus sebagai berikut:

$$PI = \frac{PV \text{ net cash Flow}}{\text{initial investment}} = \left[\frac{\sum_{t=1}^n \frac{NCF_t}{(1+k)^t}}{I_0} \right]$$

E. Estimasi Arus Kas

Arus kas yang dipakai dalam mengevaluasi atau menilai suatu pengajuan investasi merupakan arus kas yang relevan untuk proyek yang akan dievaluasi. Perubahan arus kas perusahaan yang diperkirakan terjadi di masa mendatang sebagai dampak dari keputusan untuk menjalankan suatu proyek dianggap sebagai arus kas yang relevan. Dalam melakukan estimasi arus kas yang relevan pada suatu proyek terdapat hal-hal yang perlu diperhatikan guna meminimalisir terjadinya kesalahan, antara lain:

1. Sunk Costs

Sunk costs merupakan biaya yang telah dikeluarkan dan tidak dapat dialihkan sehingga biaya ini tidak dapat dipertimbangkan dalam melakukan pengambilan

keputusan investasi. *Sunk costs* tidak dapat berubah dan tidak memiliki keterkaitan dengan penetapan keputusan dalam proyek yang akan dilakukan di masa sekarang. Sebagai contoh, suatu perusahaan menunjuk konsultan untuk melakukan evaluasi apakah suatu produk baru sudah saatnya mulai dipasarkan? Biaya konsultan tersebut merupakan *sunk costs*, karena biaya tersebut harus dibayar, tidak ada hubungannya dengan apakah produk baru jadi dipasarkan atau tidak.

2. *Opportunity Costs*

Opportunity Costs atau biaya peluang dapat didefinisikan sebagai manfaat yang perlu dikorbankan apabila perusahaan memutuskan untuk melakukan investasi. Contoh, suatu pabrik yang dibeli 10 tahun yang lalu dengan harga Rp. 500.000.000,- sekarang diubah menjadi proyek mall. Jika proyek mall dilaksanakan ada biaya tidak langsung berkaitan dengan pabrik yang telah dimiliki sekarang.

3. *Side Effects*

Erosion adalah dampak negatif bagi arus kas perusahaan yang ditimbulkan oleh produk lama, akibat diperkenalkannya produk baru. Diketahui bahwa dengan adanya produk baru yang bersifat mengganti atau melengkapi produk lama dapat menimbulkan dampak positif atau negatif terhadap arus kas perusahaan di masa mendatang.

4. *Net Working Capital*

Dalam proses pengerjaan suatu proyek, akan dibutuhkan investasi dalam bentuk modal kerja bersih untuk dijadikan sebagai tambahan investasi pada aktiva tetap. Oleh karena itu, perusahaan pada umumnya akan mempersiapkan modal kerja tersebut untuk digunakan saat awal proyek sebagai bentuk investasi awal guna

mendapatkan pengembalian pada saat proyek berakhir sehingga bisa menambah arus kas yang masuk pada akhir proyek.

5. *Financing Cost*

Financing cost merupakan metode yang digunakan untuk melakukan analisa terhadap suatu pengajuan proyek investasi dengan mempertimbangkan arus kas yang dihasilkan oleh aktiva proyek. *Financing cost* tidak melakukan pertimbangan terhadap jumlah bunga yang harus dibayar, dividen, pembayaran pokok pinjaman, dan biaya pendanaan lainnya.

F. Aliran Kas dalam Investasi

Dalam melakukan penganggaran modal, arus kas diklasifikasikan menjadi beberapa macam, di antaranya *initial cash outflow* (pengeluaran kas awal), *operational cash inflow*, *terminal cash inflow*.

Adapun aliran kas yang berkaitan langsung dengan pengeluaran kas pada saat melakukan investasi pertama kali disebut dengan *Initial cash flow*. Jumlah aliran kas yang keluar besarnya sama dengan nilai investasi yang dilakukan pertama kali (*I₀*). Pengeluaran kas pertama tersebut digunakan untuk membiayai proyek mulai dari proses perencanaan dan sampai terlaksana proyek tersebut. Pengeluaran kas awal pada investasi pengganti harus memperhitungkan aliran kas yang dihasilkan aktiva lama yang telah terjual.

Operational cash flow dapat diartikan sebagai aliran kas selama jangka waktu investasi atau penerimaan dan pengeluaran arus kas operasi. *Cash inflow* merupakan aliran kas masuk atau yang diterima perusahaan dan *cash outflow* merupakan aliran kas yang dikeluarkan perusahaan. Arus kas operasi merupakan arus kas bersih (*net cash flow*) yang dapat dihitung dengan rumus di bawah ini:

$$NCF = EBIT (1 - tax) + Depreciation \text{ atau}$$

$$NCF = EAT + Depreciation + (1 - tax) Interest$$

Terminal cashflow merupakan aliran kas yang masuk pada penghujung masa pengoperasian proyek.

Kasus 1

Berikut ada usulan investasi suatu perusahaan yang bersifat *mutually exclusive*, perusahaan melakukan penilaian usulan investasi dengan metode *payback period*, dan NPV. Investasi awal dari tiga usulan tersebut sebesar 2.000.000.000,-. Tingkat modal diasumsikan 10% dan risiko proyek-proyek tersebut sama. Tingkat cash flow dari tiga proyek tersebut dapat dilihat pada tabel 15.1.

Tabel 15. 1 *Cash flows* tiga investasi bersifat *mutually exclusive* (dalam jutaan)

Tahun	Investasi A (Rp)	Investasi B (Rp)	Investasi C (Rp)	PVIF (10%)
0	-2.000	-2.000	-2.000	1,00
1	600	200	500	0,909
2	1.450	400	500	0,826
3	250	400	500	0,751
4	200	500	500	0,683
5	-500	1.500	300	0,621

Penyelesaian Kasus 1

Berikut merupakan penilaian usulan investasi yang bersifat *mutually exclusive* dengan ketiga metode:

1. Metode *payback period*

Dengan menggunakan metode *payback period*, pengajuan investasi yang mempunyai periode waktu paling cepat dalam mengembalikan modal awal, usulan investasi tersebut yang akan diterima. Berdasarkan *cash flows* dari tiga usulan investasi A, B dan C maka *payback period* adalah

- Investasi A membutuhkan waktu 2 tahun
- Investasi B membutuhkan waktu 5 tahun
- Investasi C membutuhkan waktu 4 tahun

Ketiga investasi tersebut bersifat *mutually exclusive*, sehingga usulan investasi A yang diterima karena menunjukkan *payback period* paling singkat/cepat kembali. Penghitungan menggunakan metode *payback period* ini tidak memperhatikan nilai arus kas negatif dan tidak memperhatikan konsep nilai waktu uang.

Tabel 15. 2 Perhitungan *net present value* pada proyek A, B dan C

Proyek A			
No	Cash Flow	PVIF	PV
0	-2.000	1	-2000
1	600	0,909	545,4
2	1.450	0,826	1197,7
3	250	0,751	187,75
4	200	0,683	136,6
5	-500	0,621	-310,5
NPV			-243,05
Proyek B			
No	Cash Flow	PVIF	PV
0	-2.000	1	- 2.000
1	200	0,909	181,8
2	400	0,826	330,4
3	400	0,751	300,4
4	500	0,683	341,5
5	1.500	0,621	931,5
NPV			85,6
Proyek C			
No	Cash Flow	PVIF	PV
0	-2.000	1	-2000
1	500	0,909	454,5
2	500	0,826	413
3	500	0,751	375,5

4	500	0,683	341,5
5	300	0,621	186,3
NPV			-229,2

2. Metode NPV

Net present value merupakan metode mendiskonto arus kas yang masuk dan keluar dari suatu kegiatan investasi. Pengajuan investasi yang memiliki nilai *NPV* lebih dari 1 maka layak diterima. Dari hasil perhitungan *NPV* dapat dilihat pada tabel 15.2. Usulan investasi yang memiliki nilai *NPV* lebih dari satu adalah proyek B yaitu 85,6. Sedangkan usulan investasi C dan A memiliki nilai *NPV* negatif yaitu kurang dari satu, artinya investasi A dan C ditolak atau tidak layak dilakukan.

BAB 16

KONSEP BALANCE SCORE CARD

A. Pendahuluan

Sesuai dengan perubahan zaman dan kemajuan teknologi yang semakin Canggih, diperlukan pemakaian metode yang tepat dengan kemajuan zaman teknologi yang sesuai, karena cara tersebut dapat dimanfaatkan untuk mengoptimalkan kinerja organisasi atau perusahaan khususnya dalam pengelolaan sumber daya alam. Ini karena sumber daya alam yang terbatas dan kebutuhan untuk penggunaan yang tepat dan bertanggung jawab. *Balance Scorecard (BSC)* saat ini merupakan metode yang paling banyak mendapat perhatian dari berbagai disiplin ilmu dalam kaitannya dengan penciptaan strategi perusahaan. *Balance Scorecard (BSC)* merupakan salah satu alat ukur kinerja bisnis yang paling banyak digunakan, hal ini didukung oleh survey yang dilakukan oleh Rigby & Bilodeau (2013). *Balance Scorecard (BSC)* digunakan tidak hanya sebagai alat pengukuran kinerja tetapi juga sebagai alat untuk menerapkan dan memantau strategi perusahaan (Kaplan & Norton, 1996).

Umumnya, *Balance Scorecard (BSC)* mengacu pada ukuran kinerja strategis manajemen yang digunakan untuk mengidentifikasi dan meningkatkan berbagai fungsi bisnis internal dan kinerja eksternal organisasi. *Balance Scorecard (BSC)* digunakan untuk mengukur dan memberikan umpan balik kepada organisasi atau bisnis, yang pada gilirannya memberikan hasil kuantitatif kepada manajer dan pemimpin. Selain itu, karyawan perusahaan dapat menggunakan *Balance Scorecard (BSC)* untuk membuat keputusan yang lebih baik

tentang masa depan perusahaan. *Balance Scorecard (BSC)* membantu organisasi mengatasi dua masalah mendasar yaitu mengukur kinerja bisnis secara efektif dan menjalankan strategi dengan sukses. Secara tradisional, pengukuran perusahaan berkisar pada aspek keuangan yang kemudian menuai banyak kritik. Metrik keuangan tidak konsisten dengan lingkungan bisnis saat ini, memiliki kekuatan prediksi yang buruk, menciptakan silo fungsional, menghalangi pemikiran jangka panjang, dan belum tentu relevan di sebagian besar tingkatan organisasi.

Implementasi kebijakan yang efektif adalah masalah tersendiri. Setidaknya ada empat kendala implementasi kebijakan dalam organisasi yaitu kendala visi, kendala personal, kendala sumber daya, dan kendala manajemen. *Balance Scorecard (BSC)* memberi organisasi elemen yang mereka butuhkan untuk beralih dari paradigma 'hanya keuangan' ke model baru di mana hasil kartu skor menjadi titik awal untuk merevisi, menantang, dan mempelajari kebijakan mereka. *Balance Scorecard (BSC)* menerjemahkan visi dan strategi menjadi serangkaian tindakan yang koheren dalam empat perspektif yang setara. Kami akan dengan cepat dapat memperoleh informasi di luar ukuran finansial.

Penerapan *Balance Scorecard (BSC)* di suatu perusahaan dikaitkan dengan biaya yang relatif tinggi (Ittner, Larcker & Meyer, 2003; Lipe & Salterio, 2000; Lindberg & Schonfeldt, 2008), sehingga penggunaan *Balance Scorecard (BSC)* dimaksimalkan. Menurut Lipe & Salterio (2000), manfaat yang dicapai dengan mengadopsi *Balance Scorecard (BSC)* bergantung pada sejauh mana *Balance Scorecard (BSC)* meningkatkan keputusan manajemen. Salah satu keputusan manajemen adalah keputusan untuk memberikan manfaat. Kaplan & Norton (1996, 2001) sendiri menyatakan bahwa perusahaan mengikat remunerasi ke *Balance Scorecard (BSC)* untuk meningkatkan utilitas *Balance Scorecard (BSC)*.

B. Pengertian *Balance Scorecard* (BSC)

Menurut Dally (2010), *Balance Scorecard* (BSC) adalah konsep manajemen yang berupaya mengukur kinerja organisasi secara seimbang dari berbagai perspektif yang berfokus pada keberhasilan penerapan strategi organisasi. Menurut Fahmi (2010), *Balance Scorecard* (BSC) merupakan suatu konsep yang bertujuan untuk mendukung implementasi visi, misi dan strategi perusahaan dengan tujuan jangka panjang yang menonjolkan empat kajian, yaitu. pertimbangan keuangan, pelanggan, proses bisnis internal dan pembelajaran. dan tumbuh. Sedangkan menurut Ulum (2012), *Balance Scorecard* (BSC) merupakan alat pengukuran kinerja yang mengintegrasikan tata kelola yang baik dan informasi manajemen kinerja yang baik. *Balance Scorecard* (BSC) adalah metode evaluasi kinerja unit bisnis yang menambahkan ukuran finansial kinerja bisnis masa depan dengan merangsang kinerja unit bisnis masa depan.

Menurut Mulyadi (2007) *Balance Scorecard* (BSC) terdiri dari dua kata yaitu *Balance* dan *Scorecard*. *Scorecard* diartikan sebagai *scorecard*, yang berarti *scorecard* digunakan untuk merencanakan skor yang akan direalisasikan di masa yang akan datang. Sedangkan *Balance* berarti menyeimbangkan kinerja pemimpin dari dimensi yang berbeda yaitu jangka pendek dan jangka panjang, *finansial* dan *non finansial*, *internal* dan *eksternal*.

Menurut Kaplan & Nortondalam (Rangkuti, 2015), *Balance Scorecard* (BSC) adalah seperangkat metrik yang memungkinkan manajemen puncak mendapatkan gambaran bisnis secara cepat namun terperinci, termasuk metrik keuangan yang mendorong hasil yang diimplementasikan ke meningkatkan kinerja keuangan. langkah-langkah dan langkah-langkah operasional yang berkaitan dengan kepuasan pelanggan, proses internal dan inovasi, dan langkah-langkah operasional perbaikan organisasi yang merupakan pendorong kinerja keuangan masa depan.

C. Konsep *Balance Scorecard*

Konsep Balance Scorecard (BSC) dipelopori oleh David P. Norton dan Robert S. Kaplan. Konsep *Balance Scorecard (BSC)* yang asli dimulai pada tahun 1990, Kaplan dan Norton melakukan penelitian untuk mengukur keberhasilan organisasi masa depan. Studi tersebut dipublikasikan dengan judul *Balanced Scorecard Measured that Drive Performance* di majalah Harvard Business Review pada Januari-Februari 1992. Ide lain dari *Balance Scorecard (BSC)* sudah ada sejak tahun 1996. Kaplan dan Norton mengembangkan konsep *Balance Scorecard (BSC)* yang mereka buat dan menyimpulkan bahwa itu tidak hanya sistem pengukuran tetapi juga sistem manajemen strategis. Hasil musyawarah mereka dituangkan dalam sebuah buku berjudul *Strategy Map: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes* yang diterbitkan pada tahun 2004. Munculnya konsep peta strategi ini disebut sebagai generasi kedua dari *Balance Scorecard (BSC)*, yang dapat menjelaskan hubungan dari perspektif apapun terhadap misinya dalam mendukung visi dan misi perusahaan.

Dalam pengembangan lebih dari 16 tahun, *Balance Scorecard (BSC)* telah melalui tiga tahap pengembangan. *Konsep Balance Scorecard (BSC)* berkembang sejalan dengan perkembangan penerapan konsep sebagai berikut: (1) *Balance Scorecard (BSC)* sebagai penyempurnaan sistem pengukuran kinerja (1990-1992), (2) *Balance Scorecard (BSC)* sebagai kerangka kerja strategis perencanaan (1993-2005), (3) *Balance Scorecard (BSC)* sebagai dasar sistem manajemen kinerja karyawan yang terintegrasi (2006).

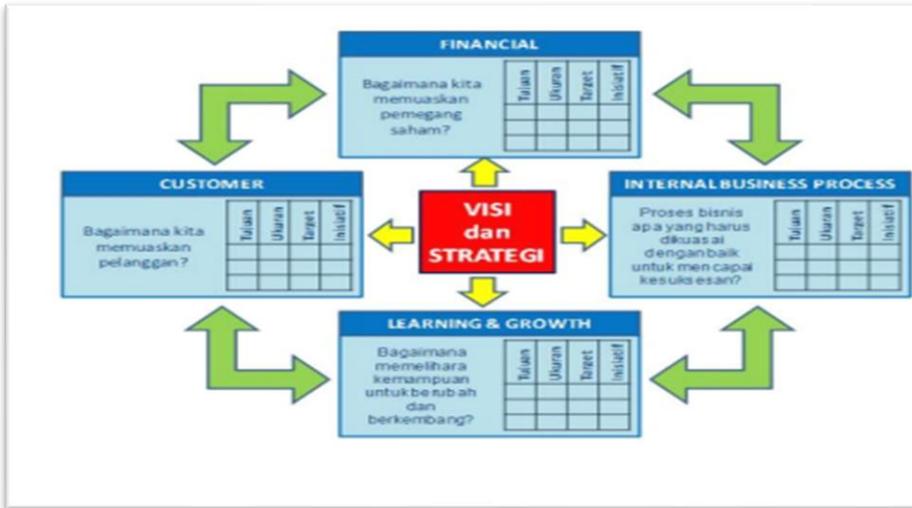
Dari perkembangan pertama dapat ditegaskan bahwa peran *Balance Scorecard (BSC)* sebagai alat pengukur hasil yang dimaksudkan untuk evaluasi jauh dari posisi strategis. Namun dari rangkaian buku dan kajian yang ditawarkan oleh Kaplan dan Norton, akhirnya diketahui bahwa masalah *Balance Scorecard (BSC)* tidak hanya pada tahap evaluasi, tetapi harus dimulai dengan perencanaan strategis. Karena dalam rangkaian buku dan eksperimen Kaplan dan Norton, masalah *Balance*

Scorecard (BSC) harus mendapat persetujuan (komitmen) dari manajemen puncak sejak awal.

Bagaimana sistem manajemen strategis perusahaan memandang *Balance Scorecard (BSC)*? dalam sistem manajemen strategis (*strategic management system*), terdapat dua fase penting yaitu fase perencanaan dan fase implementasi. Status *Balance Scorecard (BSC)* awalnya diterapkan. Fitur *Balance Scorecard (BSC)* di sini hanyalah alat pengukuran kinerja yang komprehensif bagi para manajer dan memberikan umpan balik atas kinerja manajemen. Dampak keberhasilan penerapan *Balance Scorecard (BSC)* mendorong para manajer untuk menggunakan *Balance Scorecard (BSC)* dalam tahap perencanaan strategis. Sejak saat itu, *balanced scorecard* tidak lagi digunakan sebagai alat pengukuran kinerja, tetapi telah berkembang menjadi sistem manajemen strategis.

Bagaimana *Balance Scorecard (BSC)* dilihat dari sistem manajemen strategis bisnis? Ada dua fase penting dalam sistem manajemen strategis, yaitu fase perencanaan dan fase implementasi. *Balance Scorecard (BSC)* awalnya dalam tahap implementasi. Fitur *Balance Scorecard (BSC)* di sini hanyalah alat pengukuran kinerja manajemen yang komprehensif dan memberikan umpan balik atas kinerja manajemen. Konsekuensi penerapan *Balance Scorecard (BSC)* mendorong manajer untuk menggunakan *Balance Scorecard (BSC)* dalam tahap perencanaan strategis. Sejak saat itu, *Balance Scorecard (BSC)* tidak lagi digunakan sebagai alat ukur kinerja, tetapi dikembangkan lebih lanjut menjadi sistem manajemen strategis.

Dalam pendekatannya, *Balance Scorecard (BSC)* membentuk suatu kerangka yang terdiri dari empat perspektif, yaitu. Keuangan, Pelanggan, Proses Bisnis Internal serta Pembelajaran dan Pertumbuhan, seperti yang ditunjukkan pada Gambar 16.1.



Gambar 16. 1 Kaitan Empat Perspektif BSC dengan Visi dan Misi
Sumber: Kaplan & Norton (2000)

1. *Financial* : Strategi untuk mengetahui bagaimana kita memuaskan para pemegang saham.
2. *Customer* : Strategi untuk mengetahui bagaimana kita memuaskan para pelanggan.
3. *Internal Business Process*: Strategi yang akan di gunakan dalam proses bisnis untuk mendapatkan hasil yang baik.
4. *Learning & Growth*: Bagaimana cara memelihara kemampuan untuk berubah dan berkembang

D. Empat Perspektif Konsep Balance Scorecard

Menurut Kaplan & Norton (1996), ada 4 (empat) perpektif *Balance Scorecard* (BSC) , antara lain perpektif finansial; perspektif pelanggan; perspektif proses bisnis internal serta perspektif pembelajaran dan pertumbuhan.

1. Perspektif Keuangan (*Financial Perspective*)

Metrik keuangan memang penting, tetapi tidak cukup untuk memandu kinerja dalam menciptakan nilai bagi bisnis. Dalam penerapan sistem tersebut, *Balance Scorecard* (BSC) berupaya menyeimbangkan ukuran kinerja finansial

dan non finansial untuk menyelaraskan kesuksesan organisasi. Tujuan penganggaran dibedakan pada setiap tahap siklus bisnis, yang dipecah menjadi tiga tahap, antara lain:

a. Tahap Perkembangan (*Growth*)

Pada tahap ini, suatu perusahaan memiliki tingkat pertumbuhan yang berpotensi untuk berkembang. Sasaran keuangan untuk tahap pertumbuhan menekankan tingkat pertumbuhan tingkat penjualan dan pertumbuhan penjualan di berbagai target pasar, kelompok pelanggan, dan wilayah.

b. Tahap Bertahan (*Sustain*)

Pada tahap ini posisi unit usaha masih menarik untuk investasi dan reinvestasi, namun diharapkan dapat menghasilkan pengembalian investasi yang cukup tinggi. Proyek investasi akan berfokus pada mengatasi berbagai hambatan, meningkatkan kapasitas, dan mendorong kegiatan peningkatan berkelanjutan.

c. Tahap Panen (*Harvest*)

Ini adalah fase kedewasaan, fase di mana perusahaan menuai investasi yang dilakukan pada dua fase sebelumnya. Perusahaan tidak lagi berinvestasi, kecuali untuk pemeliharaan dan perbaikan pabrik, bukan untuk perluasan atau pembangunan kapasitas baru.

2. Perspektif Pelanggan (*Customer Perspective*)

Ada dua Kriteria dalam perspektif ini, yaitu pengukuran Pelanggan Utama dan pengukuran nilai Pelanggan . Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam kriteria pelanggan utama adalah:

a. Pangsa pasar

Yaitu mengukur seberapa besar proporsi segmen pasar tertentu yang dikuasai perusahaan. yaitu untuk mengukur pangsa segmen pasar tertentu yang dikuasai perusahaan

- b. Tingkat perolehan pelanggan
Yaitu mengukur seberapa sukses perusahaan dalam memperoleh pelanggan baru.
- c. Kemampuan mempertahankan para pelanggan lama
yaitu untuk mengukur seberapa baik perusahaan berhasil mempertahankan pelanggan lama.
- d. Tingkat kepuasan pelanggan
yaitu untuk mengukur seberapa puas pelanggan terhadap pelayanan perusahaan.
- e. Tingkat profitabilitas pelanggan
yaitu mengukur seberapa besar keuntungan yang diperoleh perusahaan dari menjual produk ke pelanggan

3. Perspektif Proses Bisnis Internal (*Business Internal Perspective*)

Pada perspektif ini, terdapat 3 (tiga) tahap yang harus dilakukan diantaranya yaitu:

- a. Tahap Inovasi
Proses inovasi merupakan salah satu proses yang penting karena efektivitas, efisiensi dan juga waktu proses ini memberikan kontribusi efisiensi dalam proses penciptaan nilai bagi konsumen.
- b. Tahap Operasi
Pada Fase ini mencerminkan aktivitas yang dilakukan Perusahaan, mulai dari menerima pesanan dari konsumen, memproduksi barang/jasa, hingga mengirimkan barang/jasa tersebut ke konsumen. Pada tahap ini pengukuran kinerja dapat dilakukan dengan tiga cara yaitu kualitas, biaya dan waktu
- c. Tahap Purna Jual
Pada fase ini, perusahaan berusaha memberikan manfaat tambahan kepada pelanggan yang telah mengkonsumsi produk/jasa yang dihasilkan perusahaan. Hal ini dilakukan untuk menjaga loyalitas pelanggan terhadap perusahaan

4. Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran (*Growth and Learning Perspective*)

Perspektif ini mengukur banyak hal yang berkaitan dengan sumber daya manusia. Ada tiga dimensi yang perlu diperhatikan dalam konteks, yaitu:

a. Kompetensi staff

Kompetensi staf adalah bagian dari kontribusi karyawan terhadap perusahaan. Mengenai keterampilan karyawan, ada 3 hal yang perlu diperhatikan manajer:

1) Kepuasan Karyawan .

Kepuasan Karyawan merupakan prasyarat untuk meningkatkan produktivitas, tanggung jawab, kualitas dan layanan pelanggan. Aspek kepuasan kerja yang dapat diukur meliputi partisipasi karyawan dalam proses pengambilan keputusan, pengakuan, akses informasi, motivasi untuk kreativitas dan inisiatif, dan dukungan superior.

2) Retensi Karyawan.

Retensi Karyawan adalah kemampuan imtuk mempertahankan karyawan terbaik perusahaan. Karena kita tahu bahwa karyawan adalah investasi jangka panjang di perusahaan dan dengan demikian pemecatan karyawan, yang bukan karena kehendak perusahaan, merupakan hilangnya modal intelektual perusahaan, retensi karyawan diukur sebagai persentase penjualan di perusahaan

3) Produktivitas Karyawan.

Produktivitas karyawan adalah hasil dari efek kumulatif keterampilan dan moral, inovasi, proses internal, dan kepuasan pelanggan. Tujuannya adalah untuk menghubungkan output yang dihasilkan oleh karyawan dengan jumlah karyawan yang diharapkan untuk menghasilkan output tersebut.

- b. Infrastruktur teknologi.
Kriteria infrastruktur teknologi adalah tingkat ketersediaan informasi, keakuratan informasi yang diberikan, dan jangka waktu untuk memperoleh informasi yang diminta.
- c. Iklim Tindakan
Iklim bertindak adalah mendorong motivasi, dan pemberdayaan sangat penting untuk menciptakan karyawan yang proaktif. Tolok ukur untuk ini adalah jumlah tip yang diberikan oleh karyawan.

E. Keunggulan *Balance Scorecard*

Menurut (Mulyadi, 2012), kelebihan *balance scorecard* adalah komprehensif, koheren, berimbang dan terukur.

1. Komprehensif

Balance scorecard (BSC) memperluas perspektif perencanaan strategis dari yang sebelumnya terbatas pada perspektif finansial menjadi tiga perspektif tambahan: pelanggan, proses, serta pembelajaran dan pertumbuhan. Dengan memperluas perspektif perencanaan strategis untuk memasukkan perspektif non-keuangan :

- a. Menjanjikan kinerja keuangan yang banyak dan berkelanjutan.
- b. Memberdayakan perusahaan untuk memasuki konteks bisnis yang kompleks, memungkinkan strategi produk merespon perubahan lingkungan dengan cara kompleks

2. Koheren

Balance Scorecard (BSC) mewajibkan anggota untuk membangun hubungan sebab akibat di antara berbagai sasaran strategis yang dihasilkan dalam perencanaan strategis. Sasaran strategis yang ditetapkan pada *perspektif* non-keuangan memiliki hubungan kausal dengan perspektif keuangan, baik secara langsung maupun tidak langsung. Dengan demikian, kekoherenan sasaran strategis yang dihasilkan dalam sistem perencanaan strategis memotivasi

personel untuk bertanggung jawab dalam mencari inisiatif strategis yang bermanfaat untuk menghasilkan kinerja keuangan. Sistem perencanaan strategis yang menghasilkan sasaran strategis yang koheren akan menjanjikan peningkatan kinerja keuangan berjangka panjang, karena anggota dimotivasi untuk mencari inisiatif strategis yang mempunyai manfaat bagi perwujudan sasaran strategis di perspektif keuangan, pelanggan, proses bisnis internal, pembelajaran dan pertumbuhan.

3. Berimbang

Sasaran strategis yang dihasilkan oleh sistem perencanaan strategis penting untuk menghasilkan kinerja keuangan berkesinambungan. Keseimbangan diantara keempat perspektif dalam *Balance Scorecard (BSC)* yang dihasilkan oleh sistem perencanaan strategis, sangat penting untuk menghasilkan kinerja keuangan yang berjangka panjang. Bobot keempat perspektif dalam *Balance Scorecard (BSC)* seimbang, satu perspektif tidak mengalahkan yang lain.

4. Terukur

Terukurnya tujuan strategis yang dihasilkan oleh sistem *perencanaan* strategis menjanjikan bahwa beberapa tujuan strategis menjanjikan bahwa beberapa tujuan strategis dibuat oleh sistem. *Balanced score Balance Scorecard (BSC) card* mengukur tujuan yang sulit diukur Devani & Setiawarnan (2015).

F. *Balance Scorecard* Sebagai Inti Sistem Manajemen Strategik

BSC berfungsi sebagai solusi dalam mengatasi hambatan-hambatan yang terjadi dalam penerapan strategi. Menurut Niven (2002) dan Gaspersz (2006), hambatan-hambatan yang sering terjadi dalam penerapan strategi antara lain:

1. Visi

Tidak banyak orang dalam suatu organisasi yang mengerti strategi organisasinya.

2. Manusia

Insentif dalam jangka pendek dapat meningkatkan fokus organisasi. Insentif juga memiliki sisi buruk, terutama apabila dalam bentuk finansial, yaitu manajer sering kali mengorbankan pertumbuhan jangka panjang organisasi untuk meraih tujuan jangka pendek yang berkaitan dengan insentif yang didapat.

3. Manajemen

Manajemen yang baik seharusnya membina komunikasi yang baik dengan karyawan, sehingga dapat dipastikan terjadi komunikasi dua arah sehingga bermanfaat untuk kedua belah pihak. Kenyataan yang terjadi adalah sebaliknya, komunikasi dua arah tersebut jarang terjadi. Manajemen jarang mengadakan pertemuan untuk membahas strategi dengan para karyawan, sehingga tidak ada umpan balik dari karyawan terhadap strategi organisasi.

4. Sumber daya Organisasi

sering kali tidak mengaitkan anggaran dengan strategi. Selain itu, waktu, energi, dan uang tidak dialokasikan pada hal-hal yang kritis. Bagi beberapa organisasi, anggaran disusun berdasarkan anggaran tahun

Balance Scorecard (BSC) menekankan bahwa seluruh aktivitas keuangan dan non keuangan menjadi bagian dari sistem informasi bagi seluruh karyawan di semua tingkatan organisasi, yang didasarkan pada visi dan strategi unit bisnis. Visi dan strategi menghasilkan empat perspektif, masing-masing dirumuskan dalam kaitannya dengan tujuan yang ingin dicapai organisasi. *Balance Scorecard (BSC)* lebih dari sekedar sistem pengukuran kinerja. Perusahaan inovatif menggunakan *scorecard* sebagai sistem manajemen strategis untuk mengelola strategi jangka panjang. BSC dapat menjadi

solusi untuk menyingkirkan hambatan-hambatan diatas dengan cara Perusahaan menggunakan fokus pengukuran *Scorecard* untuk membuat berbagai proses manajemen kunci, yaitu:

1. Memperjelas dan menerjemahkan visi dan strategi;
2. Mengkomunikasikan dan mengkaitkan berbagai tujuan dan ukuran strategis;
3. Merencanakan, menetapkan sasaran, dan
4. menyelaraskan berbagai inisiatif strategis;
5. Meningkatkan pembelajaran strategis.

G. Kesimpulan

Balance Scorecard (BSC) pertama kali ditemukan Oleh Robert Kaplan dan David Norton Dari Harvard Business School Pada Awal Tahun 1990-an. Balance Scorecard (BSC) memberikan informasi yang lebih lengkap, akurat dan ringkas untuk mengimplementasikan visi dan misi unit bisnis dengan pilihan strategis mengenai lokasi dan positioning operasi perusahaan. Balance Scorecard (BSC) adalah alat untuk mengukur kinerja suatu organisasi. Di sini, Balance Scorecard (BSC) sbertindak sebagai penyeimbang pengukuran kinerja, misal keuangan dengan non keuangan, jangka pendek dan jangka panjang. Balance Scorecard (BSC) memainkan peran yang sangat penting dalam strategi organisasi. Kelebihan Balance Scorecard (BSC) adalah komprehensif, konsisten, berimbang dan terukur. Visi dan misi organisasi diterjemahkan ke dalam 4 perspektif, yaitu persepektif pembelajaran dan pertumbuhan, persepektif proses, persepektif pelanggan, dan persepektif keuangan. Artinya untuk mencapai visi dan tujuan organisasi, Keempat persepektif tersebut harus saling berhubungan satu sama lain agar visi dan tujuan organsasi dapat tercapai.

DAFTAR PUSTAKA

- Akhmetshin, E. M., Vasilev, V. L., Mironov, D. S., Zatsarinnaya, E. I., Romanova, M. V. & Yumashev, A. V. (2018). Internal Control System in Enterprise Management: Analysis and Interaction Matrices. *European Research Studies Journal*, Volume XXI, Issue 2, 2018, pp. 728-740.
- Amran, A., Manaf Rosli Bin, A. & Che Haat Mohd Hassan, B., (2009) Risk reporting: An exploratory study on risk management disclosure in Malaysian annual reports. *Managerial Auditing Journal*, 24(1), pp. 39-57.
- Andriana, D., & Balqis, K. (2015) Peranan Akuntansi Pertanggungjawaban Dalam Kinerja Manajer Pusat Pertanggungjawaban Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan Vol. 3(1)Anthony, R. N & Govindarajan, V. (2007). Management Control System. 10, Auflage, New York et al.
- Belkaoui, A. R., (2000). Formal knowledge in accounting studies, *South African Journal of Accounting Research*, 14(1), pp. 35-47.
- Caplan, D., (2016). Management Accounting Concepts and Techniques. University at Albany, State University of New York
- Carter, W.K. (2009). *Akuntansi Biaya*. Buku 1. Edisi 14. (Diterjemahkan oleh: Krista). Jakarta: Salemba Empat.
- Chairia, et al. (2022) *Akuntansi Manajemen*. Tersedia pada : https://www.google.co.id/books/edition/Akuntansi_Manajemen/jMyZEAAAQBAJ?hl=id&gbpv=1&dq=Pengertian+standar+costing&pg=PR4&printsec=frontcover

- Chenhall, R. H. (2005). Integrative strategic performance measurement systems, strategic alignment of manufacturing, learning and strategic outcomes: an exploratory study. *Accounting, organizations and society*, 30(5), 395-422.
- Collier, P. M. (2003) *Accounting for Managers: Interpreting Accounting Information For Decision-Making*. ISBN 0-470-84502-3. Wiley.
- Collier, P., & Hoeffler, A. (2005). Resource rents, governance, and conflict. *Journal of conflict resolution*, 49(4), 625-633.
- Cowen, Scott S., Ferreri, Linda B., & Parker, Lee D., (1987). The impact of corporate characteristics on social responsibility disclosure: a typology and frequency-based analysis. *Accounting Organizations and Society*, 12(2), pp. 111-122.
- Covello, V.T. & Merkhoher, M.W., (1993). Risk assessment methods: approaches for assessing health and environmental risks. Springer Science & Business Media.
- Dally, D. (2010). *Balanced Scorecard Suatu Pendekatan Dalam Implementasi Manajemen Berbasis Sekolah*. PT Remaja Rosdakarya
- Efferin, S. & Hartono, M. S., (2015). Management control and leadership styles in family business: An Indonesian case study. *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 11 Issue: 1, pp.130-159, doi: 10.1108/JAOC-08-2012-0074
- Fadli, I. & Ramayanti, R. (2020) 'Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Berdasarkan Metode Full Costing (Studi Kasus Pada UKM Digital Printing Prabu)', *Jurnal Akuntansi Kajian Ilmiah Akuntansi (JAK)*, 7(2), pp. 148-161. doi: 10.30656/jak.v7i2.2211.

- Fahmi, I. (2010). *Manajemen Resiko*. Bandung: Alfabeta.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management accounting research*, 20(4), 263-282.
- Fitriany., (2001). Signifikansi perbedaan tingkat kelengkapan pengungkapan wajib dan suakrela pada laporan keuangan perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta, *Symposium Nasional Akuntansi IV*, Bandung.
- Gapsalamov, A. R., Vasilev, V. L., & Ilyin, A. G. (2017). State planning of the russian economy: Past and present. *International Journal of Economic Perspectives*, 11(1), 474-480.
- Garaika & Feriyana, W., 2020. *Akuntansi Manajemen*. Lampung: CV. HIRA TECH.
- Garrison, R.H., Noreen, E.W. & Brewer, P.C. (2006). *Manajerial Accounting*. Buku 1. Edisi 11. (Diterjemahkan oleh Nuri Hinduan). Jakarta: Salemba Empat.
- Gaspersz, V. (2006). *Lean Six Sigma for Manufacturing and Service Industries*. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama Jakarta
- Gitosudarmo, I. (2010), *Manajemen Pemasaran*, Yogyakarta: Balai Penerbit Fakultas Ekonomi.
- Gray, E.R. & Balmer, J.M., (1998). Managing corporate image and corporate reputation. *Long range planning*, 31(5), pp.695-702.
- Halim, A., Tjahjono, A dan Husein, M. F., (2003). *Sistem Pengendalian Manajemen*. Edisi Revisi. UPP AMP YKPN. Yogyakarta.
- Hanafi, M.M., (2016). *Manajemen risiko*.

Hansen & Mowen (2011), *Manajemen Biaya*, Buku II, Terjemahan Benyamin Molan, Jakarta: Salemba Empat.

Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2009). *Managerial Accounting* (8th ed.). Jakarta: Salemba Empat.

Haris. (1997). *Akuntansi Manajemen: Kunci Sukses Perusahaan di Era Global* (23rd ed.). Jakarta: Media Akuntansi.

Harmadji, D. E., Aryawati, N. P. A., Pancawati, N. L. P. A., Kartini, E., Saputra, B. W., Rahayuningsih, S., Hidayati, C., Trihastuti, A., & Pandin, M. Y. R. (2022). *Akuntansi Manajemen* (1st ed.). Jawa Tengah: Tahta Media Group.

Henri, J. F. (2006). Management control systems and strategy: A resource-based perspective. *Accounting, organizations and society*, 31(6), 529-558.

Herman (2016), *Marketing Strategy*, Edisi 1, Yogyakarta: Andi Offset.

https://spenmo.id/blog/akuntansi-manajemen/diunduh_pada_tanggal_3_Januari_2023_pukul_13.00_WIB

https://jtanzilco.com/blog/detail/964/slug/peranan-akuntansi-manajemen/diunduh_pada_tanggal_30_Desember_2022_pukul_11.00_WIB.

<https://www.vivatuition.com/cima-knowledge-centre/what-are-relevant-costs>

<http:// https://accurate.id/ekonomi-keuangan/harga-transfer/>>.

<https://www.simulasikredit.com/apa-itu-transfer-pricing-harga-transfer/>>.

<https://www.studocu.com/id/document/universitas-pamulang/management-control-system/spm-harga-transfer-sistem-pengendalian-manajemen/36816073>>.

[http:// harga.web.id/metode-penentuan-harga-transfer.info](http://harga.web.id/metode-penentuan-harga-transfer.info)>.

[http:// klikpajak.id/blog/dimensi-transfer-pricing-dan-tujuan/](http://klikpajak.id/blog/dimensi-transfer-pricing-dan-tujuan/)>.

<https://manajemenkeuangan.net/3-metode-transfer-pricing-berdasarkan-harga-pasar/>

<https://www.ojk.go.id/id/kanal/pasar-modal/regulasi/peraturan-ojk/Documents/Pages/POJK-Laporan-Tahunan-Emiten-Perusahaan-Publik/POJK-Laporan-Tahunan.pdf>.

Hornrgren, C. T., Srikant , M. D. & George , F., 2015. *Akuntansi Biaya: Penekanan Manajerial*. Jakarta: PT Indeks.

Hornrgren, Charles T.; Sundem, Gary L.; Burgstahler, David; dan Schatzberg, Jeff. 2014. *Introduction to Management Accounting*, 16th Edition, ISBN 978-0-13-305878-9, Pearson Education.

Hutasoit, Y. R., Siahaan, Y., Putri, D. E., & Grace, E. (2019). Analisis Du Pont System Dalam Mengukur Kinerja Keuangan Perusahaan Pada PT Fast Food Indonesia, Tbk Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Financial: Jurnal Akuntansi*, 5(2), 40-49.
<https://doi.org/10.37403/financial.v5i2.109>

Ilham, R. N., Ervina, N., Julyanthry, & Putri, D. E. (2022). Anteseden Nilai Perusahaan Pada Perusahaan yang Konsisten Terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII). *Jurnal Manajemen Dan Sains*, 7(1), 363-368.
<https://doi.org/10.33087/jmas.v7i1.401>

- Ilham, R. N., Putri, D. E., Putra, H. S., Sari, E. P., & Siallagan, S. (2022). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Kualitas Laba Perusahaan Sub Sektor Pertambangan Logam dan Mineral. *Jurnal Ilmu Manajemen*, 11(2), 129. <https://doi.org/10.32502/jimn.v11i2.3878>
- Ilham, R. N., Putri, D. E., Sinurat, M., Likdanawati, & Sinta, I. (2022). Pengaruh Rasio Keuangan Terhadap Perubahan Laba Studi Empiris Perusahaan Consumer Good Yang Terdaftar Di BEI Periode 2015-2019. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 22(02), 2-10. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.29040/jap.v22i2.3146>
- Ilham, R. N., Sinaga, S., Putri, D. E., Sinta, I., & Fuadi. (2021). Efek Dari Leverage Dan Ukuran Perusahaan Dalam Memengaruhi Tingkat Profitabilitas. *Edunomika*, 05(02), 1-12. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.29040/jie.v5i2.2959>
- Ittner, C. D., Larcker, D.F. & Meyer, M.W. (2003). Subjectivity and the Weighting of Performance Measures: Evidence from a Balanced Scorecard. *The Accounting Review*, Vol. 78 No. 3 pp. 725-758
- Januarsah, I., Jubi, J., Inrawan, A., & Putri, D. E. (2019). Pengaruh Biaya Produksi Dan Biaya Pemasaran Terhadap Laba Perusahaan Pada PT PP London Sumatera Indonesia, Tbk Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *FINANCIAL: JURNAL AKUNTANSI*, 5(1), 32-39. <https://doi.org/https://doi.org/10.37403/financial.v5i1.90>
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). Linking the Balanced Scorecard to Strategy. *California Management Review*, 39 (1), 53-79.

- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2000). *The Strategy - Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001). *The Strategy - Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001a). Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management (Part I). *Accounting Horizons*, 15 (1), 87-104.
- Kaplan, R. S., & Norton, D.P. (2001b). Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management (Part II). *Accounting Horizons*, 15 (2), 147-160.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001). *The Strategy - Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Harvard Business School Press.
- Kokodey, T. (2013). A three-dimensional matrix model for determining the optimal strategic choice for a company. *Periodica Polytechnica Social and Management Sciences*, 21(2), 59-65.
- Korableva, O. N., Gorelov, N. A., & Shulha, M. V. (2017). Risk component of innovation management strategy. In *European Conference on Innovation and Entrepreneurship* (pp. 837-843). Academic Conferences International Limited.
- Korpysa, J. (2020). Entrepreneurial management of SMEs. *Procedia Computer Science*, 176, 3466-3475.
<https://doi.org/10.1016/j.procs.2020.09.050>

- Kotler, P. (1996), "Manajemen Pemasaran: *Marketing Management*" Jakarta: PT. Prenhallindo.
- Kotler, P. (2012), *Manajemen Pemasaran*, Jilid I, Edisi Indonesia, Jakarta: PT. Prenhallindo.
- Krismiaji & Aryani. (2011). Akuntansi Manajemen. Edisi Kedua. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN
- Lase, A. Z., Jubi, J., Susanti, E., & Putri, D. E. (2019). Pengaruh Likuiditas, Aktivitas Dan Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan Pada Perusahaan Sub Sektor Kabel Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *SULTANIST: Jurnal Manajemen Dan Keuangan*, 7(1), 56-63. <https://doi.org/https://doi.org/10.37403/sultanist.v7i1.137>
- Lenková, M., Bystrická, J., Vollmannová, A., Tóth, T., & Kovarovič, J. (2017). Evaluation and comparison of the content of total polyphenols and antioxidant activity in garlic (*Allium sativum* L.). *Potravinárstvo*, 11(1).
- Lestari, W. & Permana, D. B., 2020. *Akuntansi Biaya dalam Perspektif Manajerial*. Edisi Kedua ed. Depok: PT. Raja Grafindo Persada.
- Lindberg, E., & Schonfeldt, S. N. (2008). The Balanced Scorecard at Skelleftea Municipality. Bachelor Thesis, UMEA School of Business, Sweden.
- Ling, V. V., & Yumashev, A. V. (2018). Estimation of worker encouragement system at industrial enterprise. *Espacios*, 39 (28), 22.
- Linsley, P. M. & Shrivies, P. J., (2006). Risk reporting: A study of risk disclosures in the annual reports of UK companies. *British Accounting Review*, 38(4), pp. 387-404.

- Lipe, M. G., & Salterio, S. E. (2000). The Balanced Scorecard: Judgmental Effects of Common and Unique Performance Measures. *The Accounting Review*, 75 (3), 283-298
- Maciariello, J. A. & Kirby, C. J. (1994). *Management Control Systems - using adaptive systems to attain control*, New Jersey. Prentice Hall.
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research*, 19 (4), 287-300.
- Matsuo, M and Matsuo, T. (2017). The effect of diagnostic and interactive uses of management control systems and managerial coaching on reflection in teams. *Journal of Accounting & Organizational Change*, <https://doi.org/10.1108/JAOC-06-2016-0034>.
- Merchant, K.A. and Otley, D.T. (2007). A review of the literature on control and accountability. in Chapman, C.S., Hopwood, A.G., and Shields, M.D. (Eds.), *Handbook of Management Accounting Research*, Elsevier, Oxford, pp. 785-802.
- Merchant, K.A. & Stede, V. D. (2007). *Management Control System: Performance, Measurement, Evaluation and Incentives*. Pearson Educations.
- Mollah, A. S., Rouf, A., & Rana, S. M. S. (2021). *A Study on Capital Budgeting Practices of Some Selected Companies in Bangladesh*. <https://doi.org/10.1108/PRR-10-2020-0035>
- Muhammad, et al. (2022) *Akuntansi Manajemen*. Tersedia pada: https://www.google.co.id/books/edition/Akuntansi_Manajemen_Pendekatan_Konseptua/ektuEAAAQBAJ?hl=id&gbpv=1&dq=Pengukuran+kinerja+manajemen+dengan+biaya+standar&pg=PA218&printsec=frontcover

- Mulyadi. (2007). *Activity-Based Cost System*. Edisi 6. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mulyadi. (2007). *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. (2009). *Akuntansi Manajemen Konsep, Manfaat, & Rekayasa*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi (2011), *Akuntansi Manajemen Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi 3, Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. (2012). *Akuntansi Biaya*, Edisi lima. Universitas Gajah Mada
- Mulyadi. (2015). *Akutansi Biaya..* Edisi Lima ed. Yogyakarta : UPP STIM KPN.
- Mulyadi & Setyawan, J. (2001). *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta: Aditya Media.
- Mulyono, S. *et al.* (2021) *Pengantar Manajemen*. Bandung: Media Sains Indonesia.
- Murhaban & Adnan (2020). *Sistem Pengendalian Manajemen*. Seva Bumi Persada. Lhokseumawe.
- Niven, P. R. (2002). *Balanced Scorecard: Step - By - Step Maximazing Performance and Maintaining Results*. John Wiley & Sons, Inc., New York.
- Permana, B.K. (430AD) 'Universitas Muhammadiyah Sukabumi. Determination of Cost of Production Analysis Methods Against Full Costing List Pricing On Salwa CV Furniture (Supervisor HJ. Eris Darsawati, MM', (X).
- Purwanti, A. & Prawironegoro, D. (2016) *Akuntansi Manajemen*. Edisi 3. Mitra Wacana Media

- Putri, D. E., Ilham, R. N., & Syahputri, A. (2021). Efek Mediasi Profitabilitas Pada Pengaruh Leverage Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Nilai Perusahaan. *Jurnal Ilmiah Edunomika*, 5(02), 1–12. <https://doi.org/10.29040/jie.v5i2.2856>
- Putri, D. E., Lie, D., Inrawan, A., & Sisca. (2021). Kontribusi likuiditas, leverage , dan capital intensity terhadap agresivitas pajak pada perusahaan IDX 30. *Jurnal Ilmu Manajemen*, 9(4), 1572–1581.
- Putri, D. E., & Sari, E. P. (2020). Dampak CR, DER dan NPM terhadap Tobins Perusahaan Sub Sektor Kosmetik dan Barang Keperluan Rumah Tangga yang terdaftar di BEL. *Jesya (Jurnal Ekonomi & Ekonomi Syariah)*, 3(2), 249–255. <https://doi.org/10.36778/jesya.v3i2.195>
- Putri, D. E., Ilham, R. N., Sinurat, M., Lilinesia, & Saragih, M. M. S. (2021). Analysis of Potential and Risks Investing in Financial Instruments and Digital Cryptocurrency Assets during the Covid - 19 Pandemic. *Jurnal Sekuritas (Saham, Ekonomi, Keuangan Dan Investasi)*, 5(1), 1–12. <https://doi.org/10.32493/skt.v5i1.10968>
- Rahim, S. A. A., Nawawi, A., & Salin, A. S. A. P. (2017). *Internal control weaknesses in a cooperative body: Malaysian experience*. *Int. J. Management Practice*, 10 (2), 131–151.
- Ramadhoni, Y., (2014). Penagruh tingkat kesulitan keuangan perusahaan, risiko litigasi, struktur kepemilikan manajerial dan debt covenant terhadap konservatisme akuntansi, *Jurnal Fekon*, 1(20), pp. 368.
- Rangkuti, F. (2015). Riset Pemasaran, cetakan keduabelas, Penerbit : Kompas Gramedia, Jakarta

- Rayburn, L. G. (1993) *Cost Accounting Using A Cost Management Approach*. 5 th Edition. Richard D. Irwin.
- Rigby, D. & Bilodeau, B. (2013). *Management Tools & Trends 2013*. Bain & Company.
- Rizqi, M. N. (2021). *Akuntansi Manajemen (Pemahaman Konseptual)*. Bandung: Media Sains Indonesia.
- Robert, S., & Storper, M., (1992). The four worlds of contemporary industry, *Cambridge Journal of Economics*, 16(2), pp. 169-193.
- Rudianto (2013), *Akuntansi Manajemen: Informasi Untuk Pengambilan Keputusan Manajemen*, Jakarta: Grasindo.
- Sadeli, L., & Siswanto, B. (2010). *Akuntansi Manajemen: Sistem, Proses, dan Pemecahan Soal* (4th ed.). Jakarta: PT. Bumi Aksara.
- Sagara, Y. (2021). *Sistem Pengendalian Manajemen*. Rajawali Press. Depok.
- Samryn. (2001). *Akuntansi Manajerial: Suatu Pengantar*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Saputra, R.E., Kamaliah., & Hariadi., (2016). Penagruh struktur kepemilikan manajerial, kontrak utang, tingkat kesulitan keuangan perusahaan, piutang pertumbuhan, risiko litigasi dan leverage terhadap konservatisme akuntansi, *In JOM FEkom*, 3(1), pp. 287.
- Sari, E. P., Ilham, R. N., Putri, D. E., & Syahputri, A. (2022). Kebijakan Dividen Sebagai Pemediasi Pengaruh Antara Leverage Dan Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan Pada Perusahaan Indeks LQ 45. *JAP (Jurnal Akuntansi Dan Pajak)*, 22(2), 01-11.
<https://doi.org/http://dx.doi.org/10.29040/jap.v22i2.3902>

- Satriani, D. & Kusuma, V. V. (2020) 'Perhitungan harga pokok produksi dan harga pokok penjualan terhadap laba penjualan', *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, dan Akuntansi)*, 4(2), p. 438. Available at: <https://journal.universitassuryadarma.ac.id/index.php/jtin/article/view/645>.
- Sean, S, S., (2017). *Strategic Management Accounting: Delivering Value in a Changing Business Environment through Integrated Reporting*. New York: Business Expert Press
- Setiana, Y.M.R (2020). *Makalah Sistem Pengendalian Manajemen Pusat Pertanggungjawaban: Pusat Biaya dan Pusat Pendapatan*. Retrieved Januari 10, 2023.
- Sianturi, M.R.D. (2019) Penerapan Biaya Standar sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi pada PT Yurindo Perdana. Kumpulan Karya Ilmiah Mahasiswa Fakultas Sosial Sains,1(01).
- Sigit, S. (2010), *Manajemen Pemasaran*, Yogyakarta: UST.
- Silalahi, A. S., Sadalia, I., Subhan, Ilham, R. N., Putri, D. E., & Sinta, I. (2021). Relationship Between Profitability And Liquidity On Return Of State Owned Company Shares Supported By Good Corporate Governance As A Moderator. *JAP (Jurnal Akuntansi Dan Pajak)*, 22(2), 1-12. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.29040/jap.v22i2.4100>
- Singhvi, S., S., & Harsha B. Desai. (1971). An Empirical Analysis of The Quality of Corporate Financial Disclosure. *The Accounting Review*, pp.129-138.
- Siswanti, T. (2016) 'Analisis Perbandingan Metode Full Costing Dan Variabel Costing Dengan Metode Perusahaan Dalam Perhitungan Harga Pokok Produksi Pada Ud Mekarsari', *Jurnal Bisnis & Akuntansi Unsuraya*, 1(1). doi: 10.35968/jbau.v1i1.162.

- Sjahrial, D., & Purba, D. (2012). *Akuntansi Manajemen*. Edisi Pertama. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Sodikin, S.S. (2015). *Akuntansi Manajemen Sebuah Pengantar*. Edisi Kelima. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Sudana, I. M. (2009). *Manajemen Keuangan Teori dan Praktik*. Surabaya: Airlangga University Press.
- Sujarweni, V. W. (2017) 'Implementasi Penentuan Harga Pokok Produksi Untuk Mencapai Laba Optimal (Studi Pada Sentra Ukm Industri Bakpia Di Wilayah Minomartani Sleman Yogyakarta)', *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 4(3), pp. 1111-1124. doi: 10.17509/jrak.v4i3.4665.
- Supriyono, R.A. (2000) *Sistem Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.
- Supriyono. (2001). *Akuntansi Manajemen*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Supriyono. (2013). *Manajemen Biaya Suatu Reformasi Pengelolaan Bisnis*. Buku 1 Edisi 1. Yogyakarta: BPFE
- Surya, P. A. (2020). Analisis Penganggaran Modal (Capital Budgeting) Program Pembangunan Irigasi di Jawa Barat. *Jurnal Manajemen Perbendaharaan*, 1(1), 21-49.
- Sumarsan, T. (2013). *Sistem Pengendalian Manajemen Konsep, Aplikasi dan Pengukuran Kinerja*. Jakarta: Indeks
- Ulum, I. (2012). *Audit Sektor Publik*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Utari, D., Purwanti, A. & Prawironegoro, D., 2016. *Akuntansi Manajemen (Pendekatan Praktis)*. Edisi 4 ed. Jakarta: Mitra Wacana Media.

- Valeiras, E. L., Gonzalez-Sanchez, M. B., and Gomez-Conde, J. (2015). The effects of the interactive use of management control systems on process and organizational innovation. *Rev Manag Sci*, DOI 10.1007/s11846-015-0165-9.
- Wu, B. (2016). Internal control evaluation system of manufacturing enterprises. *Revista Tecnica De La Facultad De Ingenieria Universidad Del Zulia*, 39(2), 358-363.

TENTANG PENULIS



Aprih Santoso, S.E., M.M.

Lahir di Semarang, menghabiskan masa studi SD, SMP dan SMEA di Semarang, mulai tahun 1970 s/d 1983. Melanjutkan Pendidikan di Fakultas Ekonomi (S1) dan Magister Manajemen UNSOED Purwokerto (S2). Saat ini aktif sebagai dosen Fakultas Ekonomi Universitas Semarang (USM). Selain itu, juga aktif menulis artikel di jurnal nasional dan internasional, serta aktif sebagai reviewer jurnal bersinta maupun jurnal belum bersinta baik di jurnal Penelitian maupun di jurnal Pengabdian kepada Masyarakat (PkM). Email: aprihsantoso@usm.ac.id dan Hp. 08132577397



Ayu Kemala Putri, S E., Ak., M.SA.

Penulis berhasil meraih gelar Sarjana Akuntansi pada Tahun 2008 dari Prodi Akuntansi, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Malangkeucewara, di Kota Malang dan diterima bekerja di Bank BNI Malang. Tahun 2014 lulus S2 Magister Akuntansi dengan gelar M.SA dari Universitas Brawijaya Malang. Tanggal 15

September 2015 menjadi dosen tetap di Prodi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis di Universitas Wisnuwardhana Malang, serta aktif sebagai peneliti di Bidang Akuntansi Manajemen. Hasil penelitiannya dimuat di jurnal nasional yaitu Jurnal Aplikasi Manajemen (Tahun 2016), Jurnal Vidya (2016), Jurnal Artha Vidya (Tahun 2016), serta Jurnal Keuangan dan Perbankan (Indeks Sinta 2 pada Tahun 2022). Tulisannya juga dimuat di jurnal internasional East Asia Journal of Contemporary Business, Economics and Law (Tahun 2021) dengan judul The Important Role of MSMEs In Improving The Economy. Email Penulis: cttyputri@gmail.com



Laras Pratiwi, M. Ak.

Penulis lahir di Bandung tanggal 01 Januari 1993. Penulis adalah dosen tetap Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Perjuangan Tasikmalaya. Menyelesaikan pendidikan D3 Akuntansi di Politeknik Pos Indonesia, S1 Akuntansi di Universitas Widyatama, kemudian melanjutkan S2 Akuntansi di Universitas Kristen Maranatha.



Dr. Ari Purwanti, Ak., CA., CSRA., CERA., CIBA., CRMP.

Penulis lahir di Jakarta, 1 Januari 1977, memiliki latar belakang pendidikan akuntansi di Universitas Indonesia. Mulai dari mengambil akuntansi dalam diploma perbankan di Universitas Politeknik Indonesia. Melanjutkan ke Program Sarjana Ekstensi Universitas Indonesia dengan jurusan Manajemen Keuangan; Magister Akuntansi Universitas Indonesia dengan jurusan Akuntansi Manajemen; Program Doktor Akuntansi pada Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Dengan menggunakan semua pengetahuan dan keterampilan serta sertifikasi profesi (Ak, CA, CSRA, CERA, CIBA, CRMP), semua pekerjaan telah dilakukan terkait dengan akuntansi keuangan dan manajemen, diantaranya praktisi di bidang Akuntansi Keuangan dan Manajemen diantaranya sebagai Manajer Keuangan, Komite Audit, Konsultan pelaporan keuangan, Trainer, dan Dosen Akuntansi. Untuk memenuhi tugas dan kewajiban sebagai dosen, penulis melakukan penelitian di bidang akuntansi, keberlanjutan, SDGs, tata kelola perusahaan, akuntansi syariah, dan keuangan. Penulis juga menulis beberapa buku tentang akuntansi keuangan, akuntansi manajemen, metode penelitian akuntansi, teori akuntansi, perpajakan, penganggaran, akuntansi zakat, dan perpajakan.



Nelly Ervina, S.E., M.Si.

Penulis lahir di Pematangsiantar pada tanggal 27 Mei 1989. Ia merupakan lulusan S1 jurusan Akuntansi pada tahun 2012 di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Sultan Agung Pematangsiantar dan S2 jurusan Ilmu Akuntansi tahun 2016 di Universitas Sumatera Utara (USU) Medan. Ia juga merupakan Dosen Tetap Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Sultan Agung Pematangsiantar dan ditempatkan pada Program Studi Akuntansi. Bidang keahliannya adalah Perpajakan, Akuntansi Manajemen dan Penganggaran Perusahaan. Beberapa buku yang telah ditulisnya adalah: Perpajakan, Teori Akuntansi, Manajemen Operasional, Service Management: Theoretical and Practical Approach, dan Dasar-Dasar Analisa Laporan Keuangan. Pada tahun 2020 mengikuti Penelitian Dosen Pemula yang dibiayai Oleh Kemenristekdikti dan berhasil lulus sebagai Anggota Peneliti 1. Selain aktif mengajar juga merupakan konsultan pajak terdaftar di Direktorat Jenderal Pajak. Sinta ID 6695611. Email Penulis: nellyervinastie@gmail.com



Dr. Damayanti, S.E., M.Si.

Penulis lahir di Pati tanggal 18 Juli 1978. Penulis adalah Dosen DPK di Program Studi Manajemen, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas YPPI Rembang. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Program Studi Manajemen, Universitas Jember dan melanjutkan S2 pada Program Studi Manajemen, Universitas Gadjah Mada. Program Doktor S3 penulis mengambil di Program Studi Ilmu Manajemen, Universitas Airlangga. Penulis mempunyai kompetensi di Bidang Manajemen Keuangan.



Meirani Betriana, S.E., M.Si.

Penulis lahir di Sugiwaras, Muara Enim tanggal 05 Mei 1983. Tahun 2005 bertepatan dengan ulang tahunnya penulis menikah dengan Candra Irfansyah, dan sekarang telah dikaruniai 3 orang putra putri: Rahmanda Fikri Fadillah (2006), Fachri Rafani Haikal (2008), dan Fakhra Hanif Aanisah (2013). Penulis adalah Dosen Tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Prabumulih. Menyelesaikan pendidikan S1 di Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sriwijaya pada tahun 2004 dan melanjutkan S2 mengambil konsentrasi Manajemen Keuangan

Program Pascasarjana di Universitas Muhamadiyah Palembang pada tahun 2014. Mata kuliah yang diampu antara lain : Akuntansi Manajemen, Teori Akuntansi, Pemeriksaan Manajemen dan Metodologi Penelitian. Pada tahun 2021 penulis mendapat hibah Penelitian Dosen Pemula dari Kemenristekdikti sebagai ketua peneliti.



Gustita Arnawati Putri, S.E., M.Si.

Penulis lahir di Klaten tanggal 14 Agustus 1988. Penulis adalah dosen tetap pada Fakultas Ekonomi Universitas Veteran Bangun Nusantara yang berlokasi di Sukoharjo Jawa Tengah. Pendidikan sarjana penulis ditempuh pada Program Studi Akuntansi Universitas Sebelas Maret dan melanjutkan pada jenjang Magister Akuntansi di Universitas Diponegoro.



Panca Wahyuningsih, S.E., M.Si., CTT.

Penulis lahir di Tuban, 4 April 1975. Menamatkan pendidikan S-1 di Fakultas Ekonomi program studi Akuntansi di Universitas Islam Sultan Agung Semarang tahun 1998 dan S-2 di program

Pasca Sarjana program studi Magister Akuntansi di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Dharma Putra Semarang tahun 2011, Menyelesaikan Sertifikasi Profesi Teknisi Perpajakan dari Asosiasi Teknisi Perpajakan Indonesia dan dinyatakan kompeten untuk Skema Okupasi Teknisi Perpajakan Ahli Madya (Brevet A&B). Saat ini menjadi Dosen Tetap di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Pelita Nusantara dan Dosen Luar Biasa di Sekolah Vokasi Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Konsentrasi mata kuliah Etika Bisnis, Perpajakan, Sektor Publik, dan Akuntansi Biaya. Sedangkan fokus penelitian pada Keuangan Daerah.



Rizal Riyadi, S.E., M.M., M.Ak.

**Dosen Institut Bisnis dan Informatika Kesatuan - Bogor
(IBI Kesatuan - Bogor)**

Penulis lahir di Surabaya, 18 Juni 1972, merupakan anak kedua dari tiga bersaudara dari Ayah (Alm) Arsyad Nuh dan Ibu (Almh) Ani Indrwati. Penulis adalah Dosen Tetap pada Program Studi S1 Manajemen di Institut Bisnis dan Informatika Kesatuan. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi di Universitas Trisakti - Jakarta (1991), dan pendidikan S2 pada Program Studi Magister Manajemen di Sekolah Tinggi Manajemen IMMI - Jakarta (2003), dan pendidikan S2 pada Program Studi Magister Akuntansi di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Swadaya - Jakarta (2022). Selain sebagai Dosen di beberapa Perguruan Tinggi, juga sebagai Tenaga Ahli di beberapa Kegiatan dan Perusahaan.



Reni Harni, S.E., Ak., M.S.E.

Penulis lahir di Jakarta 21 November 1979. Penulis adalah anak ke 4 dari 4 bersaudara. Penulis menamatkan S1 & S2 di Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia Depok. Menamatkan S1 dengan jurusan Akuntansi tahun 2001-2003 & menamatkan S2 dengan jurusan Ilmu ekonomi dengan konsentrasi ekonomi moneter tahun 2004-2006. Penulis pernah bekerja di Kantor Akuntan publik Robert Yogi pada tahun 2004 sebagai Auditor & bekerja di PT gunung Slamet tahun 2007-2016 sebagai Supervisor Akuntansi. Saat ini Penulis bekerja sebagai Dosen tetap di Universitas Sali Al-Aitaam Bandung.



Nelli Novyarni, S.E., M.Si., Ak., CSRS., CSRA., CSP., C.NSP.

Penulis lahir di Palembang, 06 Nopember 1975. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi STEI Jakarta. Menyelesaikan pendidikan S1 dari STEI Jakarta jurusan Akuntansi dan S2 Universitas Gadjah Mada jurusan Akuntansi Keuangan dan Kandidat Doktor Universitas Padjajaran, Bandung. Pengalaman kerja: bekerja di KAP Heliantono dan Basyiruddin,

1999, KAP Anton-Ilyas, 1998 dan Asesor Sustainability Reporting ASRRAT di NCSR (NCCR) sejak tahun 2017.



Nia Kurniasih, S.E., Ak., M.Ak., CA.

Penulis lahir di Bandung tanggal 30 April 1989. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Lembaga Keuangan Syariah di Universitas Sali Al-Aitaam dan salah satu partner di Kantor Jasa Akuntan Rudy Sanudin. Menyelesaikan pendidikan D3, S1 dan S2 pada Jurusan Akuntansi, dan telah menyelesaikan Program Pendidikan Profesi Akuntan. Penulis juga aktif di dunia akuntan lebih dari 13 tahun. Dan kepakaran penulis mencakup, akuntansi keuangan, akuntansi biaya, akuntansi manajemen, audit dan perpajakan,



Ani Siska MY, S.H., M.M., M.S.M.

Staf Dosen Program Studi Manajemen

Penulis lahir di Pekanbaru tanggal 9 Juni 1989. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Manajemen, Universitas Sahid. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Hukum tahun 2009

dan melanjutkan S2 pada Jurusan Manajemen Keuangan tahun 2014 dan pada tahun 2017 melanjutkan kembali pendidikan S2 dalam bidang Manajemen Sains Keuangan.



Aprilina Susandini, S.E., M.SM.

Penulis lahir di Sumenep tanggal 16 April 1987. Penulis adalah dosen Jurusan Manajemen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trunojoyo Madura. Menyelesaikan pendidikan sarjana (S1) Jurusan Manajemen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trunojoyo Madura pada tahun 2009. Lulus Program Magister Program Studi Ilmu Manajemen di Universitas Airlangga pada tahun 2012. Sekarang menjadi Koordinator Program Studi S1 Manajemen di Jurusan Manajemen FEB Universitas Trunojoyo Madura. Memiliki ketertarikan pada bidang manajemen, keuangan, dan *entrepreneurship*, serta ilmu sosial lainnya.



Yunita Indriany, S.Sos., M.A.

Penulis lahir tanggal 11 Juni 1981 di Curup- Rejang Lebong, Bengkulu. Merupakan anak pertama dari lima bersaudara dari ayah Alm. Junaidi dan Ibu Alm. Farida. Lulus Diploma 3 Jurusan

Perpustakaan di Fakultas Ilmu Sosial dan Politik Universitas Bengkulu (UNIB) tahun 2003, Lulus S1 Jurusan Ilmu Informasi dan Perpustakaan di Fakultas Ilmu Komunikasi Universitas Padjajaran Bandung (UNPAD) Tahun 2005, Lulus S2 Adminsitrasi Publik, Pasca Sarjana, Sekolah Tinggi Ilmu Administrasi Mandala Indonesia (STIAMI) Tahun 2014. Saat Ini Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Administrasi Bisnis, Politeknik LP3I Jakarta.

REPUBLIC INDONESIA
KEMENTERIAN HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA

SURAT PENCATATAN CIPTAAN

Dalam rangka perlindungan ciptaan di bidang ilmu pengetahuan, seni dan sastra berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2014 tentang Hak Cipta, dengan ini menerangkan:

Nomor dan tanggal permohonan : EC00202314253, 16 Februari 2023

Pencipta

Nama : **Aprih Santoso, Ayu Kemala Putri dkk**

Alamat : **Jl. Argo Mukti Selatan 514, RT 004 RW 025 Kelurahan Tlogosari Kulon, Kecamatan Pedurungan, Kota Semarang, Jawa Tengah, 50196, Semarang, JAWA TENGAH, 50196**

Kewarganegaraan : **Indonesia**

Pemegang Hak Cipta

Nama : **Aprih Santoso, Ayu Kemala Putri dkk**

Alamat : **Jl. Argo Mukti Selatan 514, RT 004 RW 025 Kelurahan Tlogosari Kulon, Kecamatan Pedurungan, Kota Semarang, Jawa Tengah, 50196, Semarang, JAWA TENGAH, 50196**

Kewarganegaraan : **Indonesia**

Jenis Ciptaan : **Buku**

Judul Ciptaan : **Akuntansi Manajemen**

Tanggal dan tempat ditunjukkan untuk pertama kali di wilayah Indonesia atau di luar wilayah Indonesia : **6 Februari 2023, di Purbalingga**

Jangka waktu perlindungan : **Berlaku selama hidup Pencipta dan terus berlangsung selama 70 (tujuh puluh) tahun setelah Pencipta meninggal dunia, terhitung mulai tanggal 1 Januari tahun berikutnya.**

Nomor pencatatan : **000447175**

adalah benar berdasarkan keterangan yang diberikan oleh Pemohon.

Surat Pencatatan Hak Cipta atau produk Hak terkait ini sesuai dengan Pasal 72 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2014 tentang Hak Cipta.



an Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia
Direktur Jenderal Kekayaan Intelektual
a.l.h.
Direktur Hak Cipta dan Desain Industri

Anggoro Dasananto
NIP.196412081991031002

Disclaimer:

Dalam hal pemohon memberikan keterangan tidak sesuai dengan surat pernyataan, Menteri berwenang untuk mencabut surat pencatatan permohonan.