

Pernahkah Anda bertanya-tanya bagaimana para pemimpin bisnis membuat keputusan penting yang membawa perusahaan mereka menuju kesuksesan? Salah satu kuncinya adalah *Akuntansi Manajerial*. Buku ini akan membongkar rahasia di balik angka-angka, membuka tabir dunia akuntansi manajerial yang selama ini mungkin tampak rumit dan membingungkan.

Bayangkan Anda memiliki peta yang menunjukkan jalan menuju keuntungan, alat yang membantu Anda mengendalikan biaya, dan kompas yang memandu Anda dalam mengambil keputusan strategis. Itulah yang akan Anda dapatkan dari buku ini.

Mulai dari konsep dasar hingga teknik-teknik canggih, buku ini akan memandu Anda melalui setiap langkah. Anda akan belajar: Mengenai bahasa bisnis: Memahami istilah-istilah penting dan bagaimana membaca laporan keuangan. Mengendalikan biaya: Mempelajari berbagai jenis biaya dan bagaimana mengelolanya secara efektif. Merencanakan masa depan: Menyusun anggaran yang realistis dan mencapai tujuan bisnis Anda. Membuat keputusan cerdas: Menggunakan informasi akuntansi untuk memilih strategi yang tepat. Mengukur kinerja: Mengevaluasi keberhasilan tim dan perusahaan Anda. Lebih dari sekadar angka, buku ini akan menunjukkan bagaimana akuntansi manajerial dapat menjadi alat yang ampuh untuk mencapai keunggulan kompetitif. Anda akan belajar bagaimana: Meningkatkan efisiensi: Mengidentifikasi area-area yang perlu perbaikan dan mengoptimalkan proses bisnis. Meningkatkan kualitas: Memahami biaya kualitas dan bagaimana mengendalikannya. Berinovasi: Menggunakan informasi akuntansi untuk mendukung pengembangan produk baru.

Siapa bilang akuntansi itu membosankan? Buku ini ditulis dengan gaya bahasa yang menarik dan mudah dipahami, dilengkapi dengan contoh-contoh kasus nyata dan ilustrasi yang relevan. Anda akan merasa seperti sedang membaca novel bisnis yang penuh dengan intrik dan strategi.

Jangan biarkan angka-angka menghantui Anda lagi. Dengan buku ini, Anda akan memiliki kepercayaan diri untuk mengambil keputusan bisnis yang tepat dan membawa perusahaan Anda menuju kesuksesan yang gemilang.

1. Mengenai Akuntansi Manajemen
2. Konsep Biaya
3. Perilaku Biaya
4. Penganggaran untuk Perencanaan dan Pengendalian
5. Activity Based Costing
6. Activity Based Management
7. Responsibility Accounting
8. Analisis Biaya – Volume – Laba
9. Pembuatan Keputusan Taktis
10. Keputusan Investasi Modal
11. Manajemen Persediaan
12. Penilaian Kinerja dan Harga Transfer
13. Penentuan Biaya Variabel dan Pelaporan Segmen
14. Balanced Scorecard



✉ email: unaicpress@universitalirsyad.ac.id
🌐 website: www.unaicpress.com



Indra Rachmawati, S.E., M.Si.
Lia Ernawati, S.E., M.M.

BUKU AJAR

AKUNTANSI MANAJERIAL



BUKU AJAR



UNAIC PRESS
CILACAP

AKUNTANSI MANAJERIAL

Indra Rachmawati, S.E., M.Si.
Lia Ernawati, S.E., M.M.

Indra Rachmawati, SE., M.Si.

Lia Ernawati, S.E., M.M.

AKUNTANSI MANAJERIAL

Editor

Dwi Maryanti, S.Si.T., Bdn., M.Kes.



**UNAIC PRESS
CILACAP**

AKUNTANSI MANAJERIAL

Penulis

Indra Rachmawati, SE., M.Si.

Lia Ernawati, S.E., M.M.

Editor

Dwi Maryanti, S.Si.T., Bdn., M.Kes.

Tata Letak

Galuh Sukma

Desain Sampul

M. Ashab Saefullah

15.5 x 23 cm, xiv + 210 hlm.

Cetakan pertama, Mei 2025

ISBN: 978-623-89603-4-7

Diterbitkan oleh:

UNAIC Press Cilacap

Hak cipta dilindungi oleh undang-undang.

Dilarang mengutip atau memperbanyak
sebagian atau seluruh isi buku ini
tanpa izin tertulis dari penerbit.

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur senantiasa terhaturkan kepada Allah Swt. atas limpahan rahmat, taufik, dan hidayah-Nya sehingga Program Penulisan Buku Ajar ini dapat direalisasikan sesuai harapan. Penulisan buku ini merupakan salah satu program sekaligus luaran daripada kegiatan pengajaran.

Buku yang berjudul “Akuntansi Manajerial” ini disusun berdasarkan bidang kepakaran para penulis dan pedoman RPS pada mata kuliah Akuntansi Manajerial. Oleh karena itu, buku ini hadir sebagai salah satu buku yang dapat dijadikan rujukan dan referensi. Buku ini terdiri atas beberapa bab dengan penyusunan secara tersistematis dan runtut.

Penulisan buku ini atas dasar pemikiran dari dosen pengampu mata kuliah bersangkutan. Oleh karena itu, kami mengucapkan terima kasih kepada semua tim yang berpartisipasi sehingga buku ini dapat terbit. Pertama, kepada Koordinator Mata Kuliah Akuntansi Manajerial: atas ide cemerlangnya tersusunnya buku ajar ini. Kedua, kepada editor yang secara maksimal berusaha menyempurnakan isi buku ini dari sisi teknis penulisan. Ketiga, terkhusus kepada para penulis yang telah menuangkan gagasan-gagasannya dalam buku ini.

Kami dari tim pun menyadari bahwa penulisan buku ini masih memiliki banyak kekurangan sebagai bukti keterbatasan semua tim yang berpartisipasi. Oleh karena itu, kami berharap dari pihak manapun kiranya dapat berkontribusi memberikan masukan yang konstruktif untuk pengembangan dan perbaikan atas segala kekurangan dalam buku ini.

Pada akhirnya, kami pun berharap semoga kehadiran buku ini memberi banyak manfaat kepada masyarakat luas, menambah khazanah ilmu pengetahuan, khususnya menjadi jariah bagi semua tim. Aamiin.

Februari 2025

Penulis

PRAKATA

Puji syukur kita panjatkan ke hadirat Allah SWT, karena dengan rahmat dan hidayah-Nya, buku **“Akuntansi Manajerial”** ini dapat terwujud. Buku ini hadir sebagai upaya untuk memberikan pemahaman yang lebih dalam tentang penerapan prinsip-prinsip akuntansi manajerial dengan perspektif Islam, yang tidak hanya menekankan pada aspek teknis dan praktis, tetapi juga menuntun kita untuk menjalankan segala aktivitas ekonomi dengan penuh tanggung jawab, keadilan, dan keberkahan.

Akuntansi manajerial bukan sekadar alat untuk mengelola biaya dan memaksimalkan keuntungan, tetapi juga merupakan sarana untuk mendekatkan diri kepada Allah Swt. dengan mengelola sumber daya secara amanah dan beretika. Dalam Islam, setiap tindakan ekonomi harus berlandaskan pada prinsip-prinsip syariah yang mengedepankan kejujuran, transparansi, dan keadilan dalam setiap transaksi.

Melalui buku ini, kami berusaha untuk menggali lebih dalam konsep-konsep akuntansi manajerial yang dapat diselaraskan dengan ajaran-ajaran Islam. Kami berharap buku ini dapat memberikan wawasan yang bermanfaat, tidak hanya bagi para profesional di bidang akuntansi dan manajemen, tetapi juga bagi siapa saja yang ingin menjalankan bisnis dan pengelolaan keuangan dengan cara yang sesuai dengan prinsip-prinsip Islam.

Kami menyadari bahwa penulisan buku ini masih jauh dari sempurna, oleh karena itu, kritik dan saran yang konstruktif sangat kami harapkan demi penyempurnaan di masa mendatang. Semoga buku ini dapat memberikan manfaat yang luas, baik di dunia maupun di akhirat, dan menjadi amal jariah yang terus mengalirkan kebaikan.

Akhir kata, semoga Allah Swt. senantiasa memberikan taufik dan hidayah-Nya kepada kita semua untuk senantiasa berjalan di jalan yang benar dan diridai-Nya.

Wassalamu'alaikum warahmatullahi wabarakatuh.

Februari 2025

Penulis

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR	iii
PRAKATA	v
DAFTAR ISI	vii

BAB I

MENGENAL AKUNTANSI MANAJEMEN	1
A. Pendahuluan	1
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)	1
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	1
D. Metode Perkuliahan (dinarasikan)	2
E. Pengertian Akuntansi, Akuntansi Keuangan, dan Akuntansi Manajemen	2
F. Peran Akuntansi Manajemen dalam Perusahaan	4
G. Fungsi Akuntansi Manajemen	4
H. Perbedaan Akuntansi Manajemen dan Keuangan	7
I. Perkembangan Akuntansi Manajemen dan Tantangan yang Dihadapi di Masa yang akan Datang	8
J. Rangkuman	11
K. Soal Evaluasi	11
L. Tugas Praktik	12
M. Daftar Pustaka	12

BAB II

KONSEP BIAYA	13
A. Pendahuluan	13
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)	13
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	13
D. Metode Perkuliahan	13
E. Klasifikasi Biaya dalam Berbagai Perusahaan	15
F. Metode Pembebanan Biaya	23
G. Karakteristik Jasa dalam Akuntansi Manajemen	24

H. Rangkuman	25
I. Soal Evaluasi.....	25
J. Tugas Praktik.....	25
K. Daftar Pustaka	26
BAB III	
PERILAKU BIAYA.....	27
A. Pendahuluan	27
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)	27
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	27
D. Metode Perkuliahan	28
E. Dasar-Dasar Perilaku Biaya	28
F. Aktivitas, Penggunaan Sumber Daya, dan Perilaku Biaya	31
G. Sumber Daya Fleksibel Vs Sumber Daya Terikat	32
H. Perilaku Biaya Bertahap (<i>Step Cost</i>)	32
I. Metode untuk Memisahkan Biaya Campuran Menjadi Komponen	33
J. Penilaian Manajerial	35
K. Rangkuman	36
L. Soal Evaluasi.....	36
M. Tugas Praktik.....	37
N. Daftar Pustaka	38
BAB IV	
PENGANGGARAN UNTUK PERENCANAAN DAN PENGENDALIAN	39
A. Pendahuluan	39
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)	39
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	39
D. Metode Perkuliahan	40
E. Deskripsi Anggaran, Perencanaan, dan Pengendalian	40
F. Manfaat Anggaran	41
G. Sistem Penganggaran untuk Operasi Bisnis	42
H. Penyusunan <i>Master Budget</i>	43

I. Jenis-Jenis Anggaran	45
J. Rangkuman	55
K. Soal Evaluasi.....	55
L. Tugas Praktik.....	56
M. Daftar Pustaka	58

BAB VI

ACTIVITY BASED MANAGEMENT 59

A. Pendahuluan	59
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK).....	59
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	59
D. Metode Perkuliahan	59
E. Pengertian ABM.....	60
F. Manajemen Berdasarkan Aktivitas	60
G. Faktor-Faktor yang Mendukung Keberhasilan Penerapan <i>Activity Based Management</i>	61
H. Penilaian Aktivitas Berdasarkan Ukuran Keuangan	66
I. Rangkuman	68
J. Soal Evaluasi.....	69
K. Tugas Praktik.....	69
L. Daftar Pustaka	70

BAB VII

RESPONSIBILITY ACCOUNTING..... 71

A. Pendahuluan	71
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK).....	71
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	71
D. Metode Perkuliahan	71
E. Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban	72
F. Konsep Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban.....	73
G. Pusat-Pusat Pertanggungjawaban	74
H. Macam Sistem Tipe Akuntansi Pertanggungjawaban	76
I. Tujuan dan Manfaat Akuntansi Peratnggungjawaban	77
J. Rangkuman	83
K. Soal Evaluasi.....	83

L. Tugas Praktik.....	84
M. Daftar Pustaka	84
BAB VIII	
ANALISIS BIAYA, VOLUME, DAN LABA.....	85
A. Pendahuluan	85
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)	85
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	85
D. Metode Perkuliahan.....	85
E. Titik Impas (BEP) dalam Unit.....	85
F. Analisis Multi Produk.....	92
G. Pengaruh Perubahan Elemen-Elemen Penentu TI.....	96
H. Analisis Sensitivitas.....	97
I. Rangkuman	98
J. Soal Evaluasi.....	99
K. Tugas Praktik.....	99
L. Daftar Pustaka	100
BAB IX	
PEMBUATAN KEPUTUSAN TAKTIS	101
A. Pendahuluan	101
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)	101
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	101
D. Metode Perkuliahan.....	101
E. Etika dalam Pengambilan Keputusan Taktis	102
F. Relevansi, Perilaku Biaya, dan Model Penggunaan Sumber Daya	106
G. Biaya Relevan.....	107
H. Informasi Diferensial	107
I. Pengambilan Keputusan.....	108
J. Rangkuman	122
K. Soal Evaluasi.....	123
L. Tugas Praktik.....	124
M. Daftar Pustaka	126

BAB X

KEPUTUSAN INVESTASI MODAL 127

A. Pendahuluan	127
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK).....	127
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	127
D. Metode Perkuliahan	127
E. Jenis-jenis Keputusan Investasi Modal	128
F. Model Nondiskonto	128
G. Periode Pengembalian	128
H. Model Diskonto: Metode Nilai Sekarang Bersih (NPV)....	129
I. Tingkat Pengembalian Internal.....	130
J. Pascaaudit Proyek Modal.....	131
K. Proyek Saling Eksklusif.....	131
L. NPV Dibandingkan dengan IRR	131
M. Penghitungan dan Penyesuaian Arus Kas	132
N. Investasi Modal Lingkungan Manufaktur yang Canggih.	132
O. Pertimbangan Kualitatif dalam Analisis Investasi Modal.	133
P. Proyek <i>Mutually Exclusive</i>	134
Q. Relevansi, Perilaku Biaya, dan Model Penggunaan Sumber Daya	135
R. Contoh Pembuatan Keputusan Investasi Modal.....	136
S. Rangkuman	138
T. Soal Evaluasi.....	139
U. Tugas Praktik.....	140
V. Daftar Pustaka	142

BAB XI

MANAJEMEN PERSEDIAAN 143

A. Pendahuluan	143
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK).....	143
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	143
D. Metode Perkuliahan	143
E. Biaya Persediaan.....	144
F. Manajemen Persediaan Tradisional.....	144

G. Kuantitas Pesanan Ekonomis dan Titik Pemesanan Kembali	145
H. Konsep <i>Just In Time Inventory Management</i>	149
I. Keterbatasan JIT	152
J. Teori Kendala dan Penerapannya dalam <i>Management Inventory</i>	153
K. Dua Metode Perlakuan Persediaan Awal Barang dalam Proses	153
L. Rangkuman	154
M. Soal Evaluasi	155
N. Tugas Praktik	155
O. Daftar Pustaka	155

BAB XII

PENILAIAN KINERJA

DAN HARGA TRANSFER..... 157

A. Pendahuluan	157
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)	157
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	157
D. Metode Perkuliahan	157
E. Desentralisasi dan Pusat Pertanggungjawaban	157
F. Pusat Beban Kebijakan	164
G. Anggaran Statis	164
H. Pusat Pendapatan (<i>Revenue Center</i>)	165
I. Anggaran Statis	166
J. Mengevaluasi beban	166
K. Pusat Laba (<i>Profit Center</i>)	167
L. Laba Terkendali	168
M. Laba Sebelum Pajak	169
N. Laba Bersih	169
O. Penetapan Harga Transfer dan Perusahaan Multinasional	169
P. Evaluasi Kinerja	170
Q. Laporan Kinerja Manajer	171
R. Pengukuran Kinerja Ekonomi	171

S. Pengukuran Kinerja Pusat Inventasi dengan Menggunakan Laba-Rugi Variabel dan Absorpsi.....	172
T. Hubungan Antara Produksi, Penjualan, dan Laba Perusahaan	174
U. Rangkuman	176
V. Soal Evaluasi.....	177
W. Tugas Praktik.....	177
X. Daftar Pustaka	177

BAB XIII

PENENTUAN BIAYA VARIABEL

DAN PELAPORAN SEGEMEN..... 179

A. Pendahuluan	179
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK).....	179
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	179
D. Metode Perkuliahan	179
E. Definisi Harga Pokok Variabel.....	179
F. Tujuan Penentuan Harga Pokok Variabel (Variabel Costing)	180
G. Perbandingan Variabel Costing dengan Absorption Costing	181
H. Hubungan Antara Penjualan Produksi dan Laba.....	183
I. Keunggulan Variabel Costing.....	185
J. Kelemahan Variabel Costing.....	186
K. Rangkuman	187
L. Soal Evaluasi.....	188
M. Tugas Praktik.....	188
N. Daftar Pustaka	188

BAB XIV

BALANCED SCORECARD 189

A. Pendahuluan	189
B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK).....	189
C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)	189
D. Metode Perkuliahan	189

E. Konsep, Sejarah, dan Perkembangan <i>Balanced Scorecard</i>	189
F. Pengertian <i>Balanced Scorecard</i>	192
G. <i>Balanced Scorecard</i> sebagai Alat Ukur Kinerja.....	193
H. Empat Perspektif dalam <i>Balanced Scorecard</i>	194
I. Perspektif Keuangan	195
J. Perspektif Pelanggan	196
K. Perspektif Proses Bisnis Internal.....	197
L. Proses Pelayanan Purna Jual.....	198
M. Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan	199
N. Keunggulan <i>Balanced Scorecard</i>	200
O. Akuntansi Pertanggungjawaban Lingkungan Berbasis Strategi	201
P. Rangkuman	202
Q. Soal Evaluasi.....	203
R. Tugas Praktik.....	203
S. Daftar Pustaka	204
GLOSARIUM	205
BIOGRAFI PENULIS	209

BAB I

MENGENAL AKUNTANSI MANAJEMEN

A. Pendahuluan

Sebuah organisasi atau perusahaan akan berjalan dengan efektif dan efisien jika dikelola dengan cara yang tepat, agar mencapai tujuan tersebut diperlukan manajer-manajer handal untuk melakukan pengelolaan pada masing-masing departemen. Setiap organisasi baik skala kecil maupun besar pasti memiliki seorang manajer (pengelola), yaitu orang yang bertanggung jawab untuk melaksanakan aktivitas penyusunan perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pemberian motivasi bagi karyawan serta mengendalikan kegiatan perusahaan.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan mengenai akuntansi manajemen.

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

1. Mahasiswa mampu menjelaskan pengertian akuntansi, akuntansi keuangan, dan akuntansi manajemen.
2. Mahasiswa mampu menjelaskan peran akuntansi manajemen dalam perusahaan.
3. Mahasiswa mampu menjelaskan perbedaan akuntansi manajemen dan keuangan.
4. Mahasiswa mampu menjelaskan perkembangan akuntansi manajemen dan tantangan yang dihadapi di masa yang akan datang.
5. Mahasiswa mampu menerapkan praktikum proses manajemen.

D. Metode Perkuliahan (dinarasikan)

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Pengertian Akuntansi, Akuntansi Keuangan, dan Akuntansi Manajemen

Manajemen adalah salah satu cabang ilmu yang sangat penting dalam kehidupan organisasi modern. Secara umum, manajemen dapat dipahami sebagai serangkaian kegiatan yang meliputi perencanaan, pengorganisasian, kepemimpinan, dan pengendalian sumber daya organisasi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan dengan cara yang efektif dan efisien. Sementara itu, akuntansi, akuntansi keuangan, dan akuntansi manajerial memiliki pengertian yang berbeda-beda. **Akuntansi** adalah proses untuk mencatat, menghitung, mengidentifikasi, mengukur, dan menyusun informasi ekonomi dalam bentuk laporan keuangan yang digunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan oleh perusahaan. **Pengertian Akuntansi menurut Accounting Standard Board (ASB)**, akuntansi sebagai suatu seni pencatatan, penggolongan, dan peringkasan atas transaksi dan kejadian yang bersifat keuangan dengan cara yang berdaya guna dan dalam bentuk satuan uang dan pengintrepretasian hasil atas proses tersebut. Akuntansi dapat diartikan sebagai sebuah cabang ilmu yang menyajikan informasi yang diperlukan untuk menjalankan aktivitas secara efisien dan menilai berbagai kegiatan dalam suatu organisasi atau perusahaan. Akuntansi, dilihat dari perspektif proses kegiatannya, dapat dijelaskan sebagai pengelompokan, peringkasan, dan pencatatan yang menghasilkan informasi. Secara umum, akuntansi menghasilkan laporan yang digunakan oleh manajer untuk operasional perusahaan dan juga menyediakan informasi kepada pemangku kepentingan agar mereka dapat mengetahui kinerja dan kondisi perusahaan.

Akuntansi keuangan merupakan jenis akuntansi yang disusun untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang ditujukan kepada pihak internal maupun eksternal, seperti pemerintah, investor, kreditor, dan lain-lain. Laporan keuangan ini mencakup laporan neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan modal, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. **Akuntansi manajemen (*management accounting*)** adalah proses mengidentifikasi mengukur, mengakumulasi, menyiapkan, menganalisis menginterpretasikan, dan dikomunikasikan kejadian ekonomi yang digunakan oleh manajemen untuk melakukan perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan, dan penilaian kinerja dalam organisasi. **Terdapat dua esensi utama** dalam pengertian tersebut yaitu penyediaan informasi dan para pengguna informasi tersebut. Informasi digunakan oleh manajer tingkat bawah sampai manajer tingkat atas. Sistem informasi akuntansi manajemen menyediakan informasi yang diperlukan untuk pencapaian tujuan-tujuan manajemen. Inti dari sistem informasi akuntansi manajemen adalah informasi mengenai peristiwa ekonomi diproses untuk menghasilkan keluaran (*output*) sesuai tujuan sistem tersebut, meliputi laporan khusus, biaya produk, biaya pelanggan, anggaran, laporan kinerja, bahkan komunikasi pribadi.

Sistem informasi akuntansi manajemen tidak terikat oleh kriteria formal apa pun, fleksibel, dan berdasarkan pada tujuan manajemen. Adapun tiga tujuan umum sistem informasi akuntansi manajemen, yaitu:

1. Menyediakan informasi, yaitu: perhitungan biaya jasa, produk, atau objek lainnya yang ditentukan oleh manajemen.
2. Menyediakan informasi untuk perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan berkelanjutan.
3. Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan.

Ketiga tujuan ini menunjukkan bahwa manajer dan para pemakai informasi perlu untuk memiliki akses untuk memperoleh informasi dan cara menggunakannya. Informasi akuntansi manajemen

digunakan dalam semua tahap manajemen dan kebutuhan akan informasi ini tidak terbatas hanya pada perusahaan manufaktur, tetapi juga perusahaan perdagangan, jasa, dan nirlaba.

F. Peran Akuntansi Manajemen dalam Perusahaan

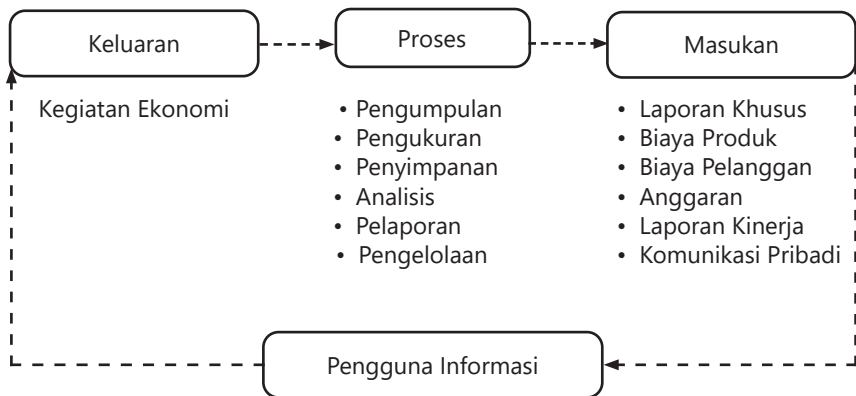
Peran akuntansi pada umumnya dan manajemen pada khususnya sangat penting dalam menyediakan informasi bagi masyarakat secara keseluruhan, terutama dalam pengambilan keputusan, manajer, dan profesional. Akuntansi manajemen memiliki tanggung jawab mediator konflik. Peran akuntan manajemen dalam suatu organisasi merupakan salah satu peran pendukung. Mereka membantu orang-orang yang bertanggung jawab dalam pelaksanaan tujuan dasar organisasi. Posisi bertanggung jawab langsung pada tujuan dasar organisasi disebut sebagai posisi lini (*line position*). Posisi yang sifatnya mendukung dan tidak bertanggung jawab secara langsung terhadap tujuan dasar organisasi disebut posisi staf (*staff position*). Manajer lini adalah orang yang membuat kebijakan dan keputusan yang berpengaruh terhadap produksi, sedangkan posisi staf adalah manajer pada bagian pembelian. Namun, akuntan manajemen dapat memberikan masukan yang signifikan dalam berbagai kebijakan dan keputusan melalui penyediaan dan penginterpretasian informasi akuntansi.

G. Fungsi Akuntansi Manajemen

Menurut (Copeland dan Paul:1978), *managerial accounting* atau akuntansi manajemen adalah bagian dari akuntansi yang berhubungan dengan identifikasi, pengukuran, dan komunikasi informasi akuntansi kepada internal manajemen yang bertujuan guna perencanaan, proses informasi, pengendalian operasi, dan pengambilan keputusan. Akuntansi manajemen secara umum meliputi tiga fungsi: (1) seleksi data dan pemilihan catatan, (2) analisis data, dan (3) penyajian laporan kepada manajemen pemakai.

Penyajian informasi harus didukung dengan adanya sistem. Sistem informasi akuntansi manajemen menyediakan informasi yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan-tujuan manajemen tertentu.

Inti dari sistem informasi akuntansi manajemen adalah proses yang dideskripsikan oleh aktivitas-aktivitas, seperti pengumpulan, pengukuran, penyimpanan, analisis, pelaporan, dan pengelolaan informasi. Informasi mengenai peristiwa ekonomi diproses untuk menghasilkan keluaran (*output*) yang memenuhi tujuan sistem tersebut. Keluaran ini bisa mencakup laporan khusus, biaya produk, biaya pelanggan, anggaran, laporan kinerja, bahkan komunikasi pribadi. Proses sistem informasi akuntansi manajemen dapat diilustrasikan dalam model operasional berikut ini:



Gambar 1.1 Model Operasional: Sistem Informasi Akuntansi Manajemen

Sistem informasi akuntansi pada suatu organisasi memiliki 2 (dua) subsistem utama, yaitu sistem akuntansi manajemen dan sistem akuntansi keuangan. Kedua sistem akuntansi tersebut mempunyai tujuan yang berbeda, sifat masukan yang berbeda, dan mempunyai perbedaan jenis proses yang digunakan untuk mengubah masukan menjadi luaran. Sistem akuntansi manajemen mempunyai 3 tujuan umum (Hansen, 2009:4):

1. Menyediakan informasi untuk perhitungan biaya jasa, produk, atau objek lainnya yang ditentukan oleh manajemen.
2. Menyediakan informasi untuk perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan berkelanjutan.
3. Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan.

Menurut Mulyadi (2001) mengemukakan bahwa terdapat dua garis besar peranan dari akuntansi manajemen yaitu:

1. Peran akuntansi manajemen sebagai suatu tipe akuntansi, dibagi menjadi tiga tingkat perkembangan:

- a. Pencatatan Skor (*Score Keeping*)

Akuntansi manajerial berfungsi untuk menyediakan informasi yang menjadi dasar dalam mengalokasikan sumber daya ke berbagai aktivitas yang direncanakan. Akuntansi manajerial mencatat dan mengomunikasikan hasil tersebut kepada manajer terkait, agar manajemen dapat mengevaluasi pelaksanaan rencana yang telah disusun. Untuk menjalankan fungsi sebagai pencatat hasil, akuntansi manajerial harus memenuhi beberapa kriteria: akurat, relevan, dan dapat diandalkan.

- b. Penarik Perhatian Manajemen (*Attention Directing*)

Sebagai pengarah perhatian manajemen, akuntansi menyediakan informasi mengenai penyimpangan dari pelaksanaan rencana yang memerlukan perhatian, sehingga manajer dapat merumuskan langkah-langkah untuk mencegah agar penyimpangan tersebut tidak berlanjut. Tahap perkembangan ini hanya dapat tercapai jika akuntansi manajerial telah berhasil berfungsi dengan baik sebagai pencatat hasil.

- c. Penyedia Informasi untuk Pemecah Masalah (*Problem Solving*)

Tahap perkembangan ini merupakan kelanjutan dari pencapaian sebelumnya, yaitu sebagai pencatat hasil dan pengarah perhatian. Jika manajemen telah bergantung pada informasi yang disediakan oleh akuntansi manajerial, maka mereka akan selalu melibatkan akuntan manajerial dalam setiap pengambilan keputusan untuk memecahkan masalah yang dihadapi.

2. Peran akuntansi manajemen sebagai suatu tipe informasi.

Informasi dibutuhkan untuk mengurangi ketidakpastian dalam pengambilan keputusan, yang selalu melibatkan masa depan dan pilihan di antara berbagai alternatif. Semua praktik akuntansi manajerial bertujuan membantu manajer memaksimalkan laba, dengan fokus utama pada kinerja ekonomi perusahaan. Namun, manajer dan akuntan manajerial seharusnya tidak hanya berfokus pada laba, melainkan juga pada cara yang legal dan etis untuk mencapainya, sesuai dengan kode etik perusahaan.

H. Perbedaan Akuntansi Manajemen dan Keuangan

Perbedaan akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen berdasarkan faktor-faktornya adalah sebagai berikut:

Tabel 1.1. Perbedaan Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

No.	Faktor Perbedaan	Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
1.	Fokus	Pihak internal.	Pihak eksternal.
2.	Dasar Penyusunan Laporan	Biaya dan manfaat, berhubungan dengan teori Keputusan manajemen (lebih bebas).	Prinsip akuntansi yang diterima umum, diperiksa berdasar norma pemeriksaan akuntansi.
3.	Prosedur	Tidak ada aturan yang mengikat.	Harus mengikuti aturan tertentu dari pihak eksternal.
4.	Orientasi Laporan	Orientasi masa depan, prediksi, dengan mempertimbangkan faktor ekonomi dan non ekonomi.	Orientasi masa lalu, penilaian historikal terhadap kemampuan ekonomi masa lalu.
5.	Sifat Informasi	Informasi keuangan dan non keuangan yang bersifat subjektif.	Informasi keuangan yang bersifat objektif.
6.	Objek yang Diukur dan Dikomunikasikan	Prestasi para manajer pada berbagai tingkatan organisasi.	Kondisi-kondisi dan kemampuan ekonomi perusahaan secara keseluruhan.

No.	Faktor Perbedaan	Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
7.	Tingkat Kesulitan	Lebih sulit, menggunakan multi disiplin pengetahuan.	Lebih mudah, pada dasarnya mengagungkan disiplin akuntansi.
8.	Bentuk Laporan	Bentuk terinci, untuk setiap jenis kegiatan, jenis produk, divisi daerah, dan lainnya.	Bentuk ringkasan dan berhubungan dengan perusahaan sebagai keseluruhan.
9.	Isi Laporan	Anggaran, laporan biaya, laporan prestasi, laporan analisis khusus, dan lain-lain.	Laporan Posisi Keuangan, Laporan Laba-Rugi, perubahan modal, dan aliran dana.
10.	Tingkat Presisi	Presisi dan akurasinya lebih rendah, karena yang penting ceoat atau tepat waktu.	Presisi dan akurasinya lebih tinggi.
11.	Sifat Mandatori	Tidak bersifat mandatori, yang penting manfaat informasi.	Bersifat mandatori mengikuti badan atau penguasa tertentu.
12.	Jarak Waktu Pelaporan	Lebih fleksibel, dapat disusun dengan jarak waktu lebih pendek atau lebih panjang.	Kurang fleksibel, hanya laporan tahunan, pelaporan tengah tahunan/ interim.

I. Perkembangan Akuntansi Manajemen dan Tantangan yang Dihadapi di Masa yang akan Datang

Pada dekade 1980-an dan 1990-an, banyak praktik akuntansi manajemen tradisional yang terbukti tidak lagi efektif dalam memenuhi kebutuhan manajerial. Beberapa pihak berpendapat bahwa sistem akuntansi manajemen yang ada sudah tidak relevan dan tidak memberikan manfaat. Diperlukan perhitungan biaya produk dan sumber daya yang lebih tepat guna, agar manajer dapat meningkatkan kualitas, produktivitas, dan menurunkan biaya. Sebagai reaksi terhadap keterbatasan sistem akuntansi manajemen

tradisional, berbagai upaya dilakukan untuk mengembangkan sistem baru yang lebih sesuai dengan kebutuhan ekonomi saat ini.

Adapun *trend* yang memengaruhi akuntansi manajemen yang menyesuaikan praktik bisnis yang berkembang akhir-akhir ini, termasuk:

1. Orientasi Pelanggan

Manajemen berbasis aktivitas berfokus pada peningkatan nilai pelanggan dengan cara mengelola aktivitas-aktivitas yang ada, yang menjadi kunci utama dalam menciptakan keunggulan kompetitif. Nilai pelanggan (*customer value*) dapat diartikan sebagai perbedaan antara apa yang diterima pelanggan (realisasi pelanggan/produk total) dan apa yang diberikan pelanggan (pengorbanan pelanggan).

2. Perspektif Lintas Fungsi

Merupakan perspektif manajemen yang tidak lagi memandang proses penambahan nilai sebagai hal yang terpisah di setiap fungsi, melainkan sebagai bagian dari keseluruhan proses yang saling terkait. Sebagai contoh, di perusahaan ritel, fungsi pengadaan mungkin berupaya membeli persediaan dalam jumlah besar untuk mendapatkan diskon, tetapi ini dapat melebihi kapasitas fungsi pemasaran dalam menjual produk tersebut.

3. Kompetisi Global

Dua faktor utama dalam persaingan global adalah produktivitas dan kualitas. Produk yang memiliki tingkat produktivitas dan kualitas tinggi akan memiliki daya saing di pasar global. Sistem informasi akuntansi manajemen diharapkan dapat menyediakan informasi terkait produktivitas dan kualitas, serta mampu melakukan *benchmarking*.

4. Manajemen Kualitas Total atau Disingkat TQM (*Total Quality Management*)

Merupakan pendekatan yang mengharuskan perusahaan menciptakan lingkungan yang mendukung terciptanya produk yang sempurna tanpa cacat. TQM (*Total Quality Management*)

memiliki empat prinsip dasar, yaitu fokus pada pelanggan, keterlibatan penuh karyawan, perbaikan yang berkelanjutan, dan sistem yang terintegrasi.

5. Waktu sebagai Elemen Kompetitif

Waktu merupakan elemen yang sangat penting dalam setiap tahap rantai nilai, sehingga sering kali kecepatan dianggap lebih penting daripada biaya.

6. Kemajuan Teknologi Informasi

Perkembangan teknologi informasi mendukung terwujudnya pemanufakturan yang terintegrasi dengan komputer.

7. Kemajuan Lingkungan Pemanufakturan

Kemajuan teknologi berdampak penting pada sistem penentuan biaya produk, sistem pengendalian, perilaku biaya, ketertelusuran, penganggaran modal, dan praktik akuntansi manajemen lainnya.

8. Pertumbuhan dan Deregulasi Industri Jasa

Sistem informasi akuntansi manajemen juga perlu dikembangkan untuk mengakomodasi konsep akuntansi manajemen untuk lingkungan perusahaan jasa, seperti kualitas, produktivitas, efisiensi, kepuasan pelanggan, dan kecepatan.

9. Manajemen Berbasis Aktivitas (*Activity Based Management*)

Merupakan sistem yang fokus pada aktivitas yang memberikan nilai tambah bagi pelanggan untuk meningkatkan laba perusahaan. Ada dua dimensi utama yang ditekankan, yaitu dimensi biaya yang mencakup perhitungan biaya berbasis aktivitas (*Activity Based Costing-ABC*) dan dimensi kedua yang melibatkan analisis nilai proses (*Process Value Analysis-PVA*). Dengan menggunakan ABC, diharapkan dapat menghasilkan angka yang lebih akurat mengenai biaya produk, sehingga pengambilan keputusan, seperti penetapan harga jual, menjadi lebih tepat. PVA digunakan untuk menjawab pertanyaan mengenai apa aktivitas yang dilakukan, mengapa aktivitas tersebut dilakukan, dan sejauh mana aktivitas tersebut dilakukan dengan baik.

J. Rangkuman

Akuntansi, menurut *Accounting Standard Board* (ASB), adalah seni dalam mencatat, menggolongkan, dan meringkas transaksi keuangan untuk menghasilkan informasi yang bermanfaat dalam bentuk uang. Akuntansi keuangan menyajikan laporan keuangan untuk pihak internal dan eksternal, seperti pemerintah, investor, dan kreditor, yang meliputi neraca, laporan laba rugi, perubahan modal, arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. Akuntansi manajemen adalah proses yang melibatkan identifikasi, pengukuran, akumulasi, analisis, interpretasi, dan komunikasi informasi ekonomi yang digunakan manajemen untuk perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan, dan penilaian kinerja. Sistem informasi akuntansi manajemen bersifat fleksibel dan berfokus pada tujuan manajemen. Tiga tujuan umumnya adalah menyediakan informasi untuk perhitungan biaya, perencanaan dan pengendalian, serta pengambilan keputusan. Akuntan manajemen mendukung organisasi dengan membantu manajer dalam mencapai tujuan organisasi. Ada dua jenis posisi dalam organisasi: posisi lini (yang bertanggung jawab langsung terhadap tujuan organisasi) dan posisi staf (yang mendukung tujuan organisasi). Fungsi utama akuntansi manajemen meliputi seleksi data, analisis data, dan penyajian laporan kepada manajemen. Peran akuntansi manajemen terbagi menjadi dua garis besar: sebagai tipe akuntansi yang berkembang dalam tiga tingkat (pencatatan, penarik perhatian, dan penyedia informasi untuk pemecahan masalah) dan sebagai tipe informasi yang mendukung manajemen dalam pengambilan keputusan. Tren yang memengaruhi akuntansi manajemen termasuk orientasi pelanggan, perspektif lintas fungsi, kompetisi global, manajemen kualitas total (TQM), dan kemajuan teknologi informasi.

K. Soal Evaluasi

1. Jelaskan pengertian Akuntansi, Akuntansi Keuangan, dan Akuntansi Manajemen!
2. Jelaskan peran Akuntansi Manajemen dalam perusahaan!

3. Jelaskan perbedaan Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan!
4. Sebutkan dan jelaskan perkembangan Akuntansi Manajemen dan tantangan yang dihadapi di masa yang akan datang!
5. Mengapa mahasiswa perlu mempelajari Akuntansi Manajemen?

L. Tugas Praktik

Buatkan alur model operasional: Sistem Informasi Akuntansi Manajemen pada perusahaan/usaha Anda!

M. Daftar Pustaka

- Dr. H. Mukhzarudfa, S.E., M.Si. Wirmie Eka Putra, S.E., M.Si. (2019). *Akuntansi Manajemen*. Salim Media Indonesia
- Putu Cita Ayu, S.E., M.Si, Ni Luh Putu Sandrya Dewi, S.E., M.Si, Luh Gede Kusuma Dewi, S.E., M.Si. (2021). *Akuntansi Manajemen*. UD Surya Grafika.
- Dr. Sa'adah Siddik, S.E., Ak., M.Si., CA Kurnia Krisna Hari, S.E., M.Si
Dr. Sa'adah Siddik, M.Si, Ak, CA Nurul Hutami Ningsih, S.E.,
M.Si Nurul Hutami Ningsih, SE. (2019). *Akuntansi Manajemen*.
CV. Rariz Grafika.
- ALLAUDIN. *Memahami Akuntansi Manajemen*. Universitas Islam Negeri.
- Dr.Ahmad Nur Budi Utama, SE., M.M, Marzuki,S.Sos, M.Pd, Dr.Ir. Dipa Teruna Awaludin, B.Sc., SE., M.M., M.Ak., CA;Nurtjahja Juniarsa,SE., M.M., Donny,Melianto, ST, MM (2024). *Pengantar Ilmu Manajemen*. Yayasan Putra Adi Dharma.
- Hansen and Mowen. (2006). *Management Accounting*. Buku 1 dan 2. Edisi 7. Salemba Empat: Jakarta.
- Mulyadi. (2001). *Balanced Scorecard Alat Manajemen Kontemporer untuk Pelipat Ganda Kinerja Keuangan Perusahaan*. Jakarta: Salemba Empat.

BAB II

KONSEP BIAYA

A. Pendahuluan

Konsep biaya merujuk pada pengorbanan sumber daya ekonomi yang diukur dalam uang untuk mendapatkan manfaat tertentu, baik dalam bentuk barang maupun jasa. Biaya mencakup semua pengeluaran perusahaan untuk mendukung operasional dan produksi. Biaya dapat dibagi menjadi biaya tetap, yang tidak berubah meskipun volume produksi berubah, dan biaya variabel, yang sebanding dengan fluktuasi produksi. Selain itu, ada biaya langsung yang bisa dikaitkan langsung dengan produk dan biaya tidak langsung yang tidak dapat dihubungkan langsung ke produk tertentu. Memahami biaya penting untuk menentukan harga jual, membuat keputusan strategis, dan mengevaluasi kinerja perusahaan.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan konsep biaya.

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

1. Mahasiswa mampu menjelaskan pengertian biaya dan konsep biaya.
2. Mahasiswa mampu menjelaskan pengertian biaya relevan
3. Mahasiswa mampu menjelaskan klasifikasi biaya dalam berbagai perusahaan.
4. Mahasiswa mampu menjelaskan metode pembebanan biaya.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan

meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

1. Pengertian Biaya dan Konsep Biaya

Biaya (*cost*) dan beban (*expense*) sering kali dianggap memiliki arti yang sama, namun dalam teori, keduanya memiliki perbedaan makna. Biaya (*cost*) merujuk pada pengorbanan sejumlah sumber daya ekonomi (seperti kas atau ekuivalen kas) untuk melakukan suatu kegiatan yang diharapkan menghasilkan manfaat ekonomi (pendapatan) di masa depan. Sebagai contoh, uang yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku menjadi biaya bahan baku tersebut. Begitu pula, upah tenaga kerja yang dibayarkan dan *overhead* pabrik yang digunakan untuk memproduksi produk jadi akan menjadi biaya produk tersebut. Sebelum produk jadi tersebut terjual biaya yang terkait dengan produk tersebut dicatat sebagai aktiva dalam neraca. Namun, ketika produk jadi terjual, biaya yang terkandung di dalamnya akan diakui sebagai beban (*expense*) dalam laporan laba rugi.

Menurut Firdaus dan Wasilah (2009), biaya (*cost*) merujuk pada pengeluaran atau pengorbanan nilai untuk memperoleh barang dan jasa yang bermanfaat di masa depan atau memiliki manfaat lebih dari satu periode akuntansi tahunan. Sementara itu, beban (*expense*) adalah biaya yang sudah memberikan manfaat dan meliputi penurunan aset atau peningkatan kewajiban terkait penyerahan barang dan jasa untuk memperoleh pendapatan.

Supriyono (2011) menjelaskan bahwa biaya dalam arti *cost* (harga pokok) adalah jumlah yang diukur dalam uang untuk memperoleh barang dan jasa yang dibutuhkan perusahaan, baik di masa lalu (harga perolehan yang sudah terjadi) maupun di masa depan (harga perolehan yang akan datang). Sedangkan *expense* (beban) adalah biaya yang dikeluarkan atau dikonsumsi untuk memperoleh pendapatan dalam suatu periode akuntansi tertentu.

Dari definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengeluaran yang digunakan untuk menghasilkan barang atau jasa, sementara beban adalah pengeluaran yang digunakan untuk memperoleh barang atau jasa yang berdampak pada pendapatan.

Biaya sebagai padanan *cost*, tidak boleh disamakan dengan beban, sebagai terjemahan *expense*, ataupun aset, sebagai padanan *asset*. Definisi biaya yang paling mudah dipahami adalah bahwa biaya merupakan harga yang disepakati oleh pihak-pihak yang bertransaksi ketika transaksi terjadi. Adapun pengertian lain, biaya yaitu semua pengorbanan yang secara langsung ataupun tidak langsung dikeluarkan untuk melakukan kegiatan tertentu, misalnya kegiatan produksi atau membeli aset tetap. Sesaat setelah transaksi terjadi, biaya tersebut menjadi biaya historis.

Contoh sebagai penjas: Perusahaan pada hari ini membeli persediaan secara tunai dengan harga Rp. 100.000, jumlah seratus ribu rupiah inilah yang menjadi bisnis historis setelah transaksi berlalu. Sepanjang persediaan belum terjual, maka persediaan adalah aset perusahaan. Jika persediaan tersebut telah terjual, maka akuntansi akan melaporkannya sebagai beban di laporan laba-rugi. Aset (berupa persediaan) di neraca dan beban (berupa beban/harga pokok penjualan) dilaporkan laba-rugi diukur dengan biaya historis.

E. Klasifikasi Biaya dalam Berbagai Perusahaan

Tujuan klasifikasi biaya dapat menempatkan penentuan biaya yang berbeda untuk tujuan yang berbeda. Biaya dapat dikelompokkan menjadi berbagai macam kelompok biaya. Berikut ini disajikan pengelompokkan berbagai jenis biaya sesuai dengan dasar yang digunakan:

a.

Tabel 2. Klasifikasi Biaya

Dasar Pengelompokan	Jenis Biaya
Fungsi Pokok Perusahaan	1. Biaya Produksi a. Biaya Bahan Baku Langsung b. Biaya Tenaga Kerja Langsung c. Biaya <i>Overhead</i> Pabrik 2. Biaya Nonproduksi a. Biaya Administrasi b. Biaya Penjualan
Jangka Waktu Manfaat	<i>Capital Expenditure</i> <i>Revenue Expenditure</i>
Departemen	<i>Producing Departement</i> <i>Service Departement</i>
Ketertelusuran ke objek biaya	1. Biaya Langsung (<i>Direct Cost</i>) 2. Biaya Tidak Langsung (<i>Indirect Cost</i>)
Perubahan Volume Kegiatan	1. Biaya Tetap 2. Biaya Variabel 3. Biaya Semi Variabel (Biaya Campuran)
Kemampuan Manajer untuk Mengendalikan	1. Biaya Terkendali 2. Biaya Tak Terkendali
Pengambilan Keputusan	1. Biaya Relevan a. <i>Imputed Cost</i> b. <i>Incremental Cost</i> c. <i>Differential cost</i> - d.a. <i>Opportunity Cost</i> 2. Biaya Tidak Relevan a. <i>Sunk Cost</i> b. <i>Out of Pocket Cost</i>

1. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Biaya Berdasarkan Fungsi Organisasi

Untuk menjalankan usaha dengan baik, perusahaan membagi-bagi kegiatan berdasarkan fungsi-fungsi pokok. Menurut Slamet (dalam *Akuntansi Manajemen*, sebuah pengantar, 2015:21) pada

perusahaan pemanufakturan, fungsi kegiatannya dibagi menjadi 2 yaitu biaya produksi dan biaya nonproduksi. **Fungsi produksi** bertugas dan bertanggung jawab untuk memproduksi barang dengan kualitas tertentu. Tempat untuk memproduksi barang disebut pabrik, yang mengolah bahan baku dengan bantuan tenaga manusia dan mesin/peralatan menjadi produk selesai.

- a. **Biaya produksi**, merupakan biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi barang setengah jadi maupun barang jadi yang siap untuk dijual. Biaya produksi terdiri dari tiga unsur biaya yaitu biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya pabrik tidak langsung (biaya *overhead* pabrik).
 - 1) **Direct material** (biaya bahan baku langsung) merupakan biaya yang membentuk sebagian besar bahan baku untuk menjadi produk setengah jadi atau barang jadi. **Contoh** produksi mebel bahan bakunya adalah kayu, produksi baju bahan bakunya kain.
 - 2) **Direct labor** (tenaga kerja langsung) merupakan upah yang dibayar oleh perusahaan kepada tenaga kerja yang berkaitan langsung dengan aktivitas produksi. **Contoh** tenaga kerja langsung untuk produksi mebel adalah tukang kayu, tukang amplas, tukang cat, tukang gergaji dan tenaga kerja langsung lainnya yang bekerja memproses kayu menjadi mebel.
 - 3) **Factory overhead** (biaya *overhead* pabrik) merupakan biaya yang tidak termasuk *direct material* dan *direct labor* atau biaya pabrik tidak langsung. **Misalnya**, bahan penolong, upah tak langsung (pengawas, satpam pabrik, dan lain-lain), beban reparasi, pemeliharaan mesin dan gedung pabrik, beban penyusutan mesin dan gedung pabrik, dan sebagainya.
- b. **Biaya nonproduksi** adalah biaya yang tidak berhubungan dengan proses produksi. Biaya nonproduksi meliputi:
 - 1) **Biaya administrasi dan umum** (*administration and general cost*), yaitu biaya-biaya yang terjadi dan berhubungan

dengan fungsi administrasi dan umum untuk kegiatan perusahaan secara keseluruhan. Fungsi administrasi yaitu melakukan kegiatan-kegiatan akuntansi, personalia dan pengkajian. **Contoh** biaya gaji bagian akuntansi, biaya gaji personalia, biaya listrik, biaya transportasi dan lain-lain.

- 2) **Biaya pemasaran** (*marketing cost*) yaitu biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Fungsi pemasaran yaitu bertugas melakukan kegiatan dalam rangka memasarkan hasil produksi. **Misalnya** mengiklankan hasil produksi, melakukan promosi penjualan, melakukan penjualan barang, dan menentukan saluran distribusi. Contohnya biaya iklan, biaya promosi, biaya gaji bagian pemasaran (SPG), dan lain-lain.

2. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Jangka Waktu Manfaat

Klasifikasi biaya berdasarkan dengan jangka waktu pembebanannya dapat dibedakan menjadi dua yaitu:

- a. ***Capital expenditure*** (pengeluaran modal), yaitu pengeluaran yang akan memberikan manfaat/benefit pada periode akuntansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang. Misalnya, biaya perbaikan mesin.
- b. ***Revenue expenditure*** (pengeluaran pendapatan), yaitu pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi di mana pengeluaran itu terjadi. Misalnya, biaya air, biaya telepon, dan lain-lain.

3. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Departemen

Klasifikasi biaya berdasarkan departemen, dapat dibedakan menjadi dua yaitu *producing department* dan *service department*:

- a. ***Producing Departement***

Departemen produksi merupakan kegiatan suatu departemen di mana biaya yang telah dikonsumsi (dikeluarkan) untuk

menghasilkan suatu produk dibebankan langsung kepada hasil produksi dan tidak dialokasikan lebih lanjut kepada departemen yang lain. Misalnya biaya pada: departemen komponen, departemen perakitan, departemen penyelesaian, dan departemen pengendalian mutu pada perusahaan otomotif.

b. ***Service Departemen***

Departemen jasa merupakan suatu unit bagian yang tidak langsung terlibat dalam kegiatan proses produksi, sehingga biaya yang telah dikonsumsi (dikeluarkan) oleh departemen tersebut dialokasikan lebih lanjut kepada departemen yang telah memberikan jasanya. Misalnya biaya yang terjadi pada departemen gudang (biaya penyimpanan, biaya gaji perawatan gedung, biaya gaji penjaga gedung).

4. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Ketertelusuran ke Objek Biaya

Objek biaya adalah apa pun yang menjadi sasaran biaya. Objek biaya dapat berupa produk, departemen, atau kegiatan. Untuk penilaian persediaan dalam perusahaan pemanufakturan, misalnya objek biayanya adalah produk selesai atau produk yang sedang diproses.

Akuntansi manajemen menggunakan beberapa objek biaya dengan pemilihan spesifik, bergantung pada sifat bisnis dan kehendak manajemen. Jika objek biayanya adalah produk maka dikenal biaya langsung produk dan biaya tak langsung produk. Jika objek biayanya adalah departemen maka dikenal biaya langsung departemen dan biaya tak langsung departemen. Pembagian yang objek biayanya adalah produk yaitu sebagai berikut:

- a. **Biaya langsung (*direct cost*)** biaya yang dapat ditelusuri atau diidentifikasi ke suatu objek biaya tertentu karena hanya dikeluarkan untuk manfaat objek biaya itu sendiri. Biaya yang terjadi karena ada sesuatu yang harus dibiayai. Dalam kaitannya dengan produk, biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

- b. **Biaya tak langsung (*indirect cost*)** yaitu biaya yang dikeluarkan untuk lebih dari satu objek biaya dan tidak dapat ditelusuri secara langsung ke salah satu objek biaya tertentu. Biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Oleh karena itu, biaya tersebut bersifat umum dan disebut *common cost*. Dalam hubungannya dengan produk, biaya tidak langsung dikenal dengan biaya *overhead* pabrik. Contohnya: biaya bahan penolong, biaya gaji mandor.

5. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Perubahan Volume Kegiatan

Ditinjau dari hubungannya dengan perubahan volume kegiatan biaya dapat dibagi menjadi 2 yaitu:

a. Biaya Tetap (*Fixed Cost*)

Biaya tetap adalah biaya yang jumlahnya tetap atau konstan yang tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai tingkat kegiatan tertentu, contoh: gaji bagian administrasi, gaji direktur. **Contoh:** Jika jumlah kilometer yang ditempuh dianggap dalam periode sebulan tidak akan memengaruhi jumlah sewa. Biaya tetap per unit berbanding terbalik dengan volume kegiatan. **Misalnya** yaitu sewa kendaraan sebulan sebesar Rp. 300.000. Bila kendaraan menempuh 300 kilometer dalam sebulan, maka biaya per kilometernya adalah Rp. 1.000; bila 200 kilometer maka Rp. 1.500 dan bila 100 kilometer maka Rp. 3.000. Semakin besar volume kegiatan, semakin kecil biaya tetap per unitnya. Sebaliknya, semakin kecil volume kegiatan, semakin besar biaya tetap per unitnya.

b. Biaya Variabel (*Variable Cost*)

Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya bervariasi secara proporsional dengan variasi volume kegiatan, tetapi jumlah per unitnya tetap. Biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan tingkat perubahan volume kegiatan atau aktivitas, contoh: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung. **Contoh:** upah tenaga kerja langsung sebesar Rp. 1.000 untuk setiap unit produk yang dihasilkan. Upah adalah Rp. 1.000 bila hanya satu unit yang dapat diproduksi; Rp. 5.000 bila 5 unit

yang diproduksi; dan Rp. 10.000 bila 10 unit yang diproduksi. Dari contoh tersebut bahwa upah total berubah-ubah sesuai dengan jumlah produk yang dihasilkan, akan tetapi upah per unitnya konstan. **Contoh lain** yaitu biaya bahan baku, komisi penjualan berdasarkan persentase penjualan dan biaya telepon berdasarkan lamanya penggunaan.

c. **Biaya Semi Variabel**

Biaya yang di dalamnya mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel, **contoh:** biaya telepon, biaya air PDAM, biaya listrik.

6. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Kemampuan Manajer untuk Mengendalikan

Klasifikasi biaya berdasarkan kemampuan manajer untuk mengendalikan Biaya digolongkan menjadi biaya terkendali (*controllable cost*) dan biaya tak terkendali (*uncontrollable cost*).

a. **Biaya terkendali** (*controllable cost*) adalah biaya yang secara signifikan dapat dipengaruhi dan dikendalikan oleh manajer tertentu pada periode tertentu. Contoh dari biaya terkendali meliputi:

- 1) **Biaya Gaji dan Upah untuk Pekerja Kontrak:** Manajer dapat memutuskan jumlah pekerja yang diperlukan atau mengatur jam kerja sesuai kebutuhan operasional.
- 2) **Biaya Bahan Baku:** Manajer produksi dapat memengaruhi jumlah bahan baku yang dibeli sesuai dengan volume produksi yang direncanakan.
- 3) **Biaya Listrik dan Air:** Manajer fasilitas dapat mengendalikan penggunaan energi dengan mengimplementasikan langkah-langkah hemat energi.

b. **Biaya tak terkendali** (*uncontrollable cost*). adalah biaya yang secara signifikan tak dapat dipengaruhi dan dikendalikan oleh manajer tertentu pada periode tertentu. Contoh biaya tak terkendali:

- 1) **Biaya Depresiasi:** Biaya ini dihitung berdasarkan metode akuntansi dan masa manfaat aset, yang tidak dapat diubah oleh manajer operasional.
- 2) **Pajak:** Pajak perusahaan ditentukan oleh regulasi pemerintah dan berada di luar kendali manajer.
- 3) **Biaya Sewa Bangunan:** Jika sewa sudah ditentukan dalam kontrak jangka panjang, manajer tidak dapat mengubahnya dalam jangka pendek.

7. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Pengambilan Keputusan

Klasifikasi lain yang penting dalam pengambilan keputusan adalah pembedaan kedalam biaya relevan (*relevant cost*) dan biaya tak relevan (*irrelevant cost*).

- a. **Biaya relevan** adalah biaya yang akan terjadi di masa mendatang dan berbeda di antara berbagai alternatif keputusan. Biaya relevan (*relevant cost*) berpengaruh terhadap pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya tersebut harus diperhitungkan di dalam pengambilan keputusan. Yang meliputi biaya relevan adalah:
 - 1) ***Imputed cost*** merupakan biaya semu yang sering kali harus dipertimbangkan untuk perbandingan dan analisa biaya, **contoh:** gaji pemilik.
 - 2) ***Incremental cost*** merupakan biaya tambahan yang tidak akan dikeluarkan apabila terdapat pemilihan alternatif yang tidak dipilih atau sebaliknya akan mengeluarkan biaya tambahan akibat pemilihan alternatif, **contoh** penjual bakso atau sate jika menerima pesanan maka akan mengeluarkan tambahan biaya untuk memproduksi pesanan tersebut.
 - 3) ***Differential cost*** merupakan biaya yang terjadi karena adanya perbedaan biaya antara satu alternatif dengan alternatif lain, **contoh:** menerima atau menolak pesanan khusus, membuat produk sendiri atau membeli dari luar.
 - 4) ***Opportunity cost*** merupakan biaya peluang atau manfaat potensial yang hilang atau dikorbankan karena dipilihnya

satu alternatif keputusan tertentu. Manfaat potensial ini dapat berupa penghasilan (*revenue*) atau penghematan biaya (*cost saving*). **Contoh:** mempunyai mobil, apakah mobil tersebut akan digunakan sendiri atau disewakan.

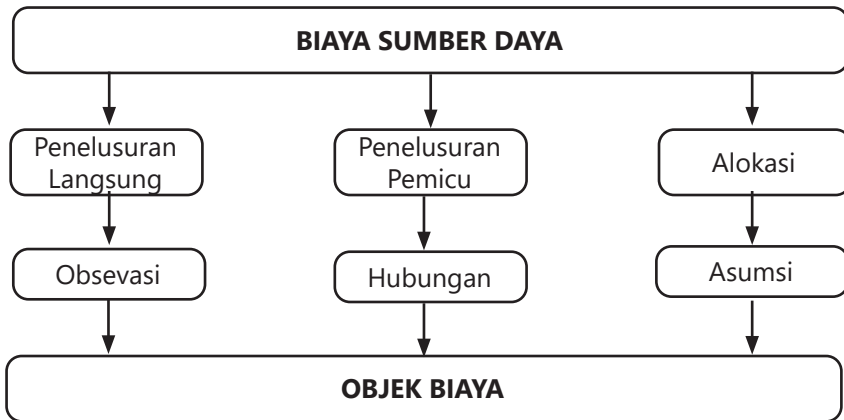
- b. **Biaya tak relevan** adalah biaya yang tak memenuhi salah satu atau kedua-duanya kriteria biaya relevan. Oleh karena itu biaya tak relevan tidak perlu dipertimbangkan di dalam pengambilan keputusan. Nilai buku aktiva tetap yang sekarang digunakan merupakan contoh biaya tak relevan. Klasifikasi biaya yang lebih spesifik lagi adalah *sunk cost* dan *out-of-pocket cost*.
- 1) ***Sunk cost*** adalah biaya yang telah dikeluarkan dan yang tak dapat diubah oleh keputusan sekarang atau masa yang akan datang.
 - 2) **Biaya tunai (*out-of pocket cost*)** adalah biaya yang membutuhkan pengeluaran kas di masa mendatang akibat keputusan sekarang atau keputusan yang akan datang.

F. Metode Pembebanan Biaya

Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang dalam usahanya mendapatkan sesuatu untuk mencapai tujuan tertentu baik yang sudah terjadi maupun yang belum terjadi atau baru direncanakan. Pembebanan biaya adalah penentuan biaya yang dikonsumsi oleh objek biaya. Ada tiga metode pembebanan biaya yaitu:

1. Penelusuran langsung (*direct tracing*)
2. Penelusuran pemicu (*driver tracing*)
3. Alokasi (*allocation*)

Dari ketiga metode tersebut, penelusuran langsung adalah yang paling akurat karena bergantung pada hubungan kausal yang dapat diamati. Keakuratan metode ini tergantung pada kualitas hubungan yang digambarkan oleh penggerak biaya. Sementara itu, alokasi adalah metode yang paling mudah dan murah, namun memiliki tingkat keakuratan paling rendah dan sebaiknya digunakan seminimal mungkin.



Gambar 2. Metode Pembebanan Biaya

G. Karakteristik Jasa dalam Akuntansi Manajemen

Output yang dihasilkan oleh perusahaan dapat berupa produk berwujud maupun jasa. Produk berwujud (*tangible product*) adalah barang yang dihasilkan dengan mengubah bahan baku melalui penggunaan tenaga kerja dan input modal lainnya. Contoh: mobil, televisi, komputer, pakaian, dan lain-lain. Adapun jasa adalah tugas/aktivitas yang dilakukan bagi pelanggan atau aktivitas yang dilakukan oleh pelanggan dengan menggunakan produk/fasilitas organisasi. Contoh: perlindungan asuransi, perawatan kesehatan, akuntansi dan auditing, dan lain sebagainya.

Perbedaan antara jasa dengan produk berwujud terlihat dalam keempat dimensi berikut ini:

1. Ketidakberwujudan (*Intangibility*): Jasa tidak dapat dilihat, dirasakan, atau didengar sebelum jasa digunakan.
2. Tidak Tahan Lama (*Perishability*): Jasa tidak bisa disimpan, harus dikonsumsi pada saat diselenggarakan.
3. tidak terpisah (*inseparability*): Adanya kontak langsung antara produsen dan konsumen jasa pada saat penyelenggaraan jasa.
4. Keragaman (*Heterogeneity*): Adanya peluang variasi yang lebih besar dalam penyelenggaraan jasa daripada produksi produk.

H. Rangkuman

Biaya (*cost*) dan beban (*expense*) sering dianggap sama, tetapi berbeda dalam teori. Biaya adalah pengorbanan sumber daya untuk kegiatan yang diharapkan menghasilkan manfaat ekonomi di masa depan, sedangkan beban adalah biaya yang sudah memberikan manfaat dan mengurangi aset atau menambah kewajiban. **Klasifikasi biaya digunakan** untuk penentuan biaya yang berbeda sesuai dengan tujuan. Biaya dapat dikelompokkan berdasarkan fungsi perusahaan, jangka waktu manfaat, departemen, dan lainnya. Pembebanan biaya dapat dilakukan dengan tiga metode: penelusuran langsung, penelusuran pemicu, dan alokasi. **Manajer membuat keputusan** biaya relevan seperti menerima atau menolak pesanan, memproduksi sendiri atau membeli, menghapus atau melanjutkan departemen, mengganti produk, menyewakan atau menjual fasilitas, menjual atau memproses lebih lanjut hasil produksi, dan penggantian aktiva tetap karena alasan seperti keausan atau kerusakan.

I. Soal Evaluasi

1. Sebutkan tahapan-tahapan dalam proses pengambilan keputusan!
2. Apa perbedaan mendasar antara biaya (*cost*) dan beban (*expense*) dalam konteks akuntansi?
3. Sebutkan dan jelaskan tiga metode pembebanan biaya yang dapat digunakan dalam perusahaan!
4. Apa saja jenis keputusan terkait biaya relevan yang dapat diambil oleh seorang manajer, dan bagaimana pengaruhnya terhadap operasional perusahaan?

J. Tugas Praktik

Berikan salah satu contoh kegiatan yang dilakukan dalam perusahaan Anda dalam menentukan biaya dalam pembuatan keputusan menerima atau menolak suatu pesanan khusus.

K. Daftar Pustaka

- Putu Cita Ayu, S.E., M.Si , Ni Luh Putu Sandrya Dewi, S.E.,M.Si, Luh Gede Kusuma Dewi, S.E., M.Si. (2021). *Akuntansi Manajemen*. UD Surya Grafika.
- Diyah S. Hariyani. (2018). *Akuntansi Manajemen Teori dan Aplikasi*. Aditya Media Publishing.
- Indra Rachmawati, Annisa Rahayu Pangesti, Trimeilia Suprihatiningsih, Titin Kartiyani, Syarifah Aini, Wiman Anggaraksa. (2025). *Pemberdayaan Ekonomi Kreatif Melalui Ketahanan Pangan Singkong dan Inovasi Kemasan untuk Meningkatkan Perekonomian Desa Brebeg Kabupaten Cilacap*. PROFICIO: Jurnal Pengabdian Kepada Masyarakat, Vol. 6 No1, januari 2025, FKIP UTP Surakarta. file:///C:/Users/Akhirnya/Downloads/4151-Article%20Text-520533445-2-10-20241205%20(1).pdf

BAB III

PERILAKU BIAYA

A. Pendahuluan

Kelangsungan dan kemajuan perusahaan yang *profit oriented* adalah memperoleh laba atau keuntungan dari usahanya. Ada tiga faktor utama penentu untuk memperoleh laba tersebut, yaitu jumlah barang yang diproduksi, biaya per unit untuk proses produksi dan harga jual per unit dari produk tersebut. Sistem akuntansi biaya memiliki tujuan untuk pengukuran dan pembebanan biaya sehingga biaya per unit dari suatu produk dapat ditentukan. Biaya per unit digunakan untuk menilai sediaan, menentukan laba, menyediakan input untuk berbagai keputusan seperti penentuan harga, keputusan membuat atau membeli, dan menerima atau menolak pesanan khusus. Karena pentingnya, keakuratan biaya per unit menjadi suatu isu yang kritis.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan penganggaran untuk perencanaan dan pengendalian.

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

1. Mahasiswa mampu menjelaskan dasar-dasar perilaku biaya.
2. Mahasiswa mampu menjelaskan biaya tetap, biaya variabel dan biaya campuran.
3. Mahasiswa mampu menjelaskan definisi harga pokok variabel.
4. Mahasiswa mampu menjelaskan *Activity Based Costing* (ABC)
5. Mahasiswa mampu menerapkan praktikum teknik pemisahan biaya campuran.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Dasar-Dasar Perilaku Biaya

Perilaku biaya (*cost behaviour*) adalah istilah umum untuk mendeskripsikan apakah biaya berubah seiring dengan perubahan keluaran. Biaya-biaya bereaksi pada perubahan keluaran dengan berbagai cara.

1. Biaya Tetap

Biaya ini berhubungan dengan kapasitas atau volume, karena pemahaman pemisahan biaya dan karakteristiknya diperlukan dalam membuat perencanaan, pengendalian biaya, dan pembuatan/pengambilan keputusan. Biaya yang jumlahnya tetap sama Ketika keluaran berubah disebut biaya tetap (*fixed cost*). Biaya tetap tidak bervariasi selama rentang waktu yang relevan walaupun tingkat keluaran aktivitas berubah. Untuk menyusun suatu biaya tetap dalam bentuk persamaan dapat dengan menggunakan simbol α :

Total biaya tetap dalam klasifikasi = α

Jika kita mengganti suatu biaya tetap tertentu dalam persamaan ini (misalnya total biaya asuransi Rp. 1.000.000 kita membuat persamaan:

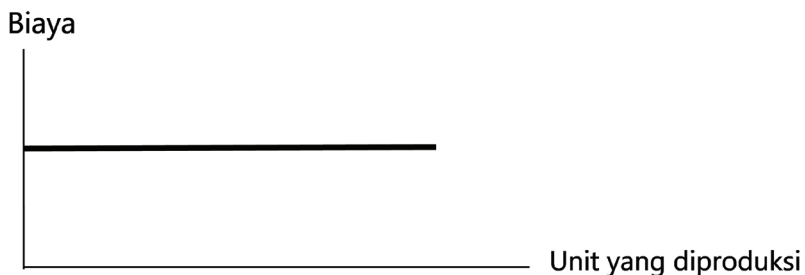
Total biaya asuransi Rp. 1.000.000

Agar lebih mudah dalam memahaminya, diilustrasikan pada aktivitas pengepakan menggunakan dua masukan, yaitu mesin pembungkus dan listrik untuk mengoperasikan mesin pembungkus. Mesin pembungkus dibeli dengan harga Rp. 450.000.000 dan memiliki kapasitas untuk membungkus produk sampai dengan 250.000 bungkus produk. Biaya pembelian mesin adalah biaya tetap

karena biaya tersebut akan tetap nilainya sebesar Rp. 450.000.000 sepanjang masa manfaatnya, tidak peduli banyaknya produk yang dihasilkan. Perilaku ini diilustrasikan oleh contoh berikut:

Harga Perolehan Mesin	Jumlah Produk yang Dibungkus	Biaya per Unit
Rp. 450.000.000		
Rp. 450.000.000	250.000	Rp. 1.800
Rp. 450.000.000	500.000	Rp. 900
Rp. 450.000.000	750.000	Rp. 600
Rp. 450.000.000	1.000.000	Rp. 450

Perlu diingat bahwa biaya tetap jumlahnya konstan dan tidak berubah menurut perubahan tingkat produksi. Rentang yang relevan (*relevant range*) adalah rentang keluaran di mana asumsi hubungan biaya/keluaran berlaku.

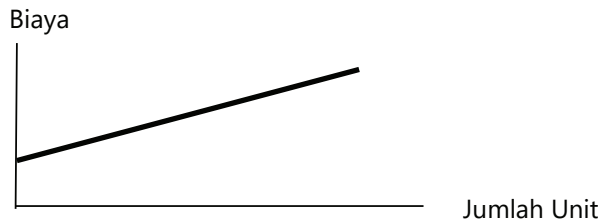


Gambar 3.1 Unit yang diproduksi

2. Biaya Variabel

Biaya variabel (*variable cost*) adalah biaya yang dalam jumlah keseluruhan bervariasi secara proporsional terhadap perubahan keluaran. Jadi, biaya variabel naik ketika keluaran naik dan akan turun ketika keluaran turun dengan persamaan sebagai berikut:

Jumlah biaya variable = Biaya variable per unit x Jumlah per unit



Gambar 3.2. Perilaku Biaya Variabel

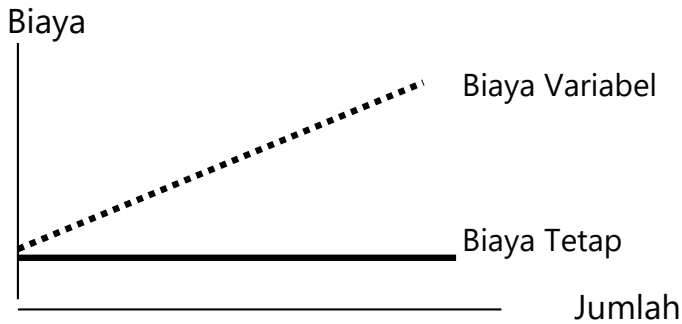
Contoh, perusahaan akan diperluas dengan menambah suplai listrik yang digunakan dalam aktivitas pengepakan. Perilaku biaya listrik akan berubah dari biaya pembungkusan. Listrik dijadikan biaya jika pengepakan dilakukan. Anggaplah untuk setiap 1 bungkus produk, menggunakan 0,1 jam-kilowatt dan biaya listrik sebesar Rp. 10.000 per jam-kilowatt. Maka biaya listrik per 1 produk adalah Rp. 1.000 (Rp. 10.000 x 0,1). Biaya listrik untuk berbagai tingkat keluaran aktivitas produk adalah sebagai berikut:

Biaya Listrik	Jumlah Produk Yang di Bungkus	Biaya per Unit
Rp. 0	0	Rp. 0
Rp. 120.000	120	Rp. 10.000
Rp. 360.000	360	Rp. 10.000
Rp. 480.000	480	Rp. 10.000
Rp. 600.000	600	Rp. 10.000

3. Biaya Campuran

Biaya campuran adalah biaya yang memiliki komponen tetap dan variabel. Persamaan linear untuk biaya campuran adalah sebagai berikut:

$$\text{Jumlah biaya} = \text{Biaya tetap} + \text{Jumlah biaya variabel}$$



Gambar 3.3. Perilaku Biaya Campuran

4. Mengklasifikasikan Biaya Sesuai dengan Perilaku

Dalam menilai perilaku biaya, pertama-tama, batasan waktu harus dipertimbangkan. Kemudian, sumber daya yang dibutuhkan dan keluaran aktivitas harus diidentifikasi. Terakhir, masukan dan keluaran harus diukur dan pengaruh perubahan keluaran pada biaya aktivitas ditentukan. Penentuan suatu biaya merupakan biaya tetap atau variabel bergantung pada batasan waktu. Menurut ilmu ekonomi, dalam jangka panjang (*long run*), semua biaya adalah variabel. Dalam jangka pendek (*short run*), paling tidak satu biaya adalah tetap. Penggerak aktivitas dibagi menjadi dua kategori umum, yaitu penggerak produksi (atau tingkat unit) dan penggerak tingkat non unit. Penggerak produksi menjelaskan perubahan dalam biaya ketika unit yang diproduksi berubah. Jumlah bahan baku langsung, jam-kilowatt yang digunakan untuk menjalankan mesin produksi, dan jumlah jam tenaga kerja langsung adalah contoh-contoh penggerak produksi. Dengan kata lain, keluaran juga meningkat saat jumlah pemakaian bahan baku, jam-kilowatt, dan jumlah jam tenaga kerja langsung meningkat.

F. Aktivitas, Penggunaan Sumber Daya, dan Perilaku Biaya

Biaya-biaya jangka pendek kerap tidak cukup memadai untuk menggambarkan seluruh biaya yang dibutuhkan untuk mendesain, memproduksi, memasarkan, mendistribusikan, dan mendukung suatu produk. Kapasitas adalah kemampuan aktual atau potensial

untuk melakukan sesuatu. Tingkat yang efisien atas kinerja aktivitas disebut kapasitas praktis (*practical capacity*).

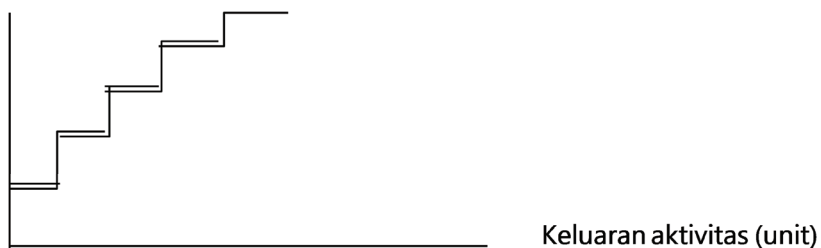
G. Sumber Daya Fleksibel Vs Sumber Daya Terikat

Sumber daya fleksibel (*flexible resources*) dipasok saat digunakan dan dibutuhkan. Sumber daya ini diperoleh dari pihak luar dan tidak membutuhkan komitmen jangka panjang untuk membeli sejumlah sumber daya tertentu. Jadi, organisasi bebas membeli hanya sebatas jumlah yang dibutuhkan. Sumber daya terikat (*committed resources*) adalah sumber daya yang dipasok sebelum penggunaan, mereka didapat dengan menggunakan kontrak eksplisit atau implisit untuk memperoleh sejumlah sumber daya tertentu, tanpa memandang apakah jumlah sumber daya yang tersedia digunakan secara penuh atau tidak. Ssumber daya terikat dapat memiliki kapasitas yang tidak terpakai karena kapasitas yang tersedia lebih banyak daripada yang digunakan.

H. Perilaku Biaya Bertahap (*Step Cost*)

Biaya bertahap (*step cost*) menampilkan tingkat biaya yang konstan untuk rentang keluaran tertentu dan pada titik tertentu naik ke tingkat biaya lebih tinggi di mana biaya tersebut tidak berubah untuk rentang keluaran yang sama.

Biaya



Gambar 3.4. Fungsi Biaya Bertahap

I. Metode untuk Memisahkan Biaya Campuran Menjadi Komponen

Sementara beberapa biaya dapat secara mudah diklasifikasikan sebagai biaya variabel, tetap, atau tetap bertahap, beberapa biaya lainnya masuk dalam kategori biaya campuran. Biaya-biaya yang termasuk kategori biaya campuran perlu dipisahkan dalam komponen-komponen tetap dan variabel.

Ada tiga metode yang digunakan secara luas untuk memisahkan biaya campuran menjadi komponen tetap dan variabel, yaitu: metode menggunakan asumsi hubungan biaya linear. Oleh sebab itu, konsep linearitas perlu ditinjau kembali sebelum metode-metode tersebut dibahas secara lebih mendalam.

1. Asumsi Linieritas

Definisi biaya variabel mengasumsikan hubungan linear antara biaya aktivitas dan penggerak aktivitas terkait. Jika asumsi hubungan linear digunakan, maka masalah utamanya adalah seberapa baik asumsi ini memperkirakan fungsi biaya yang mendasarinya. Berikut persamaan yang digunakan:

Jumlah biaya = Biaya tetap + (Biaya variabel per unit x Keluaran)

2. Metode Tinggi-Rendah

Metode tinggi-rendah (*high-low method*) adalah suatu metode untuk menentukan persamaan suatu garis lurus dengan terlebih dahulu memilih dua titik (titik tinggi dan titik rendah) yang akan digunakan untuk menghitung parameter perpotongan dan kemiringan. Titik tinggi didefinisikan sebagai titik dengan tingkat keluaran atau aktivitas tertinggi. Titik rendah didefinisikan sebagai titik dengan tingkat keluaran atau aktivitas terendah. Perhatikan bahwa titik tinggi dan rendah ditentukan oleh jumlah tinggi dan rendah dari variabel bebas.

Persamaan untuk menentukan biaya variabel per unit dan biaya tetap adalah sebagai berikut:

Biaya variabel per unit = Perubahan biaya/Perubahan keluaran

Biaya variabel per unit = (Biaya tinggi - Biaya rendah)/(Keluaran tinggi - Keluaran rendah)

Dan

Biaya tetap = Jumlah biaya titik tinggi - (Biaya variabel per unit x Keluaran tinggi)

3. Metode *Scatterplot*

Metode *scatterplot* adalah suatu metode penentuan persamaan suatu garis dengan menggambarkan data dalam suatu grafik. Langkah pertama dalam menerapkan metode *scatterplot* adalah menggambarkan titik-titik data sehingga hubungan antara biaya penyetelan dan tingkat aktivitas dapat terlihat. Salah satu tujuan grafik *scatter* adalah melihat apakah asumsi hubungan linear wajar atau tidak. Selain itu, beberapa titik yang tampaknya tidak cocok dalam pola umum perilaku biaya mungkin terungkap dengan mengamati grafik *scatter*.

Grafik *scatter* dapat membantu memberikan pengetahuan tentang hubungan antara biaya dan penggunaan aktivitas. Dalam memutuskan pilihan tersebut, seorang manajer atau analis biaya bebas menggunakan pengalaman terdahulu yang berkaitan dengan perilaku biaya. Pengalaman dapat memberikan intuisi yang baik tentang perilaku biaya penyetelan; grafik *scatter* menjadi alat yang berguna untuk mengkuantifikasi intuisi ini. Penempatan garis pada titik-titik dengan cara ini menggambarkan bagaimana metode *scatterplot* bekerja.

Keunggulan signifikan dari metode *scatterplot* adalah memungkinkan kita untuk melihat data secara visual. Kelemahan metode *scatterplot* adalah tidak ada kriteria objektif untuk memilih garis terbaik. Kualitas rumus biaya bergantung pada kualitas penilaian subjektif dari analis. Metode tinggi-rendah menghilangkan

subjektivitas dalam pemilihan garis. Siapa pun yang menggunakan metode tersebut, garis yang sama akan dihasilkan. Metode *scatterplot* dan tinggi-rendah menghasilkan persamaan dengan perbedaan yang besar dalam komponen biaya tetap dan variabel.

4. Metode Kuadrat Terkecil

Metode kuadrat terkecil (*method of least square*) mengkuadratkan setiap deviasi, dan menjumlahkan deviasi yang dikuadratkan tersebut sebagai ukuran kedekatan keseluruhan. Pengkuadratan deviasi ini menghindari masalah yang disebabkan oleh bauran angka positif dan negatif. Kedekatan setiap titik ke garis dapat diukur dengan jarak vertikal titik ke garis. Jarak vertikal ini adalah perbedaan antara biaya aktual dengan biaya yang diprediksi oleh garis. Untuk titik 5, biaya yang diprediksi adalah 5^* dan deviasinya adalah jarak antara titik 5 dan 5^* (jarak dari titik ke garis).

J. Penilaian Manajerial

Pertimbangan manajerial merupakan hal yang sangat penting dalam menentukan perilaku biaya. Sejauh ini, pertimbangan manajerial merupakan metode paling luas yang digunakan. Banyak manajer yang menggunakan pengalaman dan observasi terhadap hubungan biaya pada masa lampau untuk menentukan biaya tetap dan variabel. Secara sederhana, beberapa manajer menentukan biaya aktivitas tertentu menjadi kategori tetap pada perusahaan ini. Daya tarik dari metode ini terletak pada kesederhanaannya. Sebelum memilih metode ini, manajemen berupaya memastikan sebagian besar biaya adalah variabel atau tetap dan keputusan yang dibuat tidak terlalu sensitif terhadap kesalahan pengklasifikasian biaya.

Kemungkinan lain adalah manajemen mengidentifikasi biaya campuran dan membagi biaya-biaya ini dalam komponen tetap dan variabel dengan memutuskan bagian biaya yang merupakan biaya tetap dan variabel. Hal ini memiliki keunggulan akuntansi untuk biaya campuran, tetapi rentan terhadap jenis kesalahan yang

sama seperti dikotomi tetap/variabel yang kaku, yaitu manajemen mungkin saja salah dalam penilaiannya.

Kemungkinan terakhir adalah manajemen menggunakan pengalaman dan pertimbangan mereka untuk memperbaiki hasil estimasi statistik. Teknik statistik sangat akurat dalam menggambarkan masa lalu, tetapi teknik tersebut tidak mampu melihat masa depan yang tentunya merupakan keinginan manajemen yang sebenarnya.

K. Rangkuman

Perilaku biaya mengacu pada cara biaya berubah seiring dengan perubahan keluaran. Biaya dapat dibagi menjadi tiga jenis: biaya tetap, biaya variabel, dan biaya campuran. Biaya tetap tetap konstan meskipun keluaran berubah, seperti biaya pembelian mesin yang tetap sama sepanjang masa manfaatnya. Biaya variabel berubah seiring dengan perubahan jumlah keluaran, seperti biaya listrik yang meningkat saat jumlah produk yang dibungkus bertambah. Biaya campuran memiliki elemen tetap dan variabel. Metode yang digunakan untuk memisahkan biaya campuran menjadi komponen tetap dan variabel termasuk metode tinggi-rendah, *scatterplot*, dan kuadrat terkecil.

L. Soal Evaluasi

1. Apa yang dimaksud dengan perilaku biaya?
2. Apa yang dimaksud dengan:
 - a. Biaya Tetap
 - b. Biaya Variabel
 - c. Biaya Campuran

Dan berikan contohnya!

3. Apakah penilaian manajerial lebih baik daripada menggunakan metode perhitungan? Jelaskan!

4. Kapan metode kuadrat terkecil digunakan?
5. Apa yang dimaksud dengan metode tinggi rendah?

M. Tugas Praktik

Mahasiswa mampu menerapkan praktikum teknik pemisahan biaya campuran.

1. PT. Serbaguna memproduksi berbagai produk, termasuk beberapa produk yang memerlukan penggunaan mesin pembentuk khusus. Perusahaan kemudian menyewa mesin tersebut dengan harga Rp. 133.000.000 per tahun. Setiap mesin dapat memproduksi sebanyak 20.000 unit per tahun.

Diminta:

- a. Bagaimana mendeskripsikan perilaku biaya sewa mesin pembentuk ini?
 - b. Buatlah tabel yang dapat menunjukkan jumlah biaya sewa peralatan pembentuk dan biaya per unit untuk rentang unit dari 0 hingga 50.000 dengan menggunakan kelipatan 10.000 unit!
2. Toko Inces telah menjalankan toko alat-alat kecantikan di kota Palembang selama 10 tahun belakangan ini. Inces menyewa tempat di dekat tokonya dan membuka salon wanita. Dia mengantisipasi biaya jasa salon sebagai beban tetap, tetapi ia juga menemukan biaya salon akan meningkat seiring dengan hari libur tiba. Berikut biaya untuk jasa ini selama delapan bulan terakhir:

Bulan	Jumlah Perawatan	Jumlah Biaya
Januari	700	17.580.000
Februari	2.000	21.400.000
Maret	3.100	27.900.000
April	2.500	24.000.000
Mei	1.500	18.000.000
Juni	2.300	22.750.000

Bulan	Jumlah Perawatan	Jumlah Biaya
Juli	2.150	22.000.000
Agustus	3.000	26.400.000

Diminta:

- Pada bulan berapa titik tertinggi dan titik terendah ditemukan?
- Dengan menggunakan metode tinggi-rendah, hitunglah biaya variabel per unit untuk perawatan di salon!
- Dengan menggunakan metode tinggi-rendah, hitunglah biaya tetap per bulan untuk perawatan di salon!
- Tuliskan rumus biaya untuk jasa salon Inces!

N. Daftar Pustaka

- Dr. Sa'adah Siddik, S.E., Ak., M.Si., CA Kurnia Krisna Hari, S.E., M.Si
 Dr. Sa'adah Siddik, M.Si, Ak, CA Nurul Hutami Ningsih, S.E.,
 M.Si Nurul Hutami Ningsih, SE. (2019). *Akuntansi Manajemen*.
 CV. Rariz Grafika.
- Putu Cita Ayu, S.E., M.Si , Ni Luh Putu Sandrya Dewi, S.E.,M.Si, Luh
 Gede Kusuma Dewi, S.E., M.Si. (2021). *Akuntansi Manajemen*. UD
 Surya Grafika.
- Indra Rachmawati, Nursanti Dewi Yogawati ,Syifa Marsyanda
 Chairunnisa, Lia Ermawati, Asharyyadi Neogroho Rony Nur
 Triwibowo, Fajar Nurwibowo. (2023). *Financial Literacy's
 Effect on Student Investement Decision Making*. Proceeding
 of International Conference on Islamic Economics. Islamic
 Banking, Zakah and Waqf. e-ISSN:3026-5657 Hal. 1099-108
 Faculty of Islamic Economics and Business UIN Prof.K.H.Saifudin
 Zuhri Purwokerto Banyumas Jawa Tengah [https://proceedings.
 uinsaizu.ac.id/index.php/ieibzawa/article/view/803/782](https://proceedings.uinsaizu.ac.id/index.php/ieibzawa/article/view/803/782)

BAB IV

PENGANGGARAN UNTUK PERENCANAAN DAN PENGENDALIAN

A. Pendahuluan

Penganggaran untuk Perencanaan dan Pengendalian adalah proses sistematis dalam menyusun rencana keuangan yang digunakan untuk mengalokasikan sumber daya, menetapkan tujuan bisnis, dan memantau kinerja keuangan organisasi. Dalam konteks ini, **penganggaran untuk perencanaan** berfungsi sebagai alat strategis untuk merencanakan aktivitas masa depan, seperti proyeksi pendapatan, pengeluaran, dan investasi yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan jangka pendek maupun jangka panjang. Sementara itu, **penganggaran untuk pengendalian** berperan sebagai alat untuk mengukur kinerja aktual terhadap anggaran yang telah ditetapkan, sehingga manajemen dapat mengidentifikasi penyimpangan, menganalisis penyebabnya, dan mengambil tindakan korektif yang diperlukan. Dengan demikian, penganggaran tidak hanya membantu merencanakan masa depan tetapi juga memastikan bahwa operasional berjalan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan penganggaran untuk perencanaan dan pengendalian.

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

1. Mahasiswa mampu menjelaskan deskripsi anggaran, perencanaan, dan pengendalian.
2. Mahasiswa mampu menjelaskan manfaat anggaran.

3. Mahasiswa mampu menjelaskan sistem penganggaran untuk operasi bisnis.
4. Mahasiswa mampu menjelaskan penyusunan *master budget*.
5. Mahasiswa mampu menerapkan praktikum penyusunan anggaran operasional.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Deskripsi Anggaran, Perencanaan, dan Pengendalian

Semua bisnis seharusnya menyiapkan anggaran. Penganggaran berperan penting dalam perencanaan dan pengendalian. **Perencanaan** (*planning*) adalah proses mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya. **Anggaran** (*budget*) adalah ekpektasi kuantitatif suatu rencana yang dinyatakan dalam satuan fisik atau keuangan, atau keduanya. Anggaran merupakan metode untuk menerjemahkan tujuan dan strategi organisasi ke dalam bentuk operasional. Sedangkan, **pengendalian** (*control*) adalah proses menetapkan standar, memperoleh umpan balik mengenai kinerja yang sesungguhnya menyimpang dari rencana. Pengendalian adalah melihat ke belakang menentukan apakah yang sebenarnya terjadi, dan membandingkannya dengan hasil yang direncanakan sebelumnya. Kemudian, perbandingan ini dapat digunakan untuk menyesuaikan anggaran, yaitu melihat ke masa depan sekali lagi. Komponen kunci dari perencanaan adalah anggaran, yaitu rencana keuangan untuk masa depan, rencana tersebut mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya. Sebelum anggaran disiapkan, organisasi

seharusnya mengembangkan suatu rencana strategis. Rencana strategis yaitu mengidentifikasi strategi-strategi untuk aktivitas dan operasi di masa depan, setidaknya lima tahun ke depan.

F. Manfaat Anggaran

Sebuah sistem penganggaran memberikan beberapa manfaat untuk suatu organisasi, yaitu:

1. Memaksa para manajer untuk melakukan perencanaan.
2. Menyediakan informasi yang dapat digunakan untuk memperbaiki pengambilan keputusan.
3. Menyediakan standar evaluasi kerja.
4. Memperbaiki koordinasi dan komunikasi.

Anggaran memaksa manajemen untuk merencanakan masa depan. Anggaran mendorong para manajer untuk mengembangkan arah organisasi secara menyeluruh, mengantisipasi masalah, dan mengembangkan kebijakan untuk masa depan.

Anggaran mempunyai beberapa macam fungsi atau manfaat untuk para manajer antara lain untuk:

1. Membantu membuat dan mengoordinasikan rencana jangka pendek.
2. Alat untuk mengomunikasikan rencana kepada berbagai manajer pusat pertanggungjawaban.
3. Memotivasi para manajer untuk mencapai tujuan atau sasaran pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.
4. Alat pengukur dalam pengendalian kegiatan yang sedang berjalan.
5. Dasar penilaian prestasi pusat-pusat pertanggungjawaban dan para manajernya.
6. Alat pendidikan para manajer.

G. Sistem Penganggaran untuk Operasi Bisnis

Perusahaan dapat menggunakan salah satu dari beberapa sistem penyusunan anggaran induk. Sistem penyusunan anggaran meliputi:

1. **Sistem anggaran induk konvensional atau tradisional;** yang merupakan sistem **anggaran *incremental***. Pembuatan anggaran sebagian besar didasarkan pada anggaran induk tahun sebelumnya. Realisasi anggaran yang dicapai tahun sebelumnya dan ekspektasi pada tahun yang akan datang menentukan apakah suatu unsur dalam anggaran induk akan ditambah atau dikurangi. Ketika manajemen menganggarkan biaya operasi, pusat pertanggungjawaban akan menekankan pada biaya input. Pos-pos yang dimasukkan dalam anggaran berdasarkan keputusan yang dibuat pada periode sebelumnya. Pos-pos tersebut tidak perlu dianalisis ulang, hanya saja unsur-unsur yang baru pertama kali dimasukkan ke dalam anggaran induk harus dilakukan justifikasi, dokumentasi, dan persetujuan manajemen tingkat atas terlebih dahulu.
2. ***Zero-Based Budgeting (ZBB)***; yang mana manajer pusat pertanggungjawaban harus menjustifikasi setiap aktivitas yang telah direncanakan dan taksiran biayanya seolah aktivitas tersebut baru pertama kali dilakukan. Tahapan ZBB ini dimulai dari pembuatan daftar semua kegiatan yang disebut paket keputusan oleh pusat-pusat pertanggungjawaban. Setiap paket akan diperingkat berdasarkan pada arti penting bagi manajer pusat pertanggungjawaban. Peringkat tersebut idealnya didasarkan pada kesesuaian tujuan paket keputusan dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Permintaan anggaran dari semua pusat pertanggungjawaban yang sudah diperingkat akan diusulkan kepada manajemen tingkat atas. Komite anggaran dibentuk untuk memberikan pertimbangan terhadap permintaan anggaran dan melakukan revisi untuk menyesuaikan dengan kebutuhan perusahaan secara keseluruhan. Alokasi anggaran untuk setiap pusat pertanggungjawaban dibuat

berdasarkan sistem pemeringkatan terpusat oleh komite anggaran dengan mempertimbangkan jumlah dana yang tersedia. Proses ZBB akan diulang pada setiap periode anggaran.

3. ***Planning, Programming and Budgeting System (PPBS)***; yang hampir mirip dengan sistem ZBB, dan fokus pada *output* (program atau aktivitas) organisasi. Prinsip PPBS adalah alokasi sumber daya organisasi yang terbatas pada aktivitas atau program yang menjanjikan hasil paling besar. Pembuatan anggaran dengan PPBS terdiri dari empat langkah, yaitu:
 - a. Manajemen tingkat atas harus merencanakan sasaran dan tujuan organisasi jangka panjang dan jangka pendek secara strategis.
 - b. Mengidentifikasi semua alternatif aktivitas atau program untuk mencapai tujuan dan sasaran organisasi.
 - c. Biaya dan manfaat kuantitatif dan kualitatif setiap alternatif aktivitas atau program yang harus diperkirakan.
 - d. Anggaran yang disusun menunjukkan kegiatan atau program yang dipilih dan jumlah rupiah yang dialokasikan kepada setiap kegiatan atau program lengkap dengan perinciannya.

H. Penyusunan *Master Budget*

Dalam proses penyusunan anggaran, program diterjemahkan ke dalam anggaran sesuai dengan tanggung jawab tiap-tiap manajer dalam melaksanakan program atau bagian dari program. Dalam proses penyusunan anggaran manajer pusat pertanggungjawaban berperan serta dalam menyusun usulan anggaran serta mengadakan negosiasi dengan manajer di atasnya yang memberikan peran kepadanya. Oleh karena itu anggaran yang sudah disahkan merupakan kesanggupan atau komitmen manajer pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan rencana seperti yang tercantum pada anggaran tersebut. Karena anggaran merupakan komitmen manajer pusat pertanggungjawaban maka anggaran tersebut akan digunakan sebagai alat pengendalian

kegiatan. Pengendalian kegiatan melalui anggaran ini disebut pengendalian melalui anggaran.

Anggaran induk adalah rencana keuangan komprehensif bagi organisasi secara keseluruhan. Anggaran induk biasanya untuk periode satu tahun sesuai dengan tahun fiskal perusahaan. Anggaran tahunan dipecah dalam anggaran kuartal dan bulanan. Beberapa organisasi telah mengembangkan filosofi anggaran yang berkelanjutan. Anggaran berkelanjutan adalah anggaran 12 bulan yang terus bergerak. Saat satu bulan anggaran lewat, satu bulan tambahan untuk masa mendatang ditambahkan sehingga perusahaan selalu memiliki rencana selama 12 bulan di tangan mereka.

Anggaran yang selalu diperbaharui hampir sama dengan anggaran berkelanjutan, tetapi bukan untuk anggaran dua belas bulan, melainkan untuk memperbaharui anggaran induk setiap bulan saat diperoleh informasi baru. Contohnya, perusahaan di akhir tahun menyiapkan anggaran untuk tahun yang akan datang. Kemudian, setiap akhir bulan dalam tahun anggaran, perusahaan mencatat hasil realisasi hingga tanggal tersebut dan memperbaharui anggaran untuk periode sisanya. Dengan kata lain, perusahaan terus memperbaharui anggaran sepanjang tahun.

Anggaran mempunyai beberapa aspek yang berbeda dibandingkan dengan ramalan. Jika dibandingkan karakteristiknya, anggaran dan ramalan memiliki perbedaan karakteristik sebagai berikut:

Anggaran	Ramalan
Dinyatakan dalam ukuran moneter.	Dapat dinyatakan dalam ukuran moneter atau bukan moneter.
Umumnya berjangka waktu satu tahun.	Dapat sembarang jangka waktu.
Berisi kesanggupan atau komitmen manajemen untuk mencapainya.	Peramal tidak bertanggung jawab atas tercapainya ramalan.

Anggaran	Ramalan
Ditelaah dan disetujui oleh penguasa yang lebih tinggi daripada penyusun usulan anggaran.	Tidak selalu disetujui oleh penguasa yang lebih tinggi.
Setelah disahkan tidak dapat diubah kecuali pada kondisi khusus.	Segara diperbaharui jika ada informasi baru yang menunjukkan perubahan kondisi.
Secara periodik, realisasi dibandingkan dengan anggaran dan penyimpangan di analisis dan dijelaskan.	Penyimpangan terhadap ramalan tidak dianalisis secara formal atau periodik.

I. Jenis-Jenis Anggaran

Anggaran induk (*master budget*) adalah suatu jaringan kerja yang berisi berbagai macam anggaran yang terpisah namun saling berhubungan dan saling bergantung satu sama lain. Anggaran induk terdiri atas dua bagian penting sebagai berikut:

1. Anggaran Operasional (*Operational Budget*)

Anggaran ini menunjukkan rencana operasi atau kegiatan tahun yang akan datang. Elemen anggaran operasi meliputi: anggaran pendapatan, biaya, persediaan, dan elemen modal kerja lainnya. Anggaran operasi biasanya berisi dua bagian penting yang terdiri atas: (1) anggaran program, (2) anggaran pertanggungjawaban.

Anggaran pusat pertanggungjawaban disusun sesuai dengan jenis-jenis pusat pertanggungjawaban sehingga anggaran ini dapat digolongkan menjadi:

- Anggaran biaya**, dapat dibagi dalam dua jenis yaitu: (a) teknik anggaran biaya (*engineered expenses*), (b) kebijakan anggaran biaya (*discretionary expences*).
- Anggaran pendapatan**, pusat pertanggungjawaban pendapatan menyusun dua macam anggaran yaitu: (1) anggaran biaya pemasaran, (2) anggaran pendapatan.
- Anggaran laba** disusun untuk setiap pusat pertanggungjawaban laba atau divisi laba. Manajer pusat laba dapat mengendalikan

pendapatan dan biaya pada pusat pertanggungjawaban yang dia pimpin.

- d. **Anggaran keuangan (*financial budget*)**, anggaran ini menunjukkan antisipasi sumber dan penggunaan kas dalam tahun anggaran. Anggaran keuangan meliputi: anggaran arus kas masuk, arus kas keluar, dan posisi keuangan. Untuk menyusun anggaran kas dapat digunakan dua macam pendekatan sebagai berikut:
- 1) Penyusunan anggaran kas didasarkan atas anggaran neraca dan laba-rugi dengan cara menentukan anggaran neraca dan laba-rugi yang mengakibatkan aliran kas masuk dan aliran kas keluar.
 - 2) Menganalisis semua rencana yang mempunyai pengaruh terhadap estimasi sumber dan penggunaan kas.

Anggaran operasional terdiri atas perkiraan laporan laba rugi yang disertai dengan laporan pendukung.

2. Anggaran Penjualan

Anggaran penjualan (*sales budget*) adalah proyeksi yang disetujui komite anggaran yang menjelaskan penjualan yang diharapkan dalam satuan unit dan uang. Karena anggaran penjualan adalah dasar bagi semua anggaran operasional lainnya dan sebagian besar dari anggaran keuangan, anggaran penjualan yang seakurat mungkin sangatlah penting. Langkah pertama dalam pembuatan anggaran penjualan adalah mengembangkan prediksi penjualan. Hal ini biasanya adalah tanggung jawab departemen pemasaran. Satu pendekatan untuk memprediksi penjualan adalah pendekatan dari bawah ke atas yang mensyaratkan setiap tenaga penjual memberikan prediksi penjualan. Semua prediksi tersebut disatukan untuk membentuk suatu prediksi jumlah penjualan.

Laporan 1 mengilustrasikan anggaran penjualan untuk satu buah permen. Anggaplah PT. Jaya Wardana hanya memiliki satu produk.

Laporan 1
PT. Jaya Wardana Anggaran Penjualan
untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2024

Keterangan	Kuartal				Tahun
	1	2	3	4	
Unit	100	120	160	200	580
Harga jual per unit	250X	250X	250X	250X	250X
Anggaran penjualan	Rp. 25.000	Rp. 30.000	Rp. 40.000	Rp. 50.000	Rp. 145.000

3. Anggaran Produksi

Anggaran produksi (*production budget*) menjelaskan banyaknya unit yang harus diproduksi untuk memenuhi kebutuhan penjualan dankebutuhan persediaan akhir. Jika tidak terdapat persediaan awal dan persediaan akhir, produk yang diproduksi akan sama dengan unit yang dijual. Akan tetapi, banyak perusahaan manufaktur menggunakan persediaan sebagai upaya berjaga-jaga terhadap ketidakpastian permintaan atau produksi. Untuk menghitung unit yang akan diproduksi, dibutuhkan penjualan unit serta unit untuk persediaan awal dan persediaan akhir barang jadi.

$$\text{Unit yang akan diproduksi} = \text{Perkiraan penjualan} + \text{Unit dalam persediaan akhir} - \text{Unit dalam persediaan awal}$$

Rumus tersebut adalah dasar untuk anggaran produksi dalam laporan 2. Perusahaan menetapkan 24 (0,2 x 120) unit dalam persediaan akhir dan 15 unit persediaan awal di kuartal pertama.

Laporan 2
PT. Jaya Wardana Anggaran Produksi
untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2024

Keterangan	Kuartal				Tahun
	1	2	3	4	
Penjualan (laporan 1)	100	120	160	200	580
Persediaan akhir yang diinginkan	24	32	40	20*	20
Jumlah kebutuhan	124	152	200	220	600
Dikurangi: Persediaan awal	(15)	(24)	(32)	(40)	(15)
Unit yang diproduksi	109	128	168	180	585

*Dianggap penjualan kuartal pertama tahun 2025 adalah 100 unit.

4. Anggaran Pembelian Bahan Baku Langsung

Anggaran pembelian bahan baku langsung (direct materials purchases budget) menyatakan jumlah dan pembelian bahan baku yang dibeli tiap periode; jumlahnya bergantung pada perkiraan penggunaan bahan baku dalam produksi dan persediaan bahan baku yang dibutuhkan perusahaan.

Pembelian = Bahan baku langsung yang dibutuhkan untuk produksi + Bahan baku langsung yang diinginkan dalam persediaan akhir - Bahan baku langsung dalam persediaan awal

Rumus tersebut adalah dasar untuk anggaran pembelian bahan baku langsung dalam laporan 3. Perusahaan menetapkan satu unit permen biasa dengan jumlah persediaan akhir dalam kuartal pertama adalah 10% dari unit yang diproduksi kuartal berikutnya.

Laporan 3
PT. Jaya Wardana
Anggaran Pembelian Bahan Baku Langsung untuk Tahun
yang Berakhir 31 Desember 2024

Permen Biasa	Kuartal				Tahun
	1	2	3	4	
Unit yang diproduksi (laporan 2)	109	128	168	180	585
Bahan baku langsung per unit	1x	1x	1x	1x	1x
Kebutuhan produksi	109	128	168	180	585
Persediaan akhir yang diinginkan	13	17	18	10	10
Jumlah kebutuhan	122	145	186	190	595
Dikurangi: Persediaan awal	(5)	(13)	(17)	(18)	(5)
Bahan baku langsung yang dibeli	117	132	169	172	590
Biaya per permen biasa	20x	20x	20x	20x	20x
Jumlah biaya pembelian permen biasa	Rp. 2.340	Rp. 2.640	Rp. 3.380	Rp. 3.440	Rp. 11.800

Laporan 4
PT. Jaya Wardana
Anggaran Pembelian Bahan Baku Langsung untuk Tahun
yang Berakhir 31 Desember 2024

Permen Coklat	Kuartal				Tahun
	1	2	3	4	
Unit yang diproduksi (laporan 2)	109	128	168	180	585
Bahan baku langsung per unit	5x	5x	5x	5x	5x
Kebutuhan produksi	545	640	840	900	2.925
Persediaan akhir yang diinginkan	64	84	90	20	20
Jumlah kebutuhan	609	724	930	920	2.945
Dikurangi: Persediaan awal	(25)	(32)	(42)	(45)	(25)
Bahan baku langsung yang dibeli	584	692	888	875	2.920
Biaya per permen Coklat	7x	7x	7x	7x	7x
Jumlah biaya pembelian permen Coklat	Rp. 4.088	Rp. 4.844	Rp. 6.216	Rp. 6.125	Rp. 20.440

5. Anggaran Tenaga Kerja Langsung

Anggaran tenaga kerja langsung (*direct labor budget*) menunjukkan total jam tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja langsung yang dibutuhkan untuk jumlah unit dalam anggaran produksi. Seperti bahan baku langsung, jumlah jam tenaga kerja langsung yang dianggarkan ditentukan oleh hubungan antara tenaga kerja dan *output*. Anggaran tenaga kerja langsung untuk PT. Jaya Wardana ditunjukkan pada laporan 5.

Laporan 5
PT. Jaya Wardana
Anggaran Tenaga Kerja Langsung
untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2024

	1	2	3	4	Tahun
Penjualan (laporan 1)	100	120	160	200	580
Jam tenaga kerja langsung	0,15x	0,15x	0,15x	0,15x	0,15x
Jumlah jam yang dibutuhkan	15	18	24	30	87x
Rata-rata upah per jam	20x	20x	20x	20x	20x
Jumlah biaya tenaga kerja langsung	Rp. 300	Rp. 360	Rp. 480	Rp. 600	Rp. 1.740

6. Anggaran Overhead

Anggaran *overhead* (*overhead budget*) menunjukkan biaya yang diharapkan dari seluruh biaya produksi kecuali biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung. Banyak perusahaan menggunakan jam tenaga kerja langsung sebagai pemicu (*driver*) *overhead*.

Laporan 6
PT. Jaya Wardana
Anggaran Overhead
Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2024

Keterangan	Kuartal				Tahun
	1	2	3	4	
Jam tenaga kerja langsung yang dianggarkan (laporan 5)	300	360	480	600	1.740
Tingkat <i>overhead</i> variabel	2x	2x	2x	2x	2x

Keterangan	Kuartal				Tahun
	1	2	3	4	
<i>overhead</i> variable yang dianggarkan	600	720	960	1.200	3.480
<i>overhead</i> tetap yang dianggarkan	980x	980x	980x	980x	980x
Jumlah biaya tenaga kerja langsung	Rp. 588.000	Rp. 705.600	Rp. 940.800	Rp. 1.176.000	Rp. 3.410.400

Kemudian, biaya yang bervariasi dengan jam tenaga kerja langsung digabungkan menjadi satu dan disebut dengan biaya *overhead* variabel. Pos biaya *overhead* lainnya digabungkan menjadi satu ke dalam *overhead* tetap. Metode untuk menyusun anggaran *overhead* dengan menggunakan pendekatan perilaku biaya ditunjukkan dalam laporan 6.

7. Anggaran Persediaan Akhir Barang Jadi

Anggaran persediaan barang jadi akhir (*ending finished goods inventory budget*) memberikan informasi yang dibutuhkan untuk menyusun laporan posisi keuangan dan juga berfungsi sebagai input yang penting dalam penyusunan anggaran beban pokok penjualan. Untuk menyusun anggaran ini, biaya per unit dalam produksi harus dihitung dengan menggunakan informasi dari anggaran bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan *overhead*. Cara untuk menghitung biaya per unit dan biaya persediaan akhir yang direncanakan ditunjukkan dalam laporan 7.

Laporan 7
PT. Jaya Wardana
Anggaran Persediaan Akhir Barang Jadi
untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2024

Permen (Laporan 2) 20
Biaya per unit:
Bahan baku langsung
Permen biasa Rp. 50
Coklat (5 ons @Rp. 7) <u>35</u>
85
TKL (0,15 jam @Rp. 20) 3
<i>Overhead:</i>
Variabel (0,15 jam @Rp. 2) 0,3
Tetap (0,15 jam @Rp. 1960) <u>294</u>
Total biaya per unit <u>382,3</u>
Total nilai persediaan akhir 402,3

8. Anggaran Beban Pokok Penjualan

Anggaran beban pokok penjualan (*cost of goods sold budget*) menunjukkan biaya yang diharapkan dari barang yang akan dijual dan ditunjukkan dalam laporan 8, dengan asumsi bahwa persediaan nilai barang jadi awal adalah Rp. 380. Gunakan informasi dari laporan 3 - 7. *Output* dari anggaran beban pokok penjualan, beban pokok penjualan yang dianggarkan akan muncul dalam laporan laba rugi.

Laporan 8
PT. Jaya Wardana
Anggaran Beban Pokok Penjualan
untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2024

Bahan baku langsung yang digunakan (lap.3 dan 4)	Rp. 32.175
Tenaga kerja langsung yang digunakan (lap.5)	Rp. 1.740
<i>Overhead</i>	Rp. 3.410.400
Biaya produksi yang dianggarkan	Rp. 3.444.315
Barang jadi awal	380
Beban pokok barang yang tersedia untuk dijual	Rp. 3.444.695

Dikurangi: barang jadi akhir (lap.7)	402
Beban pokok penjualan yang dianggarkan	Rp. 3.444.293

9. Anggaran Beban Penjualan dan Administrasi

Anggaran beban penjualan dan administrasi (*selling and administrative expenses budget*) menjelaskan pengeluaran yang direncanakan untuk aktivitas nonmanufaktur. Sebagaimana dengan *overhead*, beban penjualan dan administrasi dapat dibagi kedalam komponen tetap dan variabel. Beban seperti komisi penjualan, pengangkutan, dan perlengkapan bervariasi dengan aktivitas penjualan. Anggaran beban penjualan dan administrasi ditunjukkan pada laporan 9.

Laporan 9 PT. Jaya Wardana Anggaran Beban Penjualan dan Administrasi Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2024

Keterangan	Kuartal				Tahun
	1	2	3	4	
Penjualan dalam unit (lap.1)	100	120	160	200	580
Beban penjualan dan adm variabel per unit	0,2x	0,2x	0,2x	0,2x	0,2x
Jumlah beban variabel	20	24	32	40	116
Beban penjualan dan adm tetap	1.500	1.500	1.500	1.500	6.000
Gaji	55	55	55	55	220
Utilitas	150	250	550	350	1.300
Iklan	185	185	185	185	185
Penyusutan					
Jumlah beban tetap	1.890	1.990	2.290	2.090	8.260
Jumlah beban penjualan dan administrasi	Rp. 1.910	Rp. 2.014	Rp. 2.322	Rp. 2.130	Rp. 8.376

J. Rangkuman

Activity Based Costing (ABC) adalah metode penentuan biaya yang menelusuri biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan dalam proses produksi. Berbeda dengan sistem tradisional, ABC berfokus pada hubungan sebab-akibat, di mana biaya aktivitas dialokasikan ke produk berdasarkan penggunaan aktual sumber daya. Proses penerapan ABC melibatkan dua tahap utama: (1) Identifikasi aktivitas, pengelompokan aktivitas yang serupa, dan perhitungan tarif *overhead* untuk setiap kelompok aktivitas; (2) Penelusuran biaya dari kelompok aktivitas tersebut ke produk berdasarkan penggerak biaya (*cost drivers*). Aktivitas dikelompokkan ke dalam empat kategori: tingkat unit (misalnya, pengujian produk), tingkat batch (seperti penanganan bahan), tingkat produk (misalnya, pengembangan produk), dan tingkat fasilitas (seperti manajemen pabrik). Studi kasus Buana Corporation menunjukkan bahwa penggunaan ABC menghasilkan alokasi biaya yang lebih akurat dibandingkan metode tarif pabrik menyeluruh atau tarif departemental, terutama karena ABC mampu mengidentifikasi aktivitas yang memberi nilai tambah dan mengurangi inefisiensi. ABC meningkatkan keakuratan perhitungan biaya produk, mendukung pengambilan keputusan yang lebih baik, serta membantu dalam pengendalian aktivitas dan perbaikan berkelanjutan di perusahaan.

K. Soal Evaluasi

1. Apa yang dimaksud anggaran?
2. Bagaimana bentuk dari anggaran?
3. Jelaskan jenis atau macam-macam anggaran!
4. Apakah menurut Anda anggaran itu penting? Jelaskan pendapat Anda!
5. Apakah anggaran hanya dapat dijelaskan secara moneter? Jelaskan!

L. Tugas Praktik

Buatlah anggaran operasional pada perusahaan atau usaha yang anda lakukan.

Carade Company memproduksi rakitan yang digunakan dalam produksi mesin mobil. Rakitan tersebut dijual pada produsen mesin dan fasilitas pemeliharaan mobil. Penjualan yang diproyeksikan untuk empat bulan ke depan adalah sebagai berikut:

Januari	45.000
Februari	55.000
Maret	65.000
April	65.000

Data berikut merupakan kebijakan produksi dan spesifikasi manufaktur yang diikuti oleh Carade Company.

- Persediaan barang jadi pada 1 Januari adalah 35.000 unit dengan biaya Rp. 42.000. persediaan akhir yang diinginkan untuk tiap bulan adalah 75% dari penjualan bulan berikutnya.
- Data bahan baku yang digunakan adalah sebagai berikut.

Bahan Baku Langsung	Penggunaan Per Unit	Biaya per Pon
Logam	25 lbs	Rp. 1200
Komponen	8	450

Kebijakan persediaan mengharuskan bahan baku yang cukup tersedia pada awal bulan untuk memproduksi 50% prediksi penjualan bulan tersebut. Jumlah ini sama dengan jumlah bahan baku yang tersedia pada 1 Januari.

- Tenaga kerja langsung yang digunakan per unit *output* adalah lima jam. Rata-rata biaya tenaga kerja langsung per jam adalah Rp. 9.500.
- Overhead* tiap bulan diperkirakan dengan menggunakan jam tenaga kerja langsung.

	Komponen Biaya Tetap	Komponen Biaya Variabel
Perlengkapan	-	Rp. 10.000
Listrik	-	5.000
Pemeliharaan	Rp. 3.500.000	4.000
Supervisi	1.800.000	-
Penyusutan	850.000	-
Pajak	1.500.000	-
Lain-lain	8.500.000	15.000

- e. Beban penjualan dan administrasi bulanan juga diperkirakan diukur dalam unit yang terjual.

	Biaya Tetap	Biaya Variabel
Gaji	Rp. 150.000.000	-
Komisi	-	20.000
Penyusutan	65.000.000	-
Pengiriman	-	10.000
Lainnya	20.000.000	6.000

- f. Harga penjualan per unit rakitan adalah Rp. 180.000

Diminta:

Siapkan anggaran operasional bulanan pada awal kuartal dengan laporan- laporan berikut:

1. Anggaran penjualan
2. Anggaran produksi
3. Anggaran pembelian bahan baku langsung
4. Anggaran tenaga kerja langsung
5. Anggaran *overhead*
6. Anggaran beban penjualan dan administrasi
7. Anggaran persediaan akhir barang jadi
8. Anggaran beban pokok penjualan

M. Daftar Pustaka

Diyah S. Hariyani. (2018). *Akuntansi Manajemen Teori dan Aplikasi*. Aditya Media Publishing.

Putu Cita Ayu, S.E., M.Si , Ni Luh Putu Sandrya Dewi, S.E.,M.Si, Luh Gede Kusuma Dewi, S.E., M.Si. (2021). *Akuntansi Manajemen*. UD Surya Grafika.

Indra Rachmawati, Titin Kartiyani, Annisa Rahayu Pangesti, Syarifah Aini Venna Cahyani. (2024). *Pelatihan Pengelolaan Keuangan Usaha Kelompok Wanita Tani Sekar Wangi dalam Meningkatkan Perekonomian Berbasis Olahan Singkong Desa Brebeg*. *Jurnal Kegiatan Pengabdian Mahasiswa (JKPM)*, Volume 2, Number 2, 2024 pp. 69-76 P-ISSN: 3026-7110 E-ISSN : 3026-7129 file:///C:/Users/Akhirnya/Downloads/489-Article%20Text-3653-1-10-20241103.pdf

BAB VI

ACTIVITY BASED MANAGEMENT

A. Pendahuluan

Activity Based Management (ABM) adalah pendekatan manajerial yang fokus pada pengelolaan dan pengendalian aktivitas dalam perusahaan untuk meningkatkan efisiensi, mengurangi biaya, dan memberikan nilai lebih kepada pelanggan. ABM menggunakan informasi dari *Activity Based Costing* (ABC) untuk mengidentifikasi dan mengelola aktivitas yang mendukung tujuan perusahaan.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan *activity based management*.

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

1. Mahasiswa mampu menjelaskan pengertian *activity based management*.
2. Mahasiswa mampu menjelaskan dimensi *activity based management*.
3. Mahasiswa mampu menjelaskan faktor-faktor yang mendukung keberhasilan penerapan *activity based management*.
4. Mahasiswa mampu menjelaskan abm operasional dan ABM strategis.
5. Mahasiswa mampu menerapkan praktikum *activity based management*.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim.

Project based learning pembelajaran yang melibatkan siswa dalam menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Pengertian ABM

Activity Based Management (ABM) merupakan suatu konsep yang mengarahkan perhatian pada konsumsi sumber daya terhadap aktivitas yang dilakukan oleh suatu perusahaan, sehingga untuk dapat mengetahui bagaimana suatu perusahaan menggunakan sumber dayanya, maka terlebih dahulu haruslah dipahami mengenai aktivitas-aktivitas apa sajakah yang telah terjadi di dalam perusahaan tersebut. Aktivitas-aktivitas tersebut merupakan aktivitas yang telah mengonsumsi sumber daya melalui pengidentifikasian pemicu biayanya di mana biaya-biaya ini timbul karena dilaksanakannya aktivitas-aktivitas tersebut.

Pengertian dan pemahaman yang baik mengenai berbagai aktivitas yang telah dilaksanakan akan dapat memberikan pandangan yang baik tentang bagaimana menggunakan, mengelola, dan mengendalikan sumber daya perusahaan, dan dapat pula digunakan untuk mengetahui peluang yang ada untuk meningkatkan kinerja perusahaan serta memberi pedoman yang baik untuk menilai kinerja tersebut dalam rangka untuk mendukung perbaikan berkesinambungan.

Activity based management merupakan pendekatan yang terintegrasi yang memfokuskan perhatian manajemen pada aktivitas yang bertujuan untuk meningkatkan nilai yang diterima oleh pelanggan dan meningkatkan laba perusahaan melalui penyediaan nilai pelanggan tersebut dengan menggunakan informasi yang diperoleh dari *activity based system*, di mana antara ABM dan ABC saling berkaitan satu sama lain.

F. Manajemen Berdasarkan Aktivitas

Manajemen berdasarkan aktivitas memiliki 2 dimensi yaitu sebagai berikut:

1. Dimensi Biaya (*Cost Dimension*)

Memberikan informasi biaya mengenai sumberdaya, aktivitas, produk dan pelanggan (serta biaya-biaya lain yang diperlukan), di mana biaya-biaya sumber daya dapat ditelusuri ke aktivitas-aktivitas dan kemudian di aktivitas tersebut dibebankan ke pelanggan. Dengan demikian, dimesi ini merefleksikan kebutuhan untuk membagi sumber daya biaya terhadap aktivitas dan biaya aktivitas terhadap objek biaya seperti pelanggan dan produk agar dapat menganalisis keputusan kritis. Keputusan tersebut termasuk penetapan harga, pengadaan produk, dan penetapan prioritas untuk usaha perbaikan.

2. Dimensi Proses (*Process Dimension*)

Memberikan informasi mengenai aktivitas apa saja yang dilaksanakan, mengapa aktivitas tersebut dilaksanakan dan seberapa baik pelaksanaannya. Dimensi ini menjelaskan mengenai akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas dan lebih memfokuskan pertanggungjawaban aktivitas bukan pada biaya, dan menekankan pada maksimalisasi kinerja sistem secara menyeluruh bukan pada kinerja secara individu. Dengan demikian dimensi ini merefleksikan kebutuhan untuk suatu kategori informasi yang baru mengenai kinerja aktivitas. Informasi ini menunjukkan apa yang menyebabkan pemicu biaya dan bagaimana pengukuran kinerjanya.

G. Faktor-Faktor yang Mendukung Keberhasilan Penerapan *Activity Based Management*

Faktor-faktor yang mendukung keberhasilan penerapan ABM antara lain:

1. Budaya Organisasi: Budaya organisasi mencerminkan cara berpikir karyawan, termasuk perilaku, nilai, dan keyakinan yang mereka anut. Budaya yang mendorong keterlibatan, kerja sama, dan partisipasi tinggi dari seluruh karyawan sangat mendukung penerapan ABM dalam suatu organisasi.

2. Dukungan dan Komitmen Manajemen Puncak: Penerapan sistem manajemen biaya baru seperti ABM dan ABC memerlukan waktu dan sumber daya, sehingga dukungan dan peran aktif dari manajemen puncak sangat dibutuhkan untuk keberhasilan penerapannya.
3. Proses Perubahan: Perubahan dapat terjadi jika proses yang dirancang menghasilkan perubahan tersebut. Perbaikan dalam proses yang ada akan sangat mendukung keberhasilan penerapannya, dengan elemen-elemen seperti daftar aktivitas, tujuan yang jelas, dan tingkat lanjutan.
4. Pendidikan Berkelanjutan: Memberikan kesempatan kepada karyawan untuk mengikuti pelatihan dan meningkatkan keterampilan mereka sangat penting dalam lingkungan kerja yang dinamis. Keberhasilan penerapan program manajemen biaya yang baru membutuhkan keahlian, keterlibatan, dan kerjasama dari seluruh karyawan.

1. *Activity Based Management Operasional dan Activity Based Management Strategies*

Cooper dan Kaplan mengelompokkan penerapan ABM ke dalam dua kategori:

- a. ABM Operasional: ABM operasional bertujuan untuk meningkatkan efisiensi, penggunaan aset, serta menurunkan biaya. Fokusnya adalah melakukan sesuatu dengan benar dan melaksanakan aktivitas dengan lebih efisien. Teknik manajemen yang digunakan dalam ABM operasional termasuk manajemen aktivitas, rekayasa ulang bisnis, manajemen mutu total, dan pengukuran kinerja.
- b. ABM Strategis: ABM strategis berusaha meningkatkan permintaan terhadap aktivitas dan profitabilitas melalui efisiensi aktivitas yang ada atau yang telah ditingkatkan. Fokusnya adalah memilih aktivitas yang tepat untuk operasi. Dengan menggunakan ABM strategis, perusahaan dapat meningkatkan profitabilitas dengan mengurangi aktivitas yang tidak

menguntungkan, mengeliminasi aktivitas yang tidak penting, dan memilih pelanggan yang paling menguntungkan. Teknik manajemen yang digunakan dalam ABM strategis termasuk desain proses, bauran produk pelanggan, hubungan dengan pemasok, hubungan dengan pelanggan (termasuk penetapan harga, ukuran pesanan, pengiriman, pengemasan, dan lain-lain), segmentasi pasar, dan saluran distribusi.

2. Manajemen Berdasarkan Aktivitas

Manajemen berdasarkan aktivitas adalah suatu sistem yang terintegrasi, yang mengarahkan perhatian manajemen pada aktivitas-aktivitas yang dapat memperbaiki nilai-nilai yang diterima konsumen (*customer value*) dan meningkatkan laba yang diperoleh dengan menyediakan nilai-nilai yang sudah diperbaiki tersebut. Manajemen berdasarkan aktivitas mencakup perhitungan harga pokok dan analisis nilai proses, jadi mencakup dua dimensi yaitu dimensi biaya dan dimensi proses. Dimensi biaya memberikan informasi biaya mengenai sumber daya, aktivitas, produk, dan pelanggan (dan biaya-biaya lain yang diperlukan). Seperti yang disajikan, biaya sumber daya ditelusuri ke aktivitas dan kemudian biaya aktivitas dibebankan pada produk dan pelanggan. Aktivitas berbasis biaya ini berguna untuk perhitungan-perhitungan harga pokok, manajemen biaya yang bersifat strategis dan analisis taktis. Sedang dimensi proses memberikan informasi tentang aktivitas apa yang dilakukan (*what*), mengapa dilaksanakan (*why*), bagaimana sebaiknya suatu aktivitas dilaksanakan (*how*). Untuk memahami bagaimana dimensi proses berkaitan dengan perbaikan yang berkesinambungan, perlu memahami lebih dalam tentang analisis nilai proses.

Analisis nilai proses mendefinisikan akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas, berfokus pada pertanggungjawaban aktivitas bukan pada biaya, dan menekankan maksimisasi kinerja system secara menyeluruh bukan kinerja individu. Analisis nilai nproses memungkinkan konsep akuntansi pertanggungjawaban kontemporer dapat dijalankan. Analisis nilai

proses memusatkan pada tiga aspek yaitu analisis penggerak, analisis aktivitas, dan analisis kinerja.

3. Analisis Penggerak: Pencarian Akar Pemicu

Mengelola aktivitas memerlukan pemahaman tentang apa yang menyebabkan biaya aktivitas. Setiap aktivitas memiliki masukan dan keluaran. Masukan aktivitas (*activity input*) merupakan sumber daya yang dibutuhkan oleh aktivitas untuk memproduksi keluaran. Keluaran aktivitas (*activity output*) merupakan hasil atau produk dari aktivitas. Ukuran keluaran aktivitas (*activity output measure*) menunjukkan berapa banyak aktivitas tersebut dilakukan dan merupakan ukuran yang dapat dikuantifikasi.

Ukuran keluaran yang efektif adalah ukuran dari permintaan yang ditempatkan pada aktivitas dan itulah yang disebut penggerak aktivitas (*activity driver*). Dengan berubahnya permintaan aktivitas, biaya aktivitas juga berubah. Namun, ukuran keluaran, mungkin tidak dan biasanya tidak berhubungan dengan penyebab utama biaya aktivitas, ukuran tersebut merupakan konsekuensi dari aktivitas yang dilakukan. Tujuan dari analisis penggerak adalah untuk mencari penyebab utama. Jadi analisis penggerak adalah usaha untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang menjadi penyebab utama biaya aktivitas.

4. Analisis Aktivitas

Analisis aktivitas merupakan inti analisis proses. Analisis aktivitas merupakan proses mengidentifikasi, menyusun gambaran dan mengevaluasi aktivitas-aktivitas dalam suatu organisasi. Analisis tersebut seharusnya dapat mengidentifikasi aktivitas apa yang dikerjakan, berapa banyak orang yang melaksanakan aktivitas tersebut, waktu dan sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan aktivitas, serta melakukan penilaian aktivitas organisasi, termasuk rekomendasi untuk memilih dan menerapkan aktivitas yang menambah nilai. Langkah terakhir ini merupakan tahap paling penting dalam mengklasifikasikan aktivitas penambahan nilai dan aktivitas bukan penambahan nilai.

Yang dimaksud aktivitas penambah nilai adalah aktivitas yang perlu dilakukan untuk menjaga agar perusahaan tetap bertahan dan berkembang dalam bisnis yang dijalankannya. Sejumlah aktivitas, yang perlu dilakukan adalah aktivitas yang dimaksudkan memenuhi ketentuan hukum yang disepakati. Sementara aktivitas perusahaan yang lain disebut dengan *discretionary activity* diklasifikasikan sebagai aktivitas penambah nilai karena memenuhi tiga kondisi yaitu:

- a. Aktivitas yang mampu menghasilkan perubahan suatu keadaan (*change of state*).
- b. Perubahan sifat tersebut tidak dapat dicegah oleh aktivitas sebelumnya.
- c. Aktivitas tersebut memungkinkan aktivitas lain dapat dilaksanakan.

Sedangkan aktivitas bukan penambahan nilai merupakan aktivitas yang tidak perlu dilakukan karena tidak membuat perusahaan dapat bertahan atau berkembang dalam bisnisnya. Aktivitas ini tidak dapat memenuhi salah satu dari tiga syarat yang harus ada dalam aktivitas yang menambah nilai. Kegagalan memenuhi dua syarat yang pertama merupakan hal yang sering dijumpai dalam aktivitas perusahaan.

Jadi, **analisis aktivitas** adalah bagaimana menghilangkan keborosan. Jika keborosan dapat dihindarkan, maka biaya dapat dikurangi. Pengurangan biaya mengikuti hilangnya pemborosan. Dengan demikian yang dikendalikan adalah penyebab biaya bukan biayanya.

5. Pengukuran Kinerja Aktivitas

Mengukur prestasi aktivitas terletak pada tiga dimensi yaitu: efisiensi, kualitas, dan waktu. Efisiensi berfokus pada hubungan antara masukan aktivitas dan keluaran aktivitas. Kualitas berhubungan dengan pelaksanaan aktivitas yang benar pada saat pertama dilakukan. Waktu yang lebih lama berarti lebih banyak konsumsi sumber daya dan kurang kemampuan untuk bereaksi terhadap permintaan pelanggan.

H. Penilaian Aktivitas Berdasarkan Ukuran Keuangan

Laporan Biaya Penambahan Nilai dan Bukan Penambahan Nilai

1. Laporan Biaya Penambahan Nilai dan Bukan Penambahan Nilai

Biaya penambahan nilai adalah biaya yang seharusnya terjadi dalam perusahaan, sedangkan biaya bukan penambahan nilai harus dihilangkan. Biaya yang memberikan nilai tambah dihitung dengan mengalikan standar ideal dengan harga standar, sedangkan biaya yang tidak memberikan nilai tambah dihitung dengan mengalikan selisih antara tingkat aktivitas sesungguhnya dengan tingkat aktivitas standar, lalu dikalikan dengan harga standar per unit.

Formula:

- a. Biaya bernilai tambah = $SQ \times SP$
- b. Biaya tidak bernilai tambah = $(AQ - SQ) \times SP$

Di mana:

- a. SQ = Tingkat keluaran bernilai tambah
- b. SP = Harga standar per unit
- c. AQ = Kuantitas aktual dari keluaran aktivitas

2. Peran Standar Kaizen

Perhitungan biaya Kaizen berkaitan dengan penurunan biaya produk dan proses yang sudah ada, terutama untuk biaya tak-bernilai tambah. Pengendalian penurunan biaya ini menggunakan dua siklus utama: Kaizen (perbaikan berkelanjutan) dan siklus pemeliharaan. Standar Kaizen adalah perbaikan yang direncanakan untuk masa depan dan diasumsikan dapat dicapai.

3. *Benchmarking*

Benchmarking adalah pendekatan untuk menentukan standar dengan membandingkan kinerja antar unit dalam suatu organisasi yang melakukan aktivitas yang sama. Unit dengan kinerja terbaik dijadikan standar, dan unit lain menjadikan standar tersebut sebagai target yang harus dipenuhi atau

dilampaui. Tujuan utamanya adalah menjadi yang terbaik dalam pelaksanaan aktivitas dan proses.

4. Pengaruh Penggerak dan Perilaku

Penggerak aktivitas mengukur *output* aktivitas dan diperlukan untuk menghitung serta menelusuri biaya tak-bernilai tambah. Mengurangi aktivitas tak-bernilai tambah akan mengurangi ukuran *output* aktivitas dan biaya terkait. Pilihan penggerak aktivitas dan bagaimana cara penggunaannya memengaruhi perilaku tim.

5. Manajemen Kapasitas Aktivitas

Kapasitas aktivitas mengukur jumlah frekuensi aktivitas dapat dilakukan. Penggerak aktivitas digunakan untuk mengukur kapasitas tersebut. Manajemen kapasitas aktivitas berfokus pada pengelolaan dan biaya yang terkait dengan kapasitas yang tersedia.

6. Anggaran Fleksibel Aktivitas

Anggaran fleksibel memungkinkan prediksi biaya aktivitas yang terjadi dengan perubahan dalam aktivitas. Analisis varians dalam kerangka aktivitas ini memungkinkan manajer membagi biaya aktivitas menjadi komponen bernilai tambah dan tidak bernilai tambah, serta membedakan dampak biaya dan volume. Hal ini juga memungkinkan perhitungan biaya yang diperkirakan sebagai standar aktivitas interim.

1. Ukuran Nonkeuangan bagi Kinerja Aktivitas

Penilaian kinerja manajemen dalam lingkungan manufaktur maju tidak hanya mengandalkan ukuran keuangan, tetapi juga ukuran non-keuangan. Ukuran non-keuangan tersebut meliputi kualitas produk, kecepatan pengiriman, pengendalian persediaan, pengendalian sisa persediaan, serta manajemen mesin dan pemeliharaan. Meskipun pengendalian biaya tetap penting, fokus utama dalam akuntansi pertanggungjawaban kontemporer lebih diarahkan pada *cost driver*, yaitu faktor yang menyebabkan biaya terjadi. Pengendalian faktor-faktor non-keuangan ini diyakini akan memberikan keuntungan maksimal bagi perusahaan.

2. Perhitungan Biaya Pelanggan Berdasarkan Aktivitas

Pelanggan merupakan objek biaya yang memiliki pengaruh signifikan. Keberagaman pelanggan adalah hal yang mungkin terjadi, sama halnya dengan keberagaman produk. Setiap pelanggan dapat mengonsumsi aktivitas yang terkait dengan penggerak pelanggan dalam proporsi yang berbeda-beda. Beberapa faktor yang menjadi sumber keberagaman pelanggan antara lain frekuensi pemesanan, frekuensi pengiriman, jarak geografis, dukungan penjualan dan promosi, serta kebutuhan akan dukungan teknis.

3. Perhitungan Biaya Pelanggan Versus Perhitungan Harga Pokok Produk

Pembebanan biaya layanan pelanggan pada pelanggan dilakukan dengan cara yang serupa dengan pembebanan biaya produksi pada produk. Aktivitas yang dipicu oleh pelanggan seperti pemrosesan pesanan, pengiriman, tindakan penjualan, dan evaluasi kredit pelanggan diidentifikasi dan dimasukkan dalam daftar kamus aktivitas. Biaya sumber daya yang digunakan dibebankan pada aktivitas, dan biaya dari aktivitas tersebut dibebankan kepada masing-masing pelanggan.

4. Perhitungan Biaya Pemasok Berdasarkan Aktivitas

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas juga dapat membantu manajer untuk mengidentifikasi biaya yang sebenarnya dari para pemasoknya. Biaya pemasok lebih banyak dari pada harga pembelian komponen atau bahan yang dibutuhkan. Sebagaimana halnya pelanggan, pemasok dapat memengaruhi banyak aktivitas internal suatu perusahaan dan meningkatkan biaya pembelian secara signifikan.

I. Rangkuman

ABM operasional meningkatkan efisiensi operasi dan Tingkat penggunaan aset serta menurunkan biaya fokusnya adalah melakukan sesuatu dengan benar dan melakukan aktivitas dengan lebih efisien. Penerapan ABM operasional menggunakan teknik manajemen seperti aktivitas manajemen, proses rekayasa ulang

bisnis, manajemen total, dan pengukuran kinerja. ABM strategis berusaha meningkatkan permintaan akan aktivitas dan profitabilitas pada efisiensi aktivitas saat ini atau efisiensi yang telah ditingkatkan. ABM strategis berfokus pada pemilihan aktivitas yang tepat untuk operasi. Dengan menggunakan ABM strategis, perusahaan meningkatkan profitabilitas melalui pengurangan aktivitas yang tidak penting dan pemilihan pelanggan yang paling menguntungkan. Penerapan ABM strategis menggunakan teknik manajemen seperti perancangan proses, bauran dini produk pelanggan hubungan dengan pemasok, hubungan dengan pelanggan (penetapan harga, ukuran pesanan, pengiriman, pengemasan, dan lain sebagainya), segmentasi pasar dan saluran distribusi. Perbedaan ABC dan ABM yaitu: ABC adalah metode pembebanan aktivitas-aktivitas berdasarkan besarnya pemakaian sumber daya, dan membebankan biaya pada objek biaya, seperti produk atau pelanggan, berdasarkan besarnya aktivitas, serta untuk mengukur biaya dan kinerja dari aktivitas yang terkait dengan proses dan objek biaya. Sedangkan ABM merupakan suatu konsep yang mengarahkan perhatian dan konsumsi sumber daya terhadap aktivitas yang dilakukan oleh suatu perusahaan, sehingga untuk dapat mengetahui bagaimana suatu Perusahaan menggunakan sumber dayanya, maka terlebih dahulu haruslah pahami mengenai aktivitas-aktivitas apa sajakah yang telah terjadi di dalam perusahaan tersebut. Aktivitas-aktivitas tersebut merupakan aktivitas yang telah mengonsumsi sumber daya melalui pengidentifikasian pemicu biaya. Di mana biaya-biaya ini timbul karena dilaksanakannya aktivitas-aktivitas tersebut.

J. Soal Evaluasi

1. Jelaskan bagaimana penerapan dalam *activity based management*!
2. Jelaskan antara ABC dan ABM!

K. Tugas Praktik

Mahasiswa mencari permasalahan yang dipecahkan menggunakan: *Activity based management* merupakan pendekatan

yang terintegrasi yang memfokuskan perhatian manajemen pada aktivitas yang bertujuan untuk meningkatkan nilai yang diterima oleh pelanggan dan meningkatkan laba perusahaan melalui penyediaan nilai pelanggan.

L. Daftar Pustaka

- Dr. H. Mukhzarudfa, S.E., M.Si. Wirmie Eka Putra, S.E., M.Si. (2019). *Akuntansi Manajemen*. Salim Media Indonesia.
- Allaudin. *Memahami Akuntansi Manajemen*. Universitas Islam Negeri.
- Dr. Sa'adah Siddik, S.E., Ak., M.Si., CA Kurnia Krisna Hari, S.E., M.Si
Dr. Sa'adah Siddik, M.Si, Ak, CA Nurul Hutami Ningsih, S.E.,
M.Si Nurul Hutami Ningsih, SE. (2019). *Akuntansi Manajemen*.
CV. Rariz Grafika.
- Putu Cita Ayu, S.E., M.Si , Ni Luh Putu Sandrya Dewi, S.E.,M.Si, Luh
Gede Kusuma Dewi, S.E., M.Si. (2021). *Akuntansi Manajemen*.UD
Surya Grafika.

BAB VII

RESPONSIBILITY ACCOUNTING

A. Pendahuluan

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan respons akuntansi manajerial terhadap pemahaman umum, di mana kegagalan bisnis dapat dikendalikan dengan menetapkan tanggung jawab individu untuk mengatasi masalah tersebut di luar operasionalisasi. Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, kinerja diukur dengan membandingkan hasil yang tercapai dengan anggaran atau standar yang ditetapkan. Ukuran utama untuk penilaian adalah hasil yang diperoleh, bukan cara pencapaiannya.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan Akuntansi Pertanggungjawaban

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

1. Mahasiswa mampu menjelaskan pengertian akuntansi pertanggungjawaban.
2. Mahasiswa mampu menjelaskan konsep informasi akuntansi pertanggungjawaban.
3. Mahasiswa mampu menjelaskan pusat-pusat pertanggungjawaban.
4. Mahasiswa mampu menjelaskan syarat-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban.
5. Mahasiswa mampu menerapkan praktikum akuntansi pertanggungjawaban.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan

meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan respons akuntansi manajerial terhadap pemahaman umum, di mana kegagalan bisnis dapat dikendalikan dengan menetapkan tanggung jawab individu untuk mengatasi masalah tersebut di luar operasionalisasi.

Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, kinerja diukur dengan membandingkan hasil yang tercapai dengan anggaran atau standar yang ditetapkan. Ukuran utama untuk penilaian adalah hasil yang diperoleh, bukan cara pencapaiannya.

Pengertian pusat pertanggungjawaban yang dijelaskan oleh beberapa ahli antara lain: Hansen, Mowen (2005:116) mengartikan pusat pertanggungjawaban sebagai berikut: Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu.

Sedangkan pusat pertanggungjawaban menurut Moriarty and Allen (1991: 5) adalah sebagai berikut : *A Responsibility centeries an activity on collection of activities supervised by a single individual.*

Pusat pertanggungjawaban adalah setiap unit kerja dalam organisasi yang dikelola oleh seorang manajer yang bertanggung jawab atas aktivitas yang dilaksanakan oleh unit tersebut. Dalam hal ini, sebuah organisasi terdiri dari beberapa pusat pertanggungjawaban yang membentuk struktur hierarki dalam organisasi. Pada tingkat terendah, pusat pertanggungjawaban dapat ditemukan dalam bentuk seksi, unit kerja bergilir, dan unit-unit lainnya. Sedangkan pada tingkat yang lebih tinggi, pusat pertanggungjawaban terbentuk dalam departemen atau divisi. Biasanya, istilah pusat pertanggungjawaban diterapkan pada unit-

unit kecil dalam organisasi atau unit-unit kerja di tingkat bawah dalam struktur organisasi.

F. Konsep Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban

Informasi akuntansi pertanggungjawaban adalah hasil dari sistem akuntansi pertanggungjawaban. Konsep informasi ini telah berkembang seiring dengan metode pengendalian biaya yang diterapkan dalam perusahaan. Dalam sistem ini, informasi akuntansi pertanggungjawaban tradisional mencakup data tentang aset, pendapatan, dan/atau beban yang terkait dengan manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.

Wewenang yang dimiliki oleh seorang manajer memungkinkan mereka untuk mengendalikan hal-hal yang berada di bawah tanggung jawab mereka. Berdasarkan wewenang manajer, aset, pendapatan, dan biaya dapat dibagi menjadi dua kategori:

1. Aset, pendapatan, dan biaya yang dapat dikendalikan.
2. Aset, pendapatan, dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer tersebut.

1. Aset Terkendali

Aset terkendali bagi seorang manajer pusat pertanggungjawaban adalah:

- a. Aset yang perolehan dan penggunaannya berada di bawah wewenang manajer pusat pertanggungjawaban tersebut.
- b. Aset yang penggunaannya berada di dalam wewenang manajer pusat pertanggungjawaban tersebut.

2. Pendapatan Terkendali

Pertanggungjawaban pendapatan yang diperoleh suatu pusat pertanggungjawaban tidak terlalu sulit pelaksanaannya, karena pendapatan mudah diidentifikasi dengan manajer yang bertanggung jawab untuk memperolehnya.

3. Biaya Terkendali

Pada kenyataannya, memisahkan biaya menjadi biaya yang terkendali dan tidak terkendali sering kali menghadapi kesulitan. Pedoman untuk menentukan apakah suatu biaya dapat dibebankan kepada seorang manajer pusat pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

- a. Jika seorang manajer memiliki wewenang baik dalam pengadaan maupun penggunaan jasa, maka manajer tersebut harus dibebani dengan biaya jasa tersebut.
- b. Jika seorang manajer dapat secara signifikan memengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, maka manajer tersebut dapat dibebani dengan biaya tersebut.

Jika seorang manajer tidak dapat secara signifikan memengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakan langsungnya, biaya tersebut masih dapat dibebankan jika manajemen puncak menginginkan agar manajer memberi perhatian terhadap biaya tersebut.

G. Pusat-Pusat Pertanggungjawaban

Variabilitas biaya menggambarkan bagaimana biaya berubah seiring dengan perubahan volume kegiatan. Ketika variabilitas biaya dikaitkan dengan wewenang tertentu, maka biaya tersebut perlu dikelompokkan. *Committed fixed cost* adalah biaya tetap yang timbul akibat kepemilikan pabrik, peralatan, dan struktur organisasi utama. Biaya ini tetap harus dikeluarkan untuk mempertahankan kapasitas perusahaan dalam mencapai tujuan jangka panjang. Contoh dari *committed fixed cost* meliputi biaya depresiasi, pajak properti, biaya asuransi, sewa, dan gaji karyawan kunci.

Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu. Ada 4 jenis pusat pertanggungjawaban menurut Anthony & Govindarajan (2002), yaitu:

1. Pusat Pendapatan

Pusat pendapatan (*revenue center*) merupakan pusat pertanggungjawaban di mana *output*-nya diukur dalam

unit moneter, tetapi tidak dihubungkan dengan inputnya. Kinerja keuangan pusat pendapatan diukur atas dasar pendapatan yang diperoleh, yaitu hasil kali antara unit yang dijual dengan harga jualnya.

2. Pusat Biaya

Pusat biaya (*expense center*) merupakan pusat pertanggungjawaban di mana input atau biaya diukur dalam unit moneter namun *output*-nya tidak diukur dalam unit moneter. Pusat biaya dibagi menjadi:

- a. Pusat biaya teknik/standar (*standard or engineered expense center*) adalah elemen biaya yang benar-benar terjadi dan dapat diukur secara pasti karena mempunyai hubungan yang erat dengan *output* yang dihasilkan. Misalnya: bahan baku, upah tenaga kerja, bahan bakar habis pakai, bahan-bahan pembantu lainnya.
- b. Pusat biaya kebijakan adalah biaya yang sebagian besar yang terjadi tidak mempunyai hubungan yang erat dengan *output* yang dihasilkan.

Ada beberapa pembagian pusat biaya kebijakan yaitu:

- a. Pusat biaya administrasi dan umum.
- b. Pusat biaya penelitian dan pengembangan.
- c. Pusat biaya pemasaran.

3. Pusat Laba

Pusat laba (*profit center*) merupakan pusat pertanggungjawaban di mana kinerjanya diukur berdasarkan laba yang diperoleh.

4. Pusat Investasi

Pusat Investasi (*Investment center*) merupakan pusat pertanggungjawaban di mana kinerjanya diukur berdasarkan laba yang diperoleh dihubungkan dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut. Informasi atas dasar pusat investasi dapat memotivasi manajer untuk:

- a. Menghasilkan laba.
- b. Mengambil keputusan untuk menambah investasi.
- c. Mengambil keputusan untuk melepas investasi, bila investasi tersebut tidak memberikan kembalian yang memadai.

H. Macam Sistem Tipe Akuntansi Pertanggungjawaban

Macam sistem tipe akuntansi pertanggungjawaban yang umumnya diterapkan dalam organisasi:

1. Akuntansi Pertanggungjawaban Berdasarkan Biaya (*Cost Responsibility Accounting*)

Sistem ini mengharuskan setiap pusat pertanggungjawaban untuk bertanggung jawab atas biaya yang timbul di bawah pengawasan mereka. Biaya dibagi menjadi dua kategori utama: biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban.

2. Akuntansi Pertanggungjawaban Berdasarkan Pendapatan (*Revenue Responsibility Accounting*)

Dalam sistem ini, manajer pusat pertanggungjawaban bertanggung jawab atas pendapatan yang dihasilkan oleh unit atau departemen yang mereka kelola, seperti penjualan atau penerimaan lainnya.

3. Akuntansi Pertanggungjawaban Berdasarkan Laba (*Profit Responsibility Accounting*)

Sistem ini menggabungkan pengendalian biaya dan pendapatan. Manajer bertanggung jawab atas laba yang dihasilkan oleh unitnya, yang diperoleh dari selisih antara pendapatan dan biaya.

4. Akuntansi Pertanggungjawaban Berdasarkan Investasi (*Investment Responsibility Accounting*)

Manajer pusat pertanggungjawaban bertanggung jawab atas pengelolaan investasi dan sumber daya yang digunakan untuk menghasilkan laba. Sistem ini lebih fokus pada pengelolaan aset dan pengembalian investasi.

5. Akuntansi Pertanggungjawaban Berdasarkan Aktivitas (*Activity Responsibility Accounting*)

Sistem ini berfokus pada pengelolaan aktivitas yang dilakukan dalam organisasi. Manajer bertanggung jawab untuk memastikan bahwa aktivitas yang dilakukan efisien dan sesuai dengan anggaran.

1. Tujuan dan Manfaat Akuntansi Peratnggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban memudahkan manajemen dalam mengontrol setiap tingkat pusat pertanggungjawaban dan mengoordinasikan aktivitas-aktivitas di pusat-pusat tersebut. Setiap unit organisasi menyusun laporan secara berkala, baik bulanan, triwulan, semesteran, maupun tahunan, yang kemudian digunakan sebagai sarana untuk pertanggungjawaban kepada manajer yang lebih tinggi.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban dapat mencakup data masa lalu dan proyeksi masa depan. Informasi masa depan berguna dalam penyusunan anggaran, sementara informasi tentang masa lalu digunakan untuk menilai kinerja manajer dan memotivasi mereka. Manfaat dari akuntansi pertanggungjawaban antara lain:

1. Dasar untuk penyusunan anggaran.
2. Penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.
3. Pemotivasi bagi manajer.
4. Alat untuk memantau efektivitas program pengelolaan aktivitas.

Menurut Horngren yang diterjemahkan oleh Hutahuruk (2002:413), sistem akuntansi pertanggungjawaban diharapkan memberikan manfaat bagi organisasi atau perusahaan, antara lain:

1. Organisasi menjadi lebih mudah dikendalikan karena dibagi menjadi unit-unit kecil yang berfungsi sebagai pusat pertanggungjawaban.
2. Keputusan operasional lebih baik karena diambil oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang lebih memahami

permasalahan dan informasi yang diperlukan untuk pemecahan masalah.

3. Keputusan yang tepat dapat diambil dengan lebih cepat.
4. Manajer pusat pertanggungjawaban dapat mengembangkan kemampuan manajerial mereka.
5. Meningkatkan rasa tanggung jawab dan kualitas keputusan kerja para manajer pusat pertanggungjawaban.

1. Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2008), akuntansi pertanggungjawaban memiliki empat karakteristik sebagai berikut:

a. Identifikasi Pusat Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi, seperti departemen, produk, tim kerja, atau individu. Setiap pusat pertanggungjawaban yang ditetapkan akan membebankan tanggung jawab kepada individu yang memiliki wewenang, dengan batasan tanggung jawab yang terfokus pada satuan keuangan (misalnya biaya).

b. Penetapan Standar Sebagai Tolak Ukur Kinerja Manajer

Setelah pusat pertanggungjawaban diidentifikasi, sistem akuntansi pertanggungjawaban mengharuskan penetapan biaya standar sebagai dasar dalam menyusun anggaran. Anggaran ini mencakup biaya standar yang diperlukan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Biaya standar dan anggaran berfungsi sebagai ukuran kinerja manajer dalam mencapai sasaran yang ada dalam anggaran.

c. Pengukuran Kinerja Manajer dengan Membandingkan Realisasi dengan Anggaran

Pelaksanaan anggaran mencerminkan penggunaan sumber daya oleh manajer untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Penggunaan sumber daya ini diukur menggunakan informasi akuntansi pertanggungjawaban, yang

berfungsi sebagai ukuran kinerja manajer dalam mencapai sasaran anggaran. Informasi ini memungkinkan setiap manajer untuk dipertanggung jawabkan hanya atas biaya yang berada dalam wewenangnya. Informasi tersebut menyajikan biaya sesungguhnya dan biaya yang dianggarkan, yang memungkinkan manajer untuk memantau dan mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran.

- d. **Pemberian Penghargaan atau Hukuman Berdasarkan Evaluasi Kinerja**

Manajer akan diberikan penghargaan atau hukuman sesuai dengan kebijakan manajemen yang lebih tinggi, berdasarkan kinerja mereka dalam mengelola biaya dan mencapai target standar biaya yang ada dalam anggaran. Evaluasi dilakukan dengan membandingkan penyimpangan antara biaya yang direalisasikan dan biaya yang dianggarkan, dan berdasarkan hasil evaluasi ini, manajer akan diberi penghargaan atau hukuman sesuai dengan sistem yang telah ditetapkan.

2. Syarat-Syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2008), terdapat lima (5) syarat utama untuk sistem akuntansi pertanggungjawaban, yaitu:

- a. **Struktur Organisasi yang Jelas**

Organisasi harus memiliki struktur yang menetapkan secara tegas tugas, wewenang, dan tanggung jawab di setiap tingkat manajemen.

- b. **Anggaran Biaya untuk Setiap Tingkatan Manajemen**

Anggaran biaya perlu disusun untuk setiap tingkat manajemen dalam organisasi.

- c. **Penggolongan Biaya Berdasarkan Kendali Manajemen**

Biaya harus dikelompokkan berdasarkan apakah biaya tersebut dapat dikendalikan oleh manajemen tertentu dalam operasional.

- d. Kode Rekening yang Terhubung dengan Kewenangan Pengendalian

Perusahaan harus memiliki susunan kode rekening yang terhubung dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban.

- e. Sistem Pelaporan Biaya kepada Manajer yang Bertanggung Jawab

Terdapat sistem pelaporan biaya yang ditujukan kepada manajer yang bertanggung jawab (*responsibility reporting*).

Ada beberapa faktor lain yang dapat membantu meningkatkan penerimaan laporan oleh pembaca, antara lain:

- a. Laporan harus disampaikan tepat waktu.
- b. Laporan harus sederhana dan mudah dipahami.
- c. Laporan harus menggunakan bahasa dan istilah yang dimengerti oleh pimpinan yang akan menerima laporan.
- d. Informasi harus disajikan secara urut dan logis.
- e. Laporan harus akurat.
- f. Penyajian laporan harus disesuaikan dengan kebutuhan pimpinan yang akan menggunakan laporan tersebut.
- g. Laporan harus distandarisasi, jika memungkinkan.
- h. Desain laporan harus mencerminkan perspektif pimpinan.
- i. Laporan harus memiliki kegunaan praktis.
- j. Biaya untuk menyiapkan laporan harus dipertimbangkan.
- k. Upaya yang diberikan dalam penyusunan laporan harus sebanding dengan manfaat yang diperoleh.

3. Laporan Akuntansi Pertanggungjawaban

Tujuan dari mengembangkan laporan pusat pertanggungjawaban adalah diperuntukkan sebagai berikut:

- a. Mengijinkan manajemen puncak untuk mendelegasikan tanggung jawab dan otoritas terhadap kepala departemen sehingga mereka dapat mencapai tujuan operasi departemen.

- b. Menyediakan manajemen puncak dengan informasi (umumnya terhadap dasar akuntansi) untuk mengukur kinerja dari setiap departemen dalam pencapaian tujuan operasi. Dengan praktik akuntansi pertanggungjawaban organisasi tunggal, departemen dapat diidentifikasi sebagai pusat biaya, pusat pendapatan, pusat laba, dan pusat investasi.

Contoh laporan akuntansi pertanggungjawaban (atau sering disebut *responsibility accounting report*) yang dapat digunakan dalam suatu organisasi atau perusahaan. Laporan ini biasanya digunakan untuk mengevaluasi kinerja keuangan berdasarkan tanggung jawab individu atau unit dalam perusahaan.

**Contoh Laporan Akuntansi Pertanggungjawaban
Perusahaan XYZ**

Laporan Akuntansi Pertanggungjawaban
Periode: Januari-Maret 2025

a. Ringkasan Laporan Keuangan

Keterangan	Anggaran (Rp.)	Realisasi (Rp.)	Selisih (Rp.)	Variansi (%)
Pendapatan	1.000.000.000	950.000.000	-50.000.000	-5%
Beban Pokok Penjualan (COGS)	600.000.000	580.000.000	-20.000.000	-3%
Laba Kotor	400.000.000	370.000.000	-30.000.000	-7,5%
Beban Operasional	150.000.000	140.000.000	-10.000.000	-6,67%
Laba Bersih	250.000.000	230.000.000	-20.000.000	-8%

b. Analisis Kinerja Berdasarkan Tanggung Jawab

- 1) Divisi Pemasaran (*Marketing*)
- a) Anggaran Pendapatan: Rp. 500.000.000
 - b) Realisasi Pendapatan: Rp. 475.000.000
 - c) Selisih: -Rp. 25.000.000 (5% kurang dari anggaran)

Analisis:

Pendapatan yang lebih rendah dibandingkan anggaran disebabkan oleh penurunan volume penjualan dan penurunan harga jual. Tindakan korektif yang perlu dilakukan adalah memperbaiki strategi pemasaran dan fokus pada peningkatan volume penjualan.

2) Divisi Produksi (*Production*)

- a) Anggaran Beban Pokok Penjualan (COGS): Rp. 600.000.000
- b) Realisasi Beban Pokok Penjualan (COGS): Rp. 580.000.000
- c) Selisih: -Rp. 20.000.000 (3% lebih rendah dari anggaran)

Analisis:

Beban pokok penjualan lebih rendah dari anggaran, yang menunjukkan efisiensi produksi yang lebih baik dan pengendalian biaya bahan baku yang lebih baik dari yang direncanakan. Ini adalah kinerja yang positif dari divisi produksi.

3) Divisi Administrasi (*Administration*)

- a) Anggaran Beban Operasional: Rp. 150.000.000
- b) Realisasi Beban Operasional: Rp. 140.000.000
- c) Selisih: -Rp. 10.000.000 (6,67% lebih rendah dari anggaran)

Analisis:

Beban operasional lebih rendah dari anggaran, yang mencerminkan pengelolaan biaya administrasi yang baik. Penghematan ini dapat diteruskan untuk meningkatkan laba bersih.

c. Kesimpulan dan Tindakan Selanjutnya

- 1) Secara keseluruhan, kinerja perusahaan menunjukkan beberapa area yang perlu diperbaiki, terutama dalam

hal pendapatan yang tidak mencapai target yang telah ditetapkan. Namun, efisiensi dalam pengelolaan biaya produksi dan operasional memberikan dampak positif bagi laba bersih perusahaan.

2) Tindakan yang disarankan:

- a) Divisi pemasaran perlu memperbaiki strategi pemasaran dan mengoptimalkan saluran distribusi agar dapat meningkatkan pendapatan.
- b) Divisi produksi harus mempertahankan atau bahkan meningkatkan efisiensi produksi yang telah dicapai.
- c) Divisi administrasi perlu menjaga pengendalian biaya agar dapat mendukung peningkatan laba di masa depan.

J. Rangkuman

Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur kinerja dengan membandingkan hasil yang tercapai dengan anggaran atau standar yang ditetapkan, dengan fokus pada hasil, bukan cara pencapaiannya. Sistem ini melibatkan pembagian organisasi menjadi pusat pertanggungjawaban, yang dapat berupa unit atau departemen yang dipimpin oleh manajer yang bertanggung jawab atas aktivitas mereka. Setiap pusat pertanggungjawaban diukur berdasarkan kinerja dalam hal pendapatan, biaya, laba, dan investasi, dengan kategori yang dapat dikendalikan dan tidak terkendali oleh manajer. Sistem ini bertujuan untuk mempermudah pengendalian biaya, penilaian kinerja manajer, penyusunan anggaran, dan memberikan penghargaan atau hukuman berdasarkan hasil evaluasi kinerja. Dengan adanya struktur organisasi yang jelas, penggolongan biaya yang tepat, dan sistem pelaporan yang efektif, akuntansi pertanggungjawaban dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasional organisasi.

K. Soal Evaluasi

1. Mengapa perlu mempelajari akuntansi pertanggungjawaban?

2. Sebutkan faktor-faktor yang dapat membantu untuk membuat tanggapan atau penerimaan dari pembaca laporan yang lebih baik?
3. Ada berapa macam sistem tipe akuntansi pertanggungjawaban? Jelaskan!
4. Apa saja tujuan dan manfaat dari akuntansi pertanggungjawaban?
5. Berikan contoh bentuk organisasi divisional?

L. Tugas Praktik

Buatlah laporan akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan!

M. Daftar Pustaka

- Dr. H. Mukhzarudfa, S.E., M.Si. Wirmie Eka Putra, S.E., M.Si. (2019). *Akuntansi Manajemen*. Salim Media Indonesia.
- Putu Cita Ayu, S.E., M.Si , Ni Luh Putu Sandrya Dewi, S.E.,M.Si, Luh Gede Kusuma Dewi, S.E., M.Si. (2021). *Akuntansi Manajemen*. UD Surya Grafika.
- Dr. Garaika , Winda Feriyana, S.E., M.M. (2020). *Akuntansi Manajemen*. CV. Hira Tech.
- Dr. Sa'adah Siddik, S.E., Ak., M.Si., CA Kurnia Krisna Hari, S.E., M.Si
Dr. Sa'adah Siddik, M.Si, Ak, CA Nurul Hutami Ningsih, S.E., M.Si Nurul Hutami Ningsih, SE. (2019). *Akuntansi Manajemen*. CV. Rariz Grafika.
- Diyah S. Hariyani. (2018). *Akuntansi Manajemen Teori dan Aplikasi*. Aditya Media Publishing,
- Indra Rachmawati, Nursanti Dewi Yogawati ,Syifa Marsyanda Chairunnisa, Lia Ermawati, Asharyyadi Neogroho Rony Nur Triwibowo, Fajar Nurwibowo. (2023). *Financial Literacy's Effect on Student Investment Decision Making*. Proceeding of International Conference on Islamic Economics, Islamic Banking, Zakah and Waqf e-ISSN:3026-5657 Hal. 1099-108 Faculty of Islamic Economics and Business UIN Prof.K.H.Saifudin Zuhri Purwokerto Banyumas Jawa Tengah <https://proceedings.uinsaizu.ac.id/index.php/ieibzawa/article/view/803/782>

BAB VIII

ANALISIS BIAYA, VOLUME, DAN LABA

A. Pendahuluan

Mempelajari analisis biaya-volume-laba (*Cost-Volume-Profit Analysis* atau CVP) sangat penting bagi perusahaan untuk memahami bagaimana perubahan dalam biaya, volume penjualan, dan harga jual dapat memengaruhi laba. Berikut adalah beberapa alasan mengapa penting untuk mempelajari dan memahami CVP.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan analisis biaya, volume, dan laba.

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

Mahasiswa mampu mempraktikkan penyajian hubungan BVI dalam bentuk grafik.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Titik Impas (BEP) dalam Unit

Analisis biaya volume laba (*Cost Volume Profit Analysis*-CVP analysis) menyajikan informasi kepada manajemen tentang dampak perubahan biaya, pendapatan, volume dan bauran produk terhadap laba. Analisis CVP berfokus pada hubungan biaya volume laba dan dampak dari pola perilaku biaya terhadap pengambilan

keputusan. Pemahaman terhadap pola perilaku biaya perusahaan akan mempermudah pengambilan keputusan manajemen dalam hal penetapan harga produk, penerimaan/penolakan pesanan, analisis penghematan biaya, dan promosi atas lini produk yang lebih menguntungkan.

Salah satu bentuk analisis CVP yang populer adalah perhitungan titik impas perusahaan. Titik impas (*Break Even Point*/BEP) adalah suatu titik yang menunjukkan volume pendapatan yang tidak menimbulkan laba atau rugi. Pada saat BEP, pendapatan total sama dengan biaya total sehingga besarnya laba sama dengan nol. Analisis impas membuat perusahaan menelaah pola perilaku biaya tetap dan biaya variabel.

1. Penggunaan Laba Operasi dalam Analisis Biaya Volume Laba

Untuk bisa menentukan jumlah produk yang harus dijual untuk mencapai titik impas, maka kita bisa berfokus pada laba operasi, yaitu laba yang berasal dari operasi normal perusahaan. Yang harus kita lakukan adalah:

- a. Menentukan pengertian unit.
- b. Memisahkan biaya antara komponen biaya tetap dan biaya variabelnya.

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

$$\text{Laba Operasional} = (\text{Harga} \times \text{Unit Terjual}) - (\text{Biaya Variabel} \times \text{Unit Terjual}) - \text{Biaya Tetap Total}$$

Dengan menetapkan nilai nol pada laba operasional, memasukkan biaya variabel dan biaya total tetap, serta menyelesaikan persamaan di atas, maka kita akan dapat menemukan jumlah unit yang harus terjual pada BEP.

Contoh:

Penjualan (1.000 x Rp. 3.000)	: Rp. 3.000.000
Biaya variabel (1.000 x Rp. 1800)	: <u>(Rp. 1.800.000)</u>
Margin kontribusi	: Rp. 1.200.000
Biaya tetap	: <u>(Rp. 720.000)</u>
Laba operasi	: Rp. 480.000

Jika X adalah unit yang dijual pada titik impas, maka persamaan labaoperasinya adalah:

$$\begin{aligned}0 &= 3.000X - 1.800 X - 660.000 \\1.200X &= 720.000 \\X &= 600\end{aligned}$$

Jadi titik impas tercapai pada penjualan sebanyak 600 unit produk. Hal ini juga dapat dibuktikan dari perhitungan berikut ini:

Penjualan (600 x Rp. 3.000)	: Rp. 1.800.000
Biaya variabel (600 x Rp. 1.800)	: <u>(Rp. 1.080.000)</u>
Margin kontribusi	: Rp. 720.000
Biaya tetap	: <u>(Rp. 720.000)</u>
Laba operasi	: Rp. 0

2. Cara Pintas Menghitung BEP

Mengingat bahwa persamaan CVP diturunkan dari laporanrugi laba berbasis variabel *costing*, maka kita dapat menghitung jumlah unit dalam BEP secara lebih cepat dengan berfokus pada margin kontribusi (*contribution margin*). Margin kontribusi diperoleh dari pendapatan penjualan dikurangi biaya variabel total. Margin kontribusi merupakan hasil penjualan yang tersedia untuk menutup biaya tetap dan menghasilkan laba, yang dapat dinyatakan dalam total, dalam jumlah per unit, atau sebagai persentase. Pada kondisi BEP, margin kontribusi sama dengan biaya tetap.

$$\text{Jumlah Unit (BEP)} = \text{Biaya Tetap} / \text{Margin Kontribusi per Unit}$$

$$\text{Titik Impas dalam unit} = \frac{\text{Total biaya tetap}}{\text{Harga} - \text{Biaya variabel per unit}}$$

Dengan menggunakan contoh di atas, maka:

Jumlah Unit pada Titik Impas = Rp. 720.000/ (Rp. 3.000 - Rp. 1.800) = 600

3. Penjualan dalam Unit untuk Mencapai Target Laba

Analisis CVP juga dapat digunakan untuk menentukan berapa banyak unit yang harus dijual untuk memperoleh target laba tertentu. Target laba dapat ditentukan dalam nominal tertentu atau sebagai persentase dari penjualan. Pendekatan laba maupun pendekatan margin kontribusi bisa digunakan untuk menghitung target laba tersebut.

$$\text{Jumlah unit untuk memperoleh target laba} = \frac{\text{Total biaya tetap} - \text{Target laba}}{\text{Harga jual} - \text{Biaya variabel per unit}}$$

Dengan asumsi bahwa biaya tetap tidak berubah, dampak perubahan jumlah unit terjual terhadap laba dapat dihitung dengan mengalikan margin kontribusi per unit dengan perubahan jumlah unit terjual. Jika semisal target laba yang ditentukan Rp. 750.000, maka dengan menggunakan persamaan dasar titik impas kita hanya perlu menambahkan target laba sebesar Rp. 750.000 pada biaya tetap sehingga didapatkan:

Jumlah unit = (Rp. 720.000 + Rp. 750.000)/Rp. 1.200 = 1.230 unit

4. Titik Impas (BEP) dalam Nominal Penjualan

Analisis biaya volume laba (analisis BVL) sering kali disebut *cost volume profit analysis* adalah alat analisis yang sangat berguna terutama untuk perencanaan, misalnya perencanaan laba dalam tahun anggaran tertentu dan pengambilan keputusan. Analisis ini

menekankan pada hubungan antara biaya, volume (kuantitas penjualan), dan harga jual. Analisa biaya-volume-laba (*cost volume profit analysis*) menyajikan informasi kepada manajemen tentang

dampak perubahan biaya, pendapatan, volume dan bauran produk terhadap laba. Pemahaman terhadap pola perilaku biaya perusahaan akan mempermudah pengambilan keputusan manajemen dalam hal penetapan harga produk, penerimaan/penolakan pesanan, analisis penghematan biaya, dan promosi atas lini produk yang lebih menguntungkan.

Analisis biaya volume laba bermanfaat bagi para manajer untuk membantu menghitung antara biaya, volume, dan laba diawali dengan menentukan titik impas atau besarnya pendapatan sama dengan besarnya biaya yang dikeluarkan. Tujuan menentukan titik impas, di mana laba sama dengan nol adalah:

- a. Mencari unit yang harus terjual sehingga pendapatan yang diterima sama dengan (=) biaya yang dikeluarkan.
- b. Menentukan volume penjualan minimal yang harus terjual agar perusahaan tidak rugi.
- c. Menyusun perencanaan laba.
- d. Menyusun anggaran pendapatan penjualan periode yang akan datang.
- e. Memonitoring kinerja atau perkembangan pendapatan.

Untuk menghitung BEP dalam nominal, biaya variabel dianggap sebagai persentase penjualan. Namun, penjualan pada BEP juga dapat dihitung secara singkat dengan rumus:

Penjualan pada BEP = Biaya tetap x (Harga/Margin kontribusi)

Penjualan pada BEP = Biaya tetap/Rasio margin kontribusi

Pendapatan penjualan = Harga x Unit terjual

Dengan asumsi bahwa biaya tetap tidak berubah, rasio margin kontribusi dapat digunakan untuk menentukan dampak perubahan pendapatan penjualan terhadap laba, yaitu dengan mengalikan rasio margin kontribusi dengan perubahan penjualan. Rasio margin kontribusi merupakan bagian penjualan yang tersedia untuk

menutupi biaya tetap dan menghasilkan bagian laba. Contoh di atas menunjukkan rasio margin kontribusi 40%, artinya dalam setiap Rp. 1 penjualan tersedia Rp. 0,40 yang dapat digunakan untuk menutup biaya tetap dan menghasilkan laba. Titik impas akan dicapai pada penjualan Rp. 1.800.000,00.

$$\text{Titik impas} = \text{Rp. } 720.000 / 0,40 = \text{Rp. } 1.800.000$$

Untuk menghitung titik impas penjualan dalam rupiah, total biaya variabel ditetapkan juga sebagai sebuah persentase penjualan dengan menggunakan rasio biaya variabel. Rasio biaya variabel (*variable cost ratio*) adalah proporsi dari setiap rupiah penjualan yang harus digunakan untuk menutupi biaya variabel:

$$\text{Rasio biaya variabel} = \frac{\text{Total biaya variabel}}{\text{Penjualan}}$$

Atau

$$\text{Rasio biaya variabel} = \frac{\text{Biaya variabel per unit}}{\text{Harga jual}}$$

Persentase dari penjualan dalam rupiah yang tersisa setelah biaya variabel terpenuhi adalah rasio margin kontribusi. Rasio margin kontribusi (*contributions margin ratio*) adalah proporsi dari setiap penjualan dalam rupiah yang tersedia untuk menutupi biaya tetap dan memberikan laba.

$$\text{Rasio margin kontribusi} = \frac{\text{Total margin kontribusi}}{\text{Penjualan}}$$

Atau

$$\text{Rasio margin kontribusi} = \frac{\text{Margin kontribusi per unit}}{\text{Harga jual}}$$

Contoh soal:

Nunu's House berencana menjual 5.000 sepatu wanita pada harga jual Rp. 150.000 per unit di tahun depan. Biaya variabel per unitnya sebesar Rp. 95.000. Total biaya tetapnya sebesar Rp. 3.500.000.

Diminta:

- a. Hitunglah rasio biaya variabel
- b. Rasio margin kontribusi

Penyelesaian:

$$\begin{aligned} 1. \text{ Rasio biaya variabel} &= \frac{\text{Biaya variabel per unit}}{\text{Harga jual}} \\ &= \frac{95.000}{150.000} = 0,63 \text{ atau } 63\% \end{aligned}$$

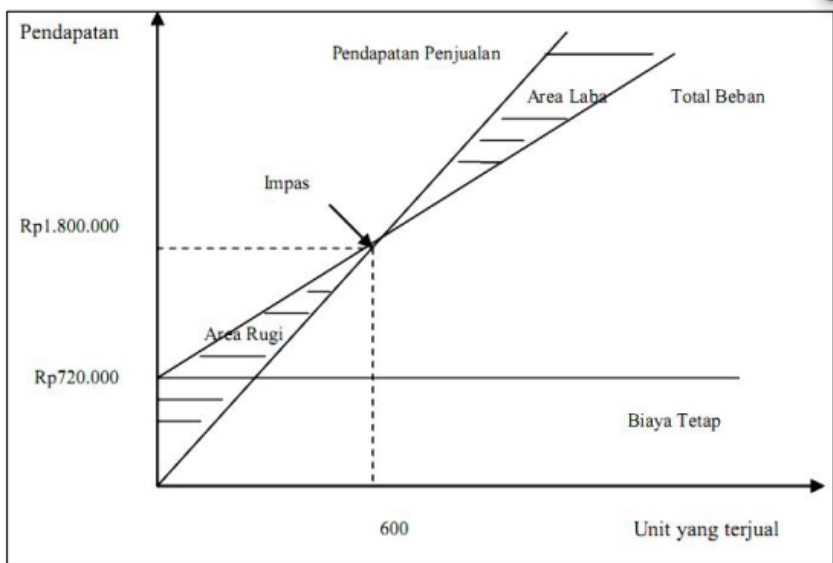
$$\begin{aligned} 2. \text{ Margin kontribusi per unit} &= \text{Harga jual} - \text{Biaya variabel per unit} \\ &= 150000 - 95.000 = \text{Rp}55.000 \end{aligned}$$

Dalam menggambarkan pengaruh biaya tetap terhadap laba, ada tiga kemungkinan yang muncul:

- a. Biaya tetap = margin kontribusi, artinya laba nol (perusahaan pada titik impas).
- b. Biaya tetap > margin kontribusi, artinya perusahaan memperoleh laba.

5. Penyajian secara Grafis Hubungan CVP

Hubungan CVP dapat juga dianalisis dengan grafik dua sumbu. Sumbu horisontal menunjukkan unit yang terjual dan sumbu vertikal menunjukkan pendapatan penjualan. Garis total pendapatan dimulai pada titik nol dan meningkat dengan kemiringan yang sama dengan harga jual per unit. Garis total biaya memotong sumbu vertikal pada sebuah titik yang sama dengan total biaya tetap dan meningkat dengan kemiringan yang sama dengan biaya variabel per unit. Jika total pendapatan berada di bawah garis total biaya, maka akan muncul daerah rugi. Sebaliknya, daerah laba akan muncul jika garis total pendapatan berada di atas garis total biaya. Titik impas berada titik perpotongan antara garis penjualan total dan garis biaya total. Titik impas pada gambar di bawah ini terletak pada penjualan 600 unit produk dan tingkat pendapatan penjualan Rp. 1.800.000,00.



Analisis CVP mudah digunakan dan murah biayanya, namun mengandung kelemahan karena menggunakan beberapa asumsi berikut:

- Analisis mengasumsikan bahwa fungsi pendapatan dan fungsi biaya berbentuk linier.
- Analisis mengasumsikan bahwa harga, total biaya tetap, dan biaya.
- variabel per unit dapat diidentifikasi secara akurat dan tetap sepanjang rentang yang relevan.
- Analisis mengasumsikan bahwa apa yang diproduksi dapat dijual.
- Untuk analisis multi produk, diasumsikan bahwa bauran penjualan diketahui.
- Diasumsikan bahwa harga jual dan biaya diketahui dengan pasti.

F. Analisis Multi Produk

Analisis multi produk memerlukan adanya asumsi terkait dengan bauran penjualan (*sales mix*), yaitu kombinasi berbagai

produk yang dihasilkan/dijual perusahaan. Dengan menentukan suatu bauran penjualan tertentu, analisis multiproduk dapat diubah ke dalam analisis produk tunggal. Namun untuk analisis CVP kita harus menggunakan bauran penjualan dalam unit. Perusahaan dapat menyelesaikan masalah multiproduk dengan mengkonversinya menjadi produk tunggal, yaitu menetapkan produk-produk tersebut sebagai suatu paket, misal suatu paket terdiri dari 3 produk A dan 2 produk B.

Keterangan	Produk A	Produk B	Per Paket
(1) Harga jual/unit	Rp500	Rp800	
(2) Biaya variabel/unit	Rp400	Rp600	
(3) Margin kontribusi/unit	Rp100	Rp200	
(4) Bauran penjualan	3	2	
(5) Margin kontribusi/paket = (3) x (4)	Rp300	Rp400	Rp700

Contoh:

Paket titik impas = biaya tetap total/margin kontribusi per paket
 = Rp. 57.400/Rp. 700 = 82 paket
 Berdasar titik impas sebesar 82 paket ini, maka titik impas akan terjadi pada penjualan produk A sebanyak 246 paket (3 x 82) dan produk B sebanyak 164 paket (2 x 82).

Keterangan	Produk A	Produk B	Total
Penjualan: 246 x Rp500 164 x Rp800	Rp123.000	Rp131.200	Rp254.200
Biaya variabel: 246 x Rp400 164 x Rp600	(98.400)	(98.400)	(196.800)
Margin kontribusi	24.600	32.800	57.400
Biaya tetap langsung	(24.000)	(16.000)	40.000
Margin segmen	600	16.800	17.400
Biaya tetap tidak langsung			17.400
Laba/Rugi			0

1. Analisis Biaya Volume Laba dan Risiko serta Ketidakpastian

Kondisi di mana perusahaan-perusahaan beroperasi dalam dunia yang dinamis, perusahaan tersebut harus mengetahui perubahan dalam harga jual, biaya-biaya variabel dan biaya-biaya tetap. Perusahaan harus memperhitungkan pengaruh dari risiko dan ketidakpastian. Titik impas dapat dipengaruhi oleh perubahan dalam harga jual, margin kontribusi per unit, dan biaya tetap. Para manajer dapat menggunakan analisis CVP untuk mengurangi risiko dan ketidakpastian. Bagaimana para manajer menghadapi risiko dan ketidakpastian?

Terdapat beberapa jenis metode:

- Manajemen harus sadar akan sifat ketidakpastian dari masa depan, harga, biaya, dan kuantitas.
- Para manajer bergerak dari pertimbangan akan titik impas ke apa yang disebut dengan "*break even band*".
- Para manajer dapat melakukan analisis sensitivitas atau analisis *what-if*.

Dua konsep yang berguna bagi manajemen adalah *margin of safety* dan *operating leverage*. Kedua konsep ini dianggap sebagai ukuran-ukuran risiko dan membutuhkan pengetahuan tentang biaya tetap dan variabel. *Margin of safety* adalah jumlah unit yang terjual atau pendapatan yang diperoleh di atas volume titik impas.

$$\text{Margin of safety} = \text{Penjualan} - \text{Penjualan titik impas}$$

Sebagai contoh, jika volume titik impas untuk sebuah perusahaan adalah 500 unit dan perusahaan saat ini menjual 700 unit maka *margin of safety* adalah 200 unit.

$$\begin{aligned}\text{Margin of safety} &= \text{Penjualan} - \text{Penjualan titik impas} \\ &= 700 - 500 \\ &= 200\end{aligned}$$

Margin of safety juga dapat dinyatakan dalam pendapatan penjualan. Jika volume titik impas adalah Rp. 2.500.000 dan pendapatan saat ini adalah Rp. 4.000.000 maka *margin of safety* adalah Rp. 1.500.000.

$$\begin{aligned}\text{Margin of safety} &= \text{Pendapatan} - \text{Pendapatan titik impas} \\ &= 4.000.000 - 2.500.000 \\ &= 1.500.000\end{aligned}$$

Pendapatan penjualan *margin of safety* juga dapat dinyatakan sebagai persentase dari total penjualan dalam rupiah yang beberapa manajer menyebutkan sebagai rasio *margin of safety*. Dalam contoh ini rasio *margin of safety* adalah sebesar 37,5%.

$$\begin{aligned}\text{Rasio Margin of safety} &= \frac{\text{Margin of safety}}{\text{Pendapatan}} \\ &= \frac{1.500.000}{4.000.000} = 0,375 \text{ atau } 37,5\%\end{aligned}$$

Operating leverage memperhatikan bauran relatif dari biaya tetap dan biaya variabel di suatu perusahaan. Terkadang biaya tetap dapat diukur dengan biaya variabel. *Operating leverage* adalah penggunaan biaya tetap untuk meningkatkan perubahan dalam tingkat laba yang lebih tinggi saat aktivitas penjualan berubah. Semakin tinggi biaya tetap, maka semakin tinggi *operating leverage* dan semakin besar pula sensitivitas laba bersih terhadap perubahan penjualan. Perusahaan yang memiliki *operating leverage* tinggi akan mengalami peningkatan persentase yang besar dalam labanya jika terjadi sedikit saja peningkatan dalam penjualan namun juga mengalami penurunan persentase laba yang besar jika terjadi penurunan penjualan. Sebaliknya, perusahaan yang memiliki *operating leverage* rendah, akan mengalami peningkatan/penurunan persentase yang rendah dalam labanya jika terjadi peningkatan/penurunan penjualan.

Besar kecilnya operating leverage (*Degree of Operating Leverage* - DOL) untuk tingkat penjualan tertentu diukur dengan menggunakan rasio margin kontribusi terhadap laba.

$$\text{Degree of Operating leverage} = \frac{\text{Total margin kontribusi}}{\text{Laba operasi}}$$

Dengan informasi yang telah diperoleh di atas maka dapat dihitung *degree of operating leverage* adalah 1,003.

$$\begin{aligned}\text{Degree of Operating leverage} &= \frac{\text{Total margin kontribusi}}{\text{Laba operasi}} \\ &= \frac{(150.000 - 95.000)(5.000 \text{ unit})}{274.000.000} \\ &= \frac{(55.000)(5.000)}{274.000.000} = 1,003\end{aligned}$$

G. Pengaruh Perubahan Elemen-Elemen Penentu TI

Faktor-faktor yang dapat memengaruhi analisis biaya kuantitas dan laba adalah:

1. Perubahan Biaya Tetap dan Biaya Variabel

Perubahan elemen biaya tetap dan variabel ini berbanding lurus dengan perusahaan tingkat TI. Kenaikan biaya tetap maupun variabel akan memengaruhi jumlah biaya secara keseluruhan pada berbagai tingkat penjualan yang akan menyebabkan naiknya tingkat penjualan TI. Demikian juga sebaliknya penurunan biaya tetap maupun variabel akan mengakibatkan turunnya tingkat penjualan TI.

2. Perubahan Harga Jual

Perubahan harga jual berbanding terbalik dengan perubahan tingkat penjualan TI. Adanya kenaikan harga jual akan menyebabkan semakin turunnya tingkat penjualan TI (TI semakin cepat diperoleh).

3. Perubahan Komposisi Penjualan

Bagi perusahaan yang memproduksi lebih dari satu macam produk, analisa TI ini juga dapat diterapkan karena TI secara keseluruhan tidak berarti bahwa masing-masing produk harus dalam keadaan TI. Kemungkinan terjadi suatu macam produk menderita rugi sedangkan produk yang lain memperoleh laba. Apabila komposisinya berubah maka TI secara total akan berubah pula.

H. Analisis Sensitivitas

Semua pembahasan di atas menganggap bahwa semua variable (harga, biaya tetap, biaya variabel) bersifat konstan. Dalam perencanaan, perlu diperhitungkan kemungkinan berubahnya salah satu variabel yang akan memengaruhi besar kecilnya target laba. Analisis sensitivitas merupakan sebuah teknik “bagaimana jika” untuk mengetahui dampak dari perubahan asumsi-asumsi yang mendasari variabel independen terhadap variabel dependennya. Analisis ini cukup mudah dilakukan, yaitu dengan memasukkan data mengenai harga, biaya variabel, biaya tetap, dan bauran penjualan serta dengan menggunakan rumus untuk menghitung titik impas dan target laba yang diharapkan. Data kemudian dapat diubah-ubah untuk mengetahui dampak perubahan terhadap laba yang ditargetkan. Penggunaan *spreadsheet computer* akan mempermudah perhitungan yang harus dilakukan. Beberapa perubahan variabel yang biasa dibahas antara lain:

1. Perubahan Harga Jual: Menaikkan harga memungkinkan turunnya permintaan produk tetapi juga menurunkan titik impas produk. Menurunkan harga biasanya diharapkan dapat menaikkan volume penjualan namun juga menaikkan titik impas produk.
2. Perubahan Biaya Variabel: Penurunan biaya variabel per unit akan menurunkan titik impas. Hal ini dapat dilakukan dengan meningkatkan efisiensi penggunaan bahan baku maupun tenaga kerja langsung.

3. Perubahan Biaya Tetap: Manajemen dapat mempertimbangkan kenaikan biaya tetap dengan mengharapkan kenaikan volume penjualan, misalnya melalui kenaikan biaya iklan, kenaikan biaya pelatihan pramuniaga dan *salesman*, dan lain-lain. Kenaikan biaya tetap akan mengubah titik impas dan volume penjualan untuk mencapai target laba tertentu.
4. Perubahan Lebih dari Satu Variabel secara Serentak: Dalam dunia nyata, sering kali beberapa variabel berubah dalam waktu bersamaan, misalnya menurunkan harga sekaligus meningkatkan biaya iklan atau menaikkan harga jual sekaligus meningkatkan biaya variabel untuk kualitas yang lebih baik.

Analisis CVP dan perhitungan biaya berdasarkan aktivitas analisis CVP dapat digunakan dalam perhitungan biaya berdasarkan aktivitas namun analisisnya harus dimodifikasi. Analisis sensitivitas digunakan disini. Biaya tetap dipisahkan dari berbagai jenis biaya yang berubah-ubah dengan penggerak biaya tertentu. Cara yang termudah adalah mengelompokkan biaya variabel sebagai biaya tingkat unit, tingkat batch dan tingkat produk. Kemudian, dampak keputusan terhadap *batch* dan produk dapat diuji dalam kerangka kerja CVP.

I. Rangkuman

Pengukuran produktivitas (*productivity measurement*) adalah penilaian kuantitatif atas perubahan produktivitas. Tujuan pengukuran ini adalah menilai apakah efisiensi produktif telah meningkat atau menurun. Pengukuran produktivitas dapat berupa aktual atau prospektif. Pengukuran produktivitas aktual memungkinkan manajer untuk menilai, memantau, dan mengendalikan perubahan. Pengukuran prospektif melihat ke masa depan, dan berguna sebagai input bagi pengambilan keputusan strategis. Secara khusus, pengukuran prospektif memungkinkan para manajer untuk membandingkan manfaat relatif dari berbagai kombinasi input, pemilihan input, dan bauran input yang memberikan manfaat terbesar. pengukuran produktivitas dapat

dikembangkan untuk setiap input secara terpisah atau seluruh input secara bersama-sama. Pengukuran produktivitas untuk satu input pada suatu waktu disebut pengukuran produktivitas parsial (*partial productivity measurement*).

J. Soal Evaluasi

1. Apa yang dimaksud dengan titik impas?
2. Apakah yang dimaksud dengan rasio biaya variabel dan rasio margin kontribusi? Bagaimana hubungan di antara keduanya?
3. Jelaskanlah mengapa pendekatan perhitungan biaya berdasarkan
4. aktivitas pada analisis CVP menawarkan pengertian yang lebih mendalam daripada pendekatan konvensional!
5. Bagaimana *just in time* memengaruhi persamaan biaya perusahaan dan memengaruhi analisis CVP?
6. Jelaskan bagaimana tentang analisis multiproduk digunakan!

K. Tugas Praktik

PT. Simple memproduksi dua jenis kipas, yaitu kipas lantai dan kipas dinding. Kipas lantai dijual seharga Rp. 300.000, sedangkan kipas dinding dijual seharga Rp. 200.000. Berikut rancangan laporan Laba Rugi yang dimiliki oleh PT. Simple :

Penjualan	Rp. 600.000.000
-----------	-----------------

Dikurangi:

Biaya Variabel	Rp. 400.000.000 -
----------------	-------------------

Margin Kontribusi	Rp. 200.000.000
-------------------	-----------------

Dikurangi:

Biaya Tetap	Rp. 150.000.000 -
-------------	-------------------

Laba Operasi	Rp. 50.000.000
--------------	----------------

Pemilik usaha memperkirakan 60% dari pendapatan penjualan akan dihasilkan oleh kipas lantai dan sisanya 40% dihasilkan oleh kipas dinding. Kipas lantai juga bertanggung jawab atas 60% dari beban variabel. Dari beban tetap, sepertiganya merupakan biaya umum bagi kedua produk itu dan setengahnya dapat langsung ditelusuri ke lini produk kipas lantai.

Diminta:

1. Hitunglah pendapatan penjualan yang harus dihasilkan PT. Simple untuk mencapai titik impas!
2. Hitunglah jumlah kipas lantai dan kipas dinding yang harus dijual untuk PT. Simple mencapai titik impas!

L. Daftar Pustaka

- Garrison, dkk. (2013). *Akuntansi Manajerial*. Buku 1 edisi 14. Jakarta: Salemba Empat.
- Mowen, dkk. (2017). *Dasar-Dasar Akuntansi Manajerial, Edisi 5*. Jakarta: Salemba Empat.
- Slamet Sugiri Sodikin. (2015). *Akuntansi Manajemen, Sebuah Pengantar*. Yogyakarta: Unit Penerbitan dan Percetakan.
- H. Sucahyowati. (2017). books.google.com
- Jurnal sdm blogspot.com. analisis break event point. (2011).
- M. Nurdiana. A prayoga, Madrasa. (2018). *Jurnal of Islamic Educational, Madrasa-id*.
- T. Nurhayati. A. Darwansyah, Jurnal ekonomi dan bisnis. (2013). ppm unisula.com
- Ernawati, L., Wulansari, N., Issusilaningtyas, E., Widiyanti, E., & Sahrani, R. H. (2023). *Penetapan Harga Pembuatan Kerupuk Ikan di Poklasar Teri Rezeki Dikomersialkan Melalui Marketplace. Jurnal Pengabdian Kepada Masyarakat (JUDIKA)*, 4(2), 39-49.
- Ernawati, L., Issusilaningtyas, E., & Sefiani, H. N. (2022). *The Impact of Fintech on Financial Literacy and Inclusion at Cilacap's Pharmacy With The Miles and Huberman Model. Jurnal Ekonomi*, 11(03), 1335-1340.

BAB IX

PEMBUATAN KEPUTUSAN TAKTIS

A. Pendahuluan

Pembuatan keputusan adalah salah satu aspek paling penting dalam manajemen dan operasi organisasi. Keputusan yang tepat dapat menentukan arah dan keberhasilan suatu organisasi. Di dalam manajemen, keputusan biasanya dibagi menjadi beberapa jenis berdasarkan tingkatannya, salah satunya adalah keputusan taktis. Keputusan taktis adalah keputusan yang diambil dalam jangka menengah dan biasanya berfokus pada penerapan strategi yang lebih luas yang sudah ditetapkan oleh manajemen puncak atau eksekutif. Keputusan ini mengarah pada pencapaian tujuan jangka menengah dan operasional serta mendukung implementasi strategi dalam organisasi. Keputusan taktis lebih bersifat spesifik dan berorientasi pada efektivitas operasional sehari-hari.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan keputusan taktis

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

Mahasiswa mampu mengaplikasikan biaya relevan dalam usahanya.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Etika dalam Pengambilan Keputusan Taktis

Pembuatan keputusan taktis (*tactical decision making*) adalah pembuatan keputusan yang berdasarkan pemilihan alternatif dengan pertimbangan waktu yang segera dan tinjauan terbatas. Sehingga, pembuatan keputusan taktis cenderung bersifat jangka pendek. Keputusan taktis bisa dikatakan bagian kecil dari strategi besar penetapan posisi keunggulan perusahaan, sehingga disebut tindakan berskala kecil untuk tujuan yang lebih besar. Secara umum, tujuan pembuatan keputusan taktis adalah memilih di antara beberapa alternatif strategi, sehingga keunggulan kompetitif perusahaan dalam jangka panjang dapat dicapai. Namun, pertanyaannya bagaimana cara perusahaan membuat keputusan taktis yang baik? Untuk menjawab pertanyaan ini dapat digunakan pendekatan umum dalam pembuatan keputusan taktis. Ada enam langkah yang menggambarkan proses pembuatan keputusan yang direkomendasikan, yaitu:

1. Identifikasi masalah.
2. Identifikasi setiap alternatif sebagai solusi yang layak atas masalah yang ada dan mengeliminasi alternatif yang secara nyata tidak layak.
3. Identifikasi biaya dan manfaat yang berkaitan dengan setiap alternatif yang layak, relevan, serta mengeliminasi yang tidak relevan dari pertimbangan.
4. Menjumlahkan biaya dan manfaat yang relevan dari masing-masing alternatif.
5. Menilai faktor-faktor kualitatif.
6. Memilih alternatif yang memberi manfaat terbesar.

Keenam langkah tersebut merupakan model pembuatan keputusan yang sederhana. Suatu model keputusan adalah serangkaian prosedur yang jika diikuti akan menghasilkan keputusan. Berikut ini menggambarkan tentang keenam langkah tersebut.

Langkah 1	Mengidentifikasi masalah.	Kekurangan kapasitas gudang dan produksi.
Langkah 2	Mengidentifikasi alternatif.	1. Membangun fasilitas baru. 2. Menyewa fasilitas lebih besar. 3. Menyewa fasilitas tambahan. 4. Menyewa gudang. 5. Membeli komponen dan mengosongkan gudang.
Langkah 3	Mengidentifikasi biaya dan manfaat yang berhubungan dengan setiap alternatif.	Alternatif 4 Biaya produksi = Rp. 345.000.000 Sewa gudang = Rp. 135.000.000 Alternatif 5 Harga beli komponen = Rp. 460.000.000
Langkah 4	Membandingkan biaya dan manfaat relevan yang untuk setiap alternatif.	Alternatif 4 = Rp. 480.000.000 Alternatif 5 = Rp. 460.000.000 Biaya diferensial = Rp. 20.000.000
Langkah 5	Menilai faktor-faktor kualitatif.	1. Kualitas pemasok eksternal. 2. Reliabilitas pemasok eksternal. 3. Stabilitas harga. 4. Hubungan ketenagakerjaan dan citra masyarakat.
Langkah 6	Membuat keputusan.	Terus melanjutkan produksi komponen secara internal dan menyewa gudang.

Langkah 1: Identifikasi masalah, artinya mengidentifikasi dan merumuskan masalah yang spesifik. Contoh: semua anggota tim manajemen membutuhkan ruangan tambahan untuk pergudangan, perkantoran, dan produksi. Luas ruangan yang dibutuhkan, alasan kebutuhan, dan bagaimana penambahan ruangan tersebut akan dimanfaatkan, semua ini merupakan dimensi penting dari permasalahan tersebut. Namun, masalah pentingnya adalah bagaimana memperoleh tambahan ruangan tersebut.

Langkah 2: Identifikasi beberapa alternatif, yaitu membuat daftar dan mempertimbangkan berbagai kemungkinan solusi yang tepat. Berbagai kemungkinan solusi dapat berupa:

1. Membangun fasilitas baru dengan kapasitas yang cukup untuk mengatasi kebutuhan saat ini dan yang dapat diperkirakan.
2. Menyewa fasilitas lebih besar dan menyewakan fasilitas yang ada saat ini.
3. Menyewa fasilitas tambahan yang mirip dengan fasilitas yang ada saat ini.
4. Menyewa gudang untuk memenuhi kebutuhan ruang, sehingga dapat menyediakan ruang untuk perluasan produksi.
5. Membeli komponen dari pihak eksternal serta mengosongkan gudang atau memanfaatkan ruangan yang tersedia.

Langkah 3: Identifikasi biaya dan manfaat yang berkaitan dengan setiap alternatif yang layak, relevan, serta mengeliminasi yang tidak relevan dari pertimbangan. Pada tahap ini, akuntan manajemen bertanggung jawab atas pengumpulan data yang diperlukan. Contoh: ditetapkan biaya pembuatan produk batang dan alat pengukur mencakup biaya-biaya berikut:

Bahan Baku Langsung	Rp. 130.000
Tenaga Kerja Langsung	150.000
Overhead Variabel	65.000
Total Biaya Produksi Variabel	Rp. 345.000

Selain itu, perusahaan harus menyewa gudang untuk mengatasi masalah ruangan jika produksi batang dan alat pengukur dilakukan secara internal. Gudang yang sesuai ditemukan dengan biaya sewa sebesar Rp. 135.000 per tahun. Alternatif kedua adalah membeli barang dan alat pengukur secara eksternal, serta memanfaatkan ruangan produksi yang telah dikosongkan. Pemasok luar telah menawarkan untuk memasok produk dalam jumlah yang mencukupi sebesar Rp. 460.000 per tahun. Ketika pola arus kas yang menjadi rumit untuk alternatif yang bersaing maka akan menghasilkan aliran

arus kas pada setiap alternatif menjadi semakin sulit. Sehingga, prosedur yang lebih canggih sebaiknya digunakan untuk dapat melakukan analisis.

Langkah 4: Menjumlahkan biaya dan manfaat yang relevan untuk setiap alternatif yang layak. Model pengambilan keputusan di atas menunjukkan bahwa antara alternatif 4 dan alternatif 5, terdapat perbedaan biaya adalah Rp. 20.000.000 untuk keunggulan alternatif 5.

Langkah 5: Menilai faktor-faktor kualitatif; hal ini juga dibutuhkan sebagai dasar pengambilan keputusan taktis. Faktor-faktor kualitatif merupakan faktor yang signifikan dapat memengaruhi keputusan manajer. Contoh: kualitas batang dan alat pengukur yang dibeli dari eksternal harus dipertimbangkan faktor kualitatifnya seperti keandalan sumber pasokan, ekspektasi stabilitas harga selama beberapa tahun berikutnya, hubungan ketenagakerjaan, citra perusahaan di mata masyarakat, dan sebagainya. Ada dua faktor yang dapat dipertimbangkan dalam keputusan membuat-atau-membeli yaitu kualitas dan keandalan pasokan. Bagaimana faktor kualitatif harus dipertimbangkan? Jawabannya adalah pertama, pengambil keputusan harus mengidentifikasi faktor-faktor tersebut, dan kedua, pengambil keputusan harus berusaha untuk menguantifikasikan.

Langkah 6: Memilih alternatif yang memberi manfaat terbesar, dilakukan setelah semua biaya dan manfaat yang relevan sudah dinilai dan faktor-faktor kualitatif sudah dipertimbangkan. Selanjutnya, pengambilan keputusan dapat segera dilakukan.

Dalam pengambilan keputusan taktis, masalah etika selalu berkaitan dengan cara keputusan diimplementasikan dan kemungkinan pengorbanan sasaran jangka panjang untuk memenuhi sasaran jangka pendek. Pencapaian sasaran adalah penting, tetapi bagaimana cara mencapainya adalah hal yang lebih penting. Namun sayang, sebagian manajer mengabaikan aspek etika dalam pengambilan keputusan taktis dengan alasan adanya tekanan

yang berat untuk menghasilkan kinerja yang tinggi. Misalnya: PHK karyawan serta pengurangan kualitas bahan dan desain untuk menaikkan laba jangka pendek. Pada dasarnya, dilema etika ini dapat diatasi dengan menggunakan rasio dan tidak memfokuskan semata-mata pada sasaran jangka pendek atau beban jangka panjang. Tanggung jawab moral terhadap berbagai *stakeholders* (karyawan, pelanggan, pemerintah, masyarakat) hendaknya menjadi pertimbangan utama.

F. Relevansi, Perilaku Biaya, dan Model Penggunaan Sumber Daya

Biasanya biaya variabel dianggap sebagai biaya yang relevan, sedangkan biaya tetap dianggap tidak relevan. Namun kunci utama dalam memahami biaya relevan/tidak relevan ini adalah bahwa perubahan terhadap permintaan dan penawaran atas sumber daya aktivitas harus dipertimbangkan dalam penilaian relevansi. Jika perubahan dalam penawaran dan permintaan sumber daya terhadap beberapa alternatif menyebabkan perubahan dalam pengeluaran sumber daya, maka perubahan dalam pengeluaran sumber daya merupakan biaya relevan yang harus digunakan dalam menilai keunggulan relatif dari dua alternatif.

1. Sumber Daya Fleksibel (*Flexible Resources*)

Sumber daya fleksibel adalah sumber daya yang dapat dengan mudah diperoleh pada saat dan dengan jumlah yang diinginkan, misalnya: listrik. Sumber daya yang dibutuhkan oleh perusahaan sama dengan jumlah sumber daya yang ditawarkan. Jika permintaan sumber daya berubah untuk setiap alternatif, biayanya relevan.

2. Sumber Daya Terikat (*Committed Resources*)

Sumber daya terikat adalah sumber daya yang diperoleh sebelum digunakan, misalnya gaji pegawai. Biaya dari sumber daya terikat ini bisa relevan/tidak relevan. Untuk sumber daya terikat jangka pendek, jika terdapat perubahan permintaan di antara aktivitas yang mengakibatkan perubahan penawaran

sumber daya dan perubahan biaya aktivitas, maka biaya tersebut menjadi relevan untuk pengambilan keputusan taktis. Untuk sumber daya terikat dalam beberapa periode, perubahan permintaan aktivitas di antara alternatif jarang memengaruhi pengeluaran sumber daya sehingga tidak relevan untuk pengambilan keputusan taktis. Jika belanja sumber daya berubah dan melibatkan keputusan untuk memperoleh kapasitas aktivitas jangka panjang, maka keputusan tersebut lebih tepat diambil dengan mekanisme keputusan investasi modal.

G. Biaya Relevan

Pendekatan pengambilan keputusan taktis yang sudah dijelaskan di atas menekankan bahwa pentingnya pengidentifikasian dan penggunaan biaya relevan. Karena, semua keputusan berhubungan erat dengan masa depan. Menurut Mulyadi (2005), Biaya relevan adalah biaya di masa yang akan datang (*future cost*) yang berbeda besarnya pada berbagai alternatif. Konsep informasi akuntansi diferensial merupakan informasi akuntansi yang diperlukan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan mengenai pemilihan berbagai alternatif tindakan yang terbaik di antara alternatif yang tersedia. *Differential cost* merupakan biaya yang berbeda dalam suatu kondisi dari pada kondisi yang lain, maksudnya biaya diferensial selalu menyesuaikan dengan kondisi yang ada atau selalu relevan dengan suatu kondisi, oleh karena itu biaya diferensial sering juga disebut dengan biaya relevan (*relevant cost*).

H. Informasi Diferensial

Seorang manajer akan selalu mengambil keputusan yang meliputi berbagai macam hal. Keputusan tersebut bisa untuk tujuan jangka pendek maupun jangka panjang. Pengambilan keputusan terkait biaya relevan ada beberapa jenis di antaranya adalah:

1. Keputusan menyewakan atau menjual suatu fasilitas perusahaan.
2. Keputusan menerima atau menolak suatu pesanan khusus.

3. Keputusan meniadakan suatu departemen/produksi atau meneruskan.
4. Keputusan menjual atau memproses lebih lanjut hasil produksi.
5. Keputusan memproduksi sendiri atau membeli dari luar.
6. Keputusan penggantian aktiva tetap.

1. Pengambilan Keputusan

Pengambilan keputusan terkait biaya relevan ada beberapa jenis di antaranya adalah:

1. Keputusan menerima atau menolak suatu pesanan khusus.
2. Keputusan memproduksi sendiri atau membeli dari luar.
3. Keputusan meniadakan suatu departemen/produksi atau meneruskan.
4. Keputusan mengganti suatu produk/departemen, meneruskan, atau menghentikan.
5. Keputusan menyewakan atau menjual suatu fasilitas perusahaan.
6. Keputusan menjual atau memproses lebih lanjut hasil produksi.
7. Keputusan penggantian aktiva tetap.

1. Keputusan Menerima atau Menolak Suatu Pesanan Khusus

Perusahaan pada umumnya adalah memproduksi produk reguler dalam jumlah yang sama setiap harinya, jika suatu saat ternyata perusahaan mendapatkan pesanan khusus dengan harga khusus, maka perusahaan dapat mempertimbangkan apakah pesanan khusus tersebut diterima ataukah ditolak. Maka akuntansi manajemen digunakan untuk menghitung atau menganalisis biaya-biaya yang timbul akibat adanya pesanan khusus tersebut. Dalam hal terjadinya pesanan penjualan khusus perlu dilihat pada beban diferensialnya. Apabila penerimaan (pendapatan) diferensial setelah dikurangi dengan beban terhindarkan menghasilkan nilai positif, berarti pesanan tersebut menguntungkan bahkan sebaliknya, yaitu apabila pendapatan diferensial setelah dikurangi dengan beban terhindarkan menghasilkan nilai negatif, berarti pesanan tersebut

dapat menguntungkan. Selain itu juga harus mempertimbangkan kapasitas aktiva tetap dan harga pasar.

Langkah-langkah penyelesaian perhitungan untuk mendapatkan keputusan menerima atau menolak suatu pesanan:

- a. Menghitung laporan laba/rugi untuk tiap-tiap departemen yang ada.
- b. Membuat analisa pesanan khusus sebagai berikut:

Keterangan	Pesanan Khusus Diterima	Pesanan Khusus Ditolak	Selisih
Hasil Penjualan	XXX	XXX	XXX
Biaya Produksi Variabel	(XXX)	(XXX)	(XXX)
Margin Kontribusi	XXX	XXX	XXX

Keputusan:

- a. Bila selisih positif berarti pesanan diterima.
- b. Bila selisih negatif berarti pesanan harus ditolak.

Ilustrasi 1

PT. FERYSA mempunyai perhitungan laba/rugi bulan Desember tahun 2024 dengan memproduksi boneka sebanyak 5.000 unit adalah sebagai berikut:

Hasil penjualan 5000 unit @ Rp. 10.000	Rp. 50.000.000
Biaya Produksi: Biaya Variabel 5.000 unit X Rp. 4.000 Rp. 20.000.000 Biaya Tetap Rp. 15.000.000	<u>Rp. 35.000.000 -</u>
Laba Kotor	Rp. 15.000.000
Biaya Usaha	<u>Rp. 5.000.000 -</u>
Laba Bersih	Rp. 10.000.000

Data lain:

Kemampuan produksi mesin adalah 15.000 unit/hari, PT. FERYSA mendapat pesanan khusus 5.000 unit produk dengan harga penawaran @ Rp. 5.000,-

Diminta:

Diterima atau ditolakkah pesanan boneka oleh PT. FERYSA?

Maka untuk pengambilan keputusan tersebut diperlukan analisis dengan perhitungan sebagai berikut:

Keterangan	Produksi Reguler	Pesan Khusus	Selisih
Hasil Penjualan: 1. 5000 unit @ Rp. 10.000 2. (5000 unit @ Rp. 10.000) + (5000 unit @ Rp. 5.000)	Rp. 50.000.000	Rp. 75.000.000	Rp. 25.000.000
Biaya Produksi Variabel 1. 5.000 unit x Rp. 4.000 2. (5.000 unit + 5.000 unit) x Rp. 4.000	Rp. 20.000.000	Rp. 40.000.000	Rp. 20.000.000
Margin Kontribusi	Rp. 30.000.000	Rp. 35.000.000	Rp. 5.000.000

Kesimpulan: Pesanan khusus di atas sebaiknya diterima karena jumlah margin kontribusinya positif dari Rp. 30.000.000,- menjadi Rp. 35.000.000,- terdapat jumlah peningkatan laba jika pesanan tersebut diterima yaitu sebesar Rp. 5.000.000,- dan PT FERYSA tidak perlu mengeluarkan biaya tetap lagi jika mendapat pesanan dengan harga khusus.

2. Keputusan Memproduksi Sendiri atau Membeli dari Luar

Dalam hal memenuhi kebutuhan perusahaan atas suatu barang atau pengadaan komponen, dapat dilakukan dengan memproduksi sendiri barang yang dibutuhkan tersebut atau membelinya pada pihak luar. Untuk itu proses pengambilan keputusan mengenai alternatif membeli atau membuat sendiri suatu produk, ada beberapa yang harus dipertimbangkan yaitu:

- a. Kapasitas sumber daya yang masih menganggur, apakah kemampuan sumber daya manusia, peralatan, mesin masih memungkinkan untuk dapat memproduksi barang tersebut.
- b. Kemampuan dalam membuat produk sendiri, apakah sumber daya manusia memiliki keahlian, kemampuan peralatan, dan mesinnya mampu membuat produk tersebut.
- c. Tawaran produk dengan kualitas yang sama di pasar, jika ada produk di pasar dengan kualitas yang sama dengan harga terjangkau maka ada kemungkinan perusahaan dapat mempertimbangkan untuk membeli produk dari luar, jika tidak maka perusahaan harus berusaha untuk memproduksi sendiri.

Ilustrasi 2

PT. ALMIRA membutuhkan 10.000 unit barang yang memungkinkan untuk dipenuhi dengan memproduksi sendiri atau membeli dari pihak luar, jika perusahaan mendapat tawaran barang sejenis dengan kualitas yang sama seharga Rp. 2.400,-/ unit, alternatif mana yang sebaiknya harus diambil perusahaan jika diketahui data biaya produksi sebagai berikut:

Keterangan	Biaya per unit (Rp.)	Jumlah (Rp.)
Biaya Bahan Baku	1.000	10.000.000
Upah TKL	800	8.000.000
BOP Variabel	200	2.000.000
BOP Tetap		
B. Gaji		3.000.000
B. Penyusutan		1.500.000
Jumlah		24.500.000

Informasi akuntansi untuk pengambilan keputusannya adalah:

Keterangan	B. Diferensial/Unit (Rp.)		Total B. Diferensial (Rp.)	
	Membuat	Membeli	Membuat	Membeli
Biaya Bahan Baku	1.000		10.000.000	
Upah TKL	800		8.000.000	
BOP Variabel	200		2.000.000	
BOP Tetap				
- B. Gaji			3.000.000	
- B. Penyusutan			1.500.000	
Harga Beli dari Luar		2.400		24.000.000
Jumlah			24.500.000	
Selisih Biaya yang Terjadi				(500.000)

Jadi keputusan yang terbaik adalah membeli barang diluar, karena jika memproduksi sendiri biaya yang dikeluarkan lebih besar dibandingkan dengan membeli dari luar, apabila memproses sendiri maka diperlukan tambahan biaya sebesar Rp. 500.000,-, atau jika membeli dari luar dapat mengurangi biaya sebesar Rp. 500.000,-.

Di dalam melakukan pemilihan alternatif juga harus mempertimbangkan biaya relevan dan biaya tidak relevannya. Biaya tidak relevan adalah biaya tersebut terjadi pada masa lalu dan masa yang akan datang yang jumlahnya sama di antara alternatif, yang termasuk biaya tidak relevan PT. ALMIRA adalah biaya penyusutan. Jika biaya relevan dapat dihilangkan maka analisisnya sebagai berikut:

Keterangan	B. Diferensial/Unit (Rp.)		Total B Diferensial (Rp.)	
	Membuat	Membeli	Membuat	Membeli
Biaya Bahan Baku	1.000		10.000.000	
Upah TKL	800		8.000.000	
BOP Variabel	200		2.000.000	
BOP Tetap				
B. Gaji			3.000.000	

Keterangan	B. Diferensial/Unit (Rp.)		Total B Diferensial (Rp.)	
	Membuat	Membeli	Membuat	Membeli
Harga Beli dari Luar		2.400		24.000.000
Jumlah			23.000.000	
Selisih Biaya yang Terjadi				1.000.000

Jadi dengan menghilangkan biaya tidak relevan yaitu biaya penyusutan maka keputusannya menjadi lebih baik membuat/memproduksi sendiri akan lebih kecil biaya yang dikeluarkan dibandingkan membeli dari luar.

Terdapat 2 alternatif yang berbeda dari kasus di atas jika PT. ALMIRA membeli sebanyak 10.000 unit dengan harga Rp. 2.400,-/ unit. Ada hal penting yang harus dipahami oleh manajemen, yaitu mengetahui pada volume berapakah kedua alternatif tersebut bernilai sama. Maka untuk mengetahui hal tersebut dapat menggunakan rumus ***indifferent cost volume***.

Perhitungannya adalah:

$$\begin{aligned}
 \text{Total biaya pembelian di luar} &= \text{Total biaya membuat sendiri (FC + VC)} \\
 2.400x &= 3.000.000 + (1.000 + 800 + 200)x \\
 2.400x &= 3.000.000 + 2.000x \\
 2,4x &= 3.000 + 2x \\
 0,4x &= 3.000 \\
 x &= 7.500 \text{ unit}
 \end{aligned}$$

jadi pada volume pembelian sebesar 7.500 unit kedua alternatif antara memproduksi sendiri dan membeli dari luar akan bernilai sama untuk biayanya.

3. Keputusan Memperhentikan atau Tetap Menjalankan Suatu Departemen/Produk

Dalam sebuah perusahaan pada umumnya mempunyai berbagai macam jenis produk dan departemen usaha, terkadang dari masing-masing produk atau departemen ada yang memberikan keuntungan

bahkan kerugian. Dengan kondisi yang mengalami kerugian, maka pihak manajemen harus mengambil tindakan supaya kerugian tersebut tidak membesar yaitu dengan cara melakukan analisis pendapatan dan biaya diferensialnya. Selain itu juga memperhatikan biaya takterhindarkan (*unavoidable cost*) jika salah satu departemen/ produk dihentikan operasinya. Kemudian juga mempertimbangkan biaya bersama (*joint cost*) yang dikeluarkan untuk beberapa produk/ departemen yang akan dianalisis supaya Ketika salah satunya ditiadakan/diteruskan atau diganti tidak memengaruhi terjadinya biaya tersebut.

Ilustrasi 3

PT. ALMIRA telah mendirikan 3 departemen yaitu *laundry*, *babershop*, *petshop*, data laporan laba/rugi ketiga departemen tersebut adalah sebagai berikut:

Keterangan	Departemen (Rp.)			Jumlah (Rp.)
	<i>Laundry</i>	<i>Barbeshop</i>	<i>Petshop</i>	
Pendapatan	8.000.000	12.000.000	9.000.000	29.000.000
B.Variabel	<u>4.500.000</u>	<u>7.000.000</u>	<u>5.000.000</u>	<u>16.500.000</u>
Kontribusi margin	3.500.000	5.000.000	4.000.000	12.500.000
Biaya tetap:				
• Terhindarkan	2.500.000	3.000.000	2.000.000	7.500.000
• Tak terhindarkan	<u>1.500.000</u>	<u>500.000</u>	<u>1.000.000</u>	<u>3.000.000</u>
Jumlah				
Laba/Rugi	<u>4.000.000</u> (500.000)	<u>3.500.000</u> 1.500.000	<u>3.000.000</u> 1.000.000	<u>10.500.000</u> 2.000.000

Diminta: karena departemen *laundry* mengalami kerugian sebesar Rp. 500.000,- sebagai seorang manajemen keputusan apa yang akan diambil apakah tetap dilanjutkan atau menutup departemen tersebut?

Analisis pendapatan dan biaya diferensialnya adalah sebagai berikut:

Keterangan	Alternatif I Meneruskan Dep. <i>Laundry</i> (Rp.)	Alternatif II Menutup Dep. <i>Laundry</i> (Rp.)	Perbedaan (Rp.)
Pendapatan	29.000.000	21.000.000	8.000.000
B.Variabel	16.500.000	12.000.000	4.500.000
B. Tetap Terhindarkan	7.500.000	5.000.000	2.500.000
Jumlah	24.000.000	17.000.000	7.000.000
Laba Sebelum B. Tetap Tak Terhindarkan	5.000.000	4.000.000	1.000.000

Analisis:

- Apabila menghentikan departemen *laundry* maka jumlah biaya yang dikeluarkan sebesar Rp. 7.000.000,- dan pendapatan sebesar Rp. 8.000.000,- akan dikorbankan.
- Pada table di atas menunjukkan bahwa jumlah biaya kesempatan (*opportunity cost*) adalah sebesar Rp. 8.000.000,- lebih besar dari pada biaya terhindarkan maka sebaiknya perusahaan meneruskan departemen *laundry*.
- Sebaliknya jika biaya kesempatan lebih kecil daripada biaya terhindarkan sebaiknya perusahaan memutuskan untuk menutup/menghentikan departemen tersebut.
- Kesimpulan yang dapat diambil dari analisis tersebut sebaiknya PT. ALMIRA tetap melanjutkan departemen *laundry*.

4. Keputusan Menyewakan atau Menjual Suatu Fasilitas Perusahaan

Ketika suatu departemen atau produk yang ada diperusahaan mengalami suatu masalah penurunan penghasilan, ada beberapa alternatif yang dapat dilakukan adalah:

- Menutup atau menghentikan departemen/produk yang bersangkutan.

- b. Meneruskan departemen atau tetap memproses produksi produk bersangkutan.
- c. Mengganti departemen yang bersangkutan dengan departemen lain atau memproduksi barang/produk yang berbeda.

Ilustrasi 4

PT. WIJAYA mempunyai data pendapatan dan pengeluaran sebagai berikut:

Keterangan	Departemen(Rp.)		
	Kedai Kopi	Kedai Coklat	Kedai Teh
Pendapatan	16.000.000	18.000.000	12.000.000
B. Variabel	<u>9.000.000</u>	<u>7.000.000</u>	<u>6.000.000</u>
Kontribusi Margin	7.000.000	11.000.000	6.000.000
Biaya Tetap:			
• Terhindarkan	6.000.000	5.000.000	2.000.000
• Tak Rhindarkan	<u>4.000.000</u>	<u>3.000.000</u>	<u>1.000.000</u>
Jumlah	<u>10.000.000</u>	<u>8.000.000</u>	<u>3.000.000</u>
Laba/Rugi	(3.000.000)	3.000.000	3.000.000

Berdasarkan data di atas ternyata kedai kopi mengalami kerugian dibandingkan kedai yang lain, namun setelah dianalisis sebaiknya kedai tersebut masih tetap dijalankan. Tetapi manajemen menawarkan kedai baru sebagai pengganti kedai kopi jika ditutup yaitu dengan membuka kedai aneka es. Setelah diperhitungkan pendapatan dan pengeluarannya, data keuangan kedai aneka es sebagai berikut:

Pendapatan	Rp. 15.000.000,
B. variabel	Rp. 8.000.000,
B. tetap terhindarkan	Rp. 4.500.000,

Berdasarkan data di atas, keputusan dilanjutkan/diganti yang harus diambil pihak manajemen PT. WIJAYA?

Informasi Akuntansi untuk Pengambilan Keputusan

Keterangan	Dilanjutkan (Rp.)	Diganti (Rp.)	Perbedaan (Rp.)
Pendapatan	46.000.000	45.000.000	1.000.000
B. Variabel	22.000.000	21.000.000	1.000.000
B. Tetap Terhindarkan	13.000.000	8.500.000	4.500.000
Jumlah	35.000.000	29.500.000	5.500.000
Laba Sebelum B. Tetap Tak Terhindarkan	11.000.000	15.500.000	4.500.000

Analisis:

Pada informasi tersebut menunjukkan bahwa ternyata biaya kesempatan sebesar Rp. 1.000.000,- lebih kecil daripada biaya terhindarkan Rp. 5.500.000,-. Maka kesimpulan yang diambil adalah menutup kedai kopi untuk digantikan kedai aneka es yang bisa memberikan keuntungan lebih besar yaitu sebesar 15.500.000,-.

5. Keputusan Menyewakan atau Menjual Suatu Fasilitas Perusahaan

Aktiva tetap yang dimiliki perusahaan dapat disewakan atau dijual jika sudah tidak dipakai, maka pihak manajemen harus memilih alternatif mana yang sekiranya memperoleh keuntungan dari segi keuangan atau bahkan sebaliknya.

Ilustrasi 5

PT. KEISHA mempunyai sebuah mesin giling dengan harga:

No	Keterangan	Harga
1	Pembelian	Rp. 10.000.000
2	Akumulasi Penyusutan	Rp. 8.000.000
3	Nilai Residu	Rp. 2.000.000
4	Mesin giling ini apabila dijual akan laku	Rp. 2.500.000
5	Dengan mengeluarkan biaya komisi perantara sebesar	Rp. 100.000
6	Bila disewakan akan mendapatkan pendapatan sewa	Rp. 3.000.000

No	Keterangan	Harga
7	Namun harus diperbaiki dulu dengan mengeluarkan dana.	Rp. 800.000

Berikan pertimbangan kepada pihak manajemen PT. KEISHA alternatif mana yang sebaiknya diambil.

Informasi akuntansi untuk pengambilan Keputusan

Keterangan	Disewakan (Rp.)	Dijual (Rp.)	Perbedaan (Rp.)
Pendapatan Sewa	3.000.000		
Hasil Penjualan		2.500.000	500.000
Biaya:			
B. Perbaikan	800.000		
B. Komisi Penjualan		100.000	700.000
Pendapatan Bersih	2.200.000	2.400.000	(200.000)

Sebaiknya mesin tersebut dijual karena akan menghasilkan penerimaan yang lebih besar, sedangkan nilai buku Rp. 2.000.000,- dapat diabaikan karena merupakan biaya tenggelam (*sunk cost*).

Hal di atas dapat dibuktikan apakah nilai buku mempunyai pengaruh terhadap pengambilan keputusan, yaitu dengan perhitungan sebagai berikut:

Alternatif 1: Menyewakan Mesin Giling

Pendapatan Sewa	3.000.000
B. Penyusutan	2.000.000
B. Reparasi	<u>800.000</u>
Total Biaya yang Dikeluarkan	<u>2.800.000</u>
Laba	200.000

Alternatif 2: Penjualan Mesin Giling

Harga jual	2.500.000
Nilai Buku Mesin Giling	2.000.000
B. Komisi	<u>100.000</u>

Total Biaya yang Dikeluarkan	<u>2.100.000</u>
Laba	400.000

Jadi ada selisih menguntungkan sebesar $400.000 - 200.000 = 200.000$

6. Keputusan Menjual atau Memproses Lebih Lanjut Hasil Produksi

Sering kali perusahaan dihadapkan dengan alternatif untuk langsung menjual suatu hasil produksinya atau memproses lebih lanjut agar harga jualnya lebih tinggi. Penyelesaian alternatif ini dapat ditinjau melalui biaya diferensial untuk lebih jelasnya ikuti ilustrasinya sebagai berikut:

Ilustrasi 6

PT. CREZZ memproduksi tempe, untuk memperluas pasar perusa haan tersebut mengolah lebih lanjut tempenya menjadi kripik tempe dengan aneka rasa dan kemasan yang menarik. data-data yang berkaitan dengan produk tersebut adalah:

- Harga Jual Tempe = Rp. 2.000/unit
- Harga Jual Kripik Tempe = Rp. 6.000/unit
- Biaya Produksi Tempe = Rp. 1.500/unit
- Produksi Tempe = 10.000 unit
- Perbandingan unit tempe yang diproses dengan hasilnya berupa kripik tempe adalah 50%.
- Biaya proses lebih lanjut Rp. 2.000/unit.

Diminta: berikan penjelasan alternatif mana yang sebaiknya diambil apakah diproduksi dalam bentuk tempa atautkah diolah lebih lanjut menjadi kripik tempe?

Jawab: Informasi akuntansi untuk pengambilan keputusan.

Keterangan	Dijual Tempe (Rp.)	Dijual Keripik (Rp.)	Analisis Diferensial (Rp.)
Penjualan			
Tempe (10.000 unit x @ 2000)	20.000.000		
Kripik Tempe (5.000 unit x @6.000)		30.000.000	10.000.000
Biaya Produksi Tempe (10.000 x @1.500)	1.500.000	1.500.000	
Biaya Pengolahan Lebih Lanjut (10.000 x @2.000)		2.000.000	2.000.000
Laba			8.000.000

Kesimpulan: Lebih baik perusahaan memilih alternatif untuk mengolah lebih lanjut tempe menjadi kripik tempe karena menghasilkan laba lebih besar sebesar Rp. 8.000.000

7. Keputusan Penggantian Aktiva Tetap

Penggantian aktiva tetap dapat dilakukan oleh karena berbagai hal misalnya keausan, kerusakan, ketinggalan teknologi atau yang lainnya. Dalam hal ini manajer dihadapkan permasalahan apakah sebaiknya tetap memakai aktiva tetap lama atau mengganti aktiva tetap yang baru, maka langkah-langkah yang perlu dilakukan adalah dengan cara:

- Mengidentifikasi alternatif yang mungkin diambil, tetap menggunakan aktiva lama atau mengganti aktiva baru.
- Menentukan data pendapatan dan biaya relevan, penghematan biaya dapat ditimbulkan dari selisih penurunan biaya dikurangi kenaikan biaya akibat adanya penggantian aktiva tetap, biaya penyusutan aktiva tetap baru, harga jual aktiva tetap lama.
- Mengevaluasi data.
- Mempertimbangkan data yang tidak dapat diukur secara kuantitatif seperti kemampuan dan moral karyawan dengan

adanya aktiva baru atau munculnya masalah ketenagakerjaan yang berhubungan dengan penurunan tenaga kerja.

e. Pembuatan keputusan.

Ilustrasi 7

PT. PERKASA mempunyai data untuk tahun 2013 sebagai berikut:

Keterangan	Tetap Aktiva tetap lama (Rp.)	Ganti Aktiva tetap baru (Rp.)
Harga Perolehan per 1/1 2010	20.000.000	
Harga Perolehan per 1/1 2013		25.000.000
Taksiran Umur Ekonomis	8 Tahun	5 Tahun
Sisa Umur Ekonomis	3 Tahun	0 Tahun
Biaya Variabel/Tahun	18.000.000	12.000.000
Nilai Jual Aktiva Lama	10.000.000	

Diminta:

Berdasarkan data di atas berikan pertimbangan alternatif mana yang akan diambil?

Informasi Akuntansi untuk Pengambilan Keputusan

Keterangan	Tetap Aktiva tetap lama (Rp.)	Ganti Aktiva tetap baru (Rp.)	Biaya diferensial dalam 5 tahun (Rp.)
Harga Perolehan Aktiva Tetap		25.000.000	25.000.000
Nilai Jual Aktiva Lama	10.000.000		
Total Biaya Operasi:			
5 X 18.000.000	90.000.000		
5 X 12.000.000		60.000.000	(30.000.000)
Perhitungan	80.000.000	85.000.000	(50.000.000)

Keputusan yang sebaiknya diganti dengan aktiva yang baru karena ada perbedaan biaya diferensial sebesar Rp. 5.000.000,-

J. Rangkuman

Pembuatan Keputusan Taktis adalah keputusan yang diambil oleh manajer tingkat menengah untuk menerapkan rencana strategis dalam jangka menengah, dengan tujuan mengalokasikan sumber daya secara efektif dan mencapai tujuan operasional. Keputusan ini berfokus pada implementasi strategi yang telah ditetapkan oleh manajemen puncak dan mengarahkan aktivitas operasional sehari-hari.

Ciri-ciri Keputusan Taktis

1. Jangka Menengah: Keputusan ini mencakup periode waktu satu hingga tiga tahun.
2. Operasional: Berfokus pada pengelolaan dan pengaturan kegiatan sehari-hari.
3. Pengalokasian Sumber Daya: Mengatur penggunaan sumber daya seperti tenaga kerja, anggaran, dan fasilitas.
4. Mendukung Strategi: Keputusan ini bertujuan untuk mengimplementasikan keputusan strategis yang lebih besar.

Jenis Keputusan Taktis

5. Pengelolaan Anggaran: Menetapkan anggaran untuk departemen atau proyek.
5. Penjadwalan Produksi: Merencanakan jadwal produksi dan distribusi.
6. Manajemen Sumber Daya Manusia: Keputusan mengenai perekrutan, pelatihan, dan pengembangan karyawan.
7. Strategi Pemasaran: Pengambilan keputusan tentang cara memasarkan produk atau layanan.
8. Manajemen Persediaan: Menentukan kebijakan untuk persediaan barang.

Proses Pembuatan Keputusan Taktis

1. Identifikasi Masalah: Menemukan masalah yang perlu diselesaikan.

2. Pengumpulan Informasi: Mengumpulkan data yang relevan untuk keputusan.
3. Evaluasi Alternatif: Menilai berbagai pilihan solusi.
4. Pemilihan Alternatif: Memilih solusi yang paling efisien.
5. Implementasi dan Pemantauan: Menerapkan keputusan dan memantau hasilnya.

Peran Keputusan Taktis

Keputusan taktis menjadi penghubung antara keputusan strategis yang diambil oleh manajemen puncak dan pelaksanaan operasional yang dilakukan oleh karyawan. Keputusan ini sangat penting untuk mengelola operasional sehari-hari dengan efektif, serta memastikan pencapaian tujuan jangka menengah yang mendukung tujuan strategis jangka panjang. Keputusan taktis yang tepat membantu organisasi beroperasi lebih efisien, mendukung pencapaian tujuan, serta meningkatkan daya saing di pasar.

K. Soal Evaluasi

1. Jelaskan apa yang dimaksud dengan keputusan taktis dan bagaimana perannya dalam organisasi?
2. Sebutkan dan jelaskan empat jenis keputusan yang termasuk dalam kategori keputusan taktis! Berikan contoh untuk masing-masing jenis keputusan tersebut.
3. Proses pembuatan keputusan taktis terdiri dari beberapa langkah. Jelaskan urutan langkah-langkah yang harus dilakukan dalam pembuatan keputusan taktis!
4. Dalam konteks pembuatan keputusan taktis, bagaimana keputusan ini dapat mendukung implementasi strategi jangka panjang yang sudah ditetapkan oleh manajemen puncak?
5. Berikan contoh situasi di perusahaan yang membutuhkan pengambilan keputusan taktis dan jelaskan bagaimana keputusan tersebut dapat memengaruhi operasi perusahaan.

L. Tugas Praktik

Latar Belakang Kasus

Bayangkan Anda adalah seorang manajer di sebuah perusahaan produksi pakaian yang sedang menghadapi peningkatan permintaan produk di pasar. Namun, perusahaan juga menghadapi masalah terkait **persediaan bahan baku** yang terbatas dan **kapasitas produksi** yang mulai penuh. Manajemen puncak perusahaan telah menetapkan strategi jangka panjang untuk ekspansi pasar, dan Anda perlu membuat beberapa keputusan taktis untuk memastikan strategi ini dapat diterapkan dengan sukses dalam jangka menengah.

Tugas Anda

Sebagai manajer, Anda diminta untuk membuat beberapa keputusan taktis yang akan mendukung implementasi strategi tersebut. Berikut adalah beberapa aspek yang perlu Anda pertimbangkan:

1. **Pengelolaan Sumber Daya:** Tentukan bagaimana Anda akan mengalokasikan anggaran untuk bahan baku dan peningkatan kapasitas produksi. Apakah Anda akan mengurangi anggaran untuk pemasaran atau mencari cara untuk meningkatkan efisiensi produksi?
2. **Penjadwalan Produksi:** Berdasarkan peningkatan permintaan, buat keputusan taktis mengenai penjadwalan produksi. Bagaimana Anda akan mengatur jadwal produksi untuk memenuhi permintaan pasar tanpa mengorbankan kualitas dan ketepatan waktu pengiriman?
3. **Manajemen Sumber Daya Manusia:** Mengingat adanya peningkatan permintaan, tentukan keputusan terkait perekrutan atau pelatihan karyawan untuk meningkatkan produktivitas. Apakah Anda akan merekrut lebih banyak tenaga kerja atau melakukan pelatihan untuk meningkatkan keterampilan karyawan yang ada?
4. **Pengelolaan Persediaan:** Dalam situasi persediaan bahan baku terbatas, buatlah keputusan terkait pengelolaan persediaan.

Bagaimana Anda akan mengatur persediaan agar produksi tetap lancar dan permintaan pasar dapat terpenuhi tepat waktu?

5. Evaluasi dan Pemantauan: Tentukan bagaimana Anda akan memantau implementasi keputusan-keputusan tersebut. Apa indikator yang akan digunakan untuk mengevaluasi efektivitas keputusan taktis yang telah Anda buat?

Langkah-Langkah Pelaksanaan Tugas

1. Analisis Situasi: Lakukan analisis terhadap masalah dan peluang yang ada di perusahaan terkait dengan sumber daya, kapasitas produksi, dan permintaan pasar.
2. Pengambilan Keputusan: Berdasarkan analisis tersebut, buatlah keputusan taktis yang tepat untuk setiap aspek yang diminta di atas.
3. Penyusunan Rencana Taktis: Buatlah rencana implementasi yang jelas, termasuk jadwal, anggaran, dan sumber daya yang diperlukan.
4. Refleksi dan Pemantauan: Tentukan bagaimana Anda akan mengevaluasi hasil dari keputusan-keputusan taktis yang telah diterapkan. Apa saja faktor yang perlu dipertimbangkan dalam pemantauan?

Laporan

Buatlah laporan tertulis yang mencakup hal-hal berikut:

1. Ringkasan analisis masalah dan peluang yang dihadapi perusahaan.
2. Keputusan-keputusan taktis yang diambil untuk mengatasi masalah dan memanfaatkan peluang.
3. Rencana implementasi untuk setiap keputusan taktis yang diambil.
4. Metode evaluasi untuk memantau efektivitas keputusan-keputusan tersebut.

Tujuan Tugas:

1. Menerapkan konsep pembuatan keputusan taktis dalam situasi nyata di perusahaan.
2. Memahami bagaimana keputusan taktis mendukung implementasi strategi jangka panjang.
3. Mengembangkan keterampilan dalam merencanakan dan mengevaluasi keputusan taktis yang efektif.

Tugas praktik ini akan membantu Anda untuk lebih memahami bagaimana pembuatan keputusan taktis berfungsi dalam mengelola operasional perusahaan dan mendukung pencapaian tujuan jangka menengah.

M. Daftar Pustaka

- Ayu, Putu Cita, dkk. (2021). *Akuntansi Manajemen*. ISBN: 978-623-94944-1-4. UD Surya Grafika.
- Slamet Sugiri Sodikin. (2015). *Akuntansi Manajemen, Sebuah Pengantar*. Yogyakarta: Unit Penerbitan dan Percetakan
- Garrison, dkk. (2013). *Akuntansi Manajerial, Buku 1 edisi 14*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mowen, dkk. (2017). *Dasar-Dasar Akuntansi Manajerial, Edisi 5*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ernawati, L., Wulansari, N., Issusilaningtyas, E., Widiyanti, E., & Sahrani, R. H. (2023). *Penetapan Harga Pembuatan Kerupuk Ikan di Poklasar Teri Rezeki Dikomersialkan Melalui Marketplace. Jurnal Pengabdian Kepada Masyarakat (JUDIKA)*, 4(2), 39-49.
- Ernawati, L., Issusilaningtyas, E., & Sefiani, H. N. (2022). *The Impact of Fintech on Financial Literacy and Inclusion at Cilacap's Pharmacy With The Miles and Huberman Model. Jurnal Ekonomi*, 11(03), 1335-1340.

BAB X

KEPUTUSAN INVESTASI MODAL

A. Pendahuluan

Keputusan investasi modal adalah salah satu aspek penting dalam pengelolaan keuangan perusahaan yang berfokus pada alokasi sumber daya untuk pembelian atau perolehan aset jangka panjang. Investasi ini bisa berupa pembelian mesin, fasilitas produksi, teknologi, pengembangan produk baru, atau perluasan kapasitas yang bertujuan untuk meningkatkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan di masa depan. Keputusan investasi modal memiliki dampak yang signifikan terhadap kelangsungan hidup dan pertumbuhan perusahaan, karena memerlukan komitmen sumber daya yang besar dan melibatkan risiko yang tidak sedikit. Oleh karena itu, pengambilan keputusan yang cermat dan didukung oleh analisis yang tepat sangat diperlukan untuk memaksimalkan hasil dan meminimalkan potensi kerugian.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menerapkan praktikum perhitungan dan penyesuaian arus kas.

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

Mahasiswa memahami mampu menjelaskan perhitungan dan penyesuaian arus kas.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam

menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Jenis-jenis Keputusan Investasi Modal

Keputusan investasi modal (*capital investment decision*) berkaitan dengan proses perencanaan, penetapan tujuan dan prioritas, pengaturan pendanaan, serta penggunaan kriteria tertentu untuk memilih aktiva jangka panjang. Proses pengambilan keputusan investasi modal sering disebut penganggaran modal (*capital budgeting*). Ada 2 jenis proyek penganggaran modal yaitu proyek independen (*independent projects*) adalah proyek yang jika diterima atau ditolak, tidak akan memengaruhi arus kas proyek lainnya. Jenis kedua dari proyek penganggaran modal mengharuskan perusahaan memilih salah satu alternatif yang saling bersaing untuk menyediakan jasa dasar yang sama. Jadi, proyek saling eksklusif (*mutually exclusive projects*) adalah proyek -proyek yang apabila diterima akan menghalangi penerimaan proyek lain.

F. Model Nondiskonto

Model dasar untuk keputusan investasi modal dapat diklasifikasikan menjadi kategori utama: model nondiskonto dan model diskonto. Model nondiskonto (*nondiscounting models*) mengabaikan nilai waktu dari uang, sedangkan model diskonto (*discounting models*) mempertimbangkannya secara eksplisit. Meskipun demikian, penggunaan model diskonto telah meningkat pada beberapa tahun terakhir, dan perusahaan yang benar-benar menggunakan satu model hanya sedikit. Perusahaan-perusahaan tampaknya menggunakan kedua model tersebut. Hal ini menunjukkan kedua kategori itu memberikan informasi yang berguna bagi manajer saat mereka harus membuat keputusan investasi modal.

G. Periode Pengembalian

Salah satu jenis model nondiskonto adalah periode pengembalian. Periode pengembalian (*payback period*) adalah

waktu yang dibutuhkan suatu perusahaan untuk memperoleh investasi awalnya kembali. Rumus yang dapat digunakan untuk menghitung periode pengembaliannya.

$$\text{Periode Pengembalian} = \text{Investasi Awal} / \text{Arus Kas Tahunan}$$

Salah satu cara menggunakan periode pengembalian adalah menetapkan suatu periode pengembalian maksimum pada seluruh proyek, dan menolak setiap proyek yang melewati tingkat ini. Kesimpulannya, periode pengembalian memberi manajer informasi yang dapat digunakan sebagai berikut:

1. Membantu mengendalikan risiko yang berhubungan dengan ketidakpastian arus kas di masa depan.
2. Membantu meminimalkan dampak investasi terhadap masalah likuiditas perusahaan.
3. Membantu mengendalikan risiko keusangan.
4. Membantu mengendalikan pengaruh investasi terhadap ukuran kinerja.

H. Model Diskonto: Metode Nilai Sekarang Bersih (NPV)

Nilai sekarang bersih (*net present value*) merupakan selisih antara nilai sekarang dari arus kas masuk dan arus kas keluar yang berhubungan dengan suatu proyek.

$$\begin{aligned}\text{NPV} &= [(\sum CF_t / (1 + i)^t) - I] \\ &= [\sum CF_t df_t] - I \\ &= P - I\end{aligned}$$

Keterangan:

I : Nilai sekarang dari biaya proyek (biasanya pembiayaan awal)

CF t: Arus kas masuk yang diterima dalam periode t dengan t= 1...n.

n : Umur manfaat proyek

t : Periode tertentu

P : Nilai sekarang dari arus kas masuk proyek di masa depan
dft : $1 / (1 + i)^t$, faktor diskonto

Nilai sekarang bersih (NPV) mengukur profitabilitas suatu investasi. Jika suatu proyek memiliki NPV positif, berarti ada peningkatan kekayaan. Bagi perusahaan, hal ini berarti besarnya nilai positif NPV mengukur peningkatan nilai investasi yang dihasilkan dari suatu investasi. Dalam metode NPV, tingkat pengembalian yang diminta harus ditentukan. Tingkat pengembalian yang diminta (*required rate of return*) adalah tingkat pengembalian minimum yang dapat diterima. Hal itu juga disebut tingkat diskonto, tingkat rintangan, atau tingkat batas (*hurdlerate*), dan biaya modal. Nilai NPV yang positif menandakan:

1. Investasi awal telah tertutupi.
2. Tingkat pengembalian yang diminta telah dipenuhi.
3. Pengembalian yang melebihi dari 1 dan 2 telah diterima. Jadi, jika NPV lebih besar dari nol, maka investasi tersebut menguntungkan sehingga dapat diterima. Jika NPV sama dengan nol pengambilan keputusan dapat diterima atau menolak investasi itu karena investasi tersebut akan menghasilkan jumlah yang tepat sama dengan tingkat pengembalian yang diminta. Akhirnya, Jika NPV kurang dari nol, maka sebaiknya investasi ditolak.

I. Tingkat Pengembalian Internal

Model diskonto lainnya adalah metode tingkat pengembalian internal. Tingkat pengembalian internal (*internal rate of return* - IRR) adalah suku bunga yang mengatur nilai sekarang dari arus kas masuk proyek sama dengan nilai sekarang dari biaya proyek tersebut. Dengan kata lain IRR adalah suku bunga yang mengatur NPV proyek sama dengan nol. Persamaan berikut dapat digunakan untuk menentukan IRR proyek.

$$I - \sum CF_t / (1 + I)^t$$

J. Pascaaudit Proyek Modal

Unsur terpenting dalam proses investasi modal adalah analisis lebih lanjut terhadap proyek modal segera setelah proyek diimplikasikan. Analisis ini disebut pascaaudit. Pascaaudit membandingkan manfaat

$$I - \sum CF_t / (1 + I)^t$$

Aktual dengan manfaat yang diestimasi. Pascaaudit mengevaluasi hasil keseluruhan investasi dan mengusulkan tindakan perbaikan bila diperlukan.

K. Proyek Saling Eksklusif

Sebagian besar keputusan investasi modal berkaitan dengan proyek saling eksklusif. Bagaimana analisis NPV dan IRR digunakan untuk memilih di antara proyek yang saling bersaing merupakan pertanyaan menarik. Pertanyaan yang lebih menarik lagi adalah memperhatikan apakah kemampuan NPV dan IRR berbeda dalam membantu seorang manajer membuat keputusan maksimal saat munculnya berbagai alternatif yang saling bersaing.

L. NPV Dibandingkan dengan IRR

NPV berbeda dengan IRR dalam dua hal. Pertama, NPV mengasumsikan setiap arus kas masuk yang diterima diinvestasikan kembali pada tingkat pengembalian yang diminta, sedangkan metode IRR mengasumsikan setiap arus kas masuk diinvestasikan kembali pada IRR yang dihitung. Menginvestasikan kembali pada tingkat pengembalian yang diminta adalah lebih realistis dan memberikan hasil yang lebih dapat dipercaya ketika membandingkan proyek saling eksklusif. Kedua, metode NPV mengukur profitabilitas

dalam nilai absolut, sedangkan metode IRR mengukur profitabilitas dalam nilai relatif. Ada tiga tahap dalam memilih proyek terbaik dari beberapa proyek yang saling bersain: menilai pola arus kas untuk setiap proyek, menghitung NPV setiap proyek, dan mengidentifikasi proyek dengan NPV terbesar.

M. Penghitungan dan Penyesuaian Arus Kas

Satu langkah penting dalam analisis investasi modal adalah menentukan pola arus kas setiap proyek. Pada kenyataannya, penghitungan arus kas mungkin merupakan langkah kritis dalam proses investasi modal. Estimasi yang keliru dapat menghasilkan keputusan yang keliru, tanpa memperhatikan pengalaman model keputusan yang pernah digunakan. Ada dua langkah yang diperlukan untuk menghitung arus kas.

1. Peramalan pendapatan, beban, dan pengeluaran modal.
2. Penyesuaian arus kas kotor dengan inflasi dan pajak.

Dari kedua langkah tersebut, langkah pertama lebih menantang. Peramalan arus kas merupakan hal teknis dengan berbagai persyaratan dan metodologinya dipelajari secara khusus dalam penelitian pemasaran, ilmu manajemen, dan statistik.

N. Investasi Modal Lingkungan Manufaktur yang Canggih

Pada lingkungan manufaktur yang canggih, investasi jangka panjang umumnya berkaitan dengan otomatisasi pabrik. Namun, sebelum setiap komitmen untuk otomatisasi dibuat, pertama-tama, perusahaan sebaiknya menggunakan teknologi yang ada secara efisien.

1. Bagaimanakah Investasi Dibedakan

Investasi dalam proses manufaktur yang terotomatisasi adalah jauh lebih kompleks dibandingkan investasi dalam peralatan manufaktur standar yang lalu.

2. Bagaimanakah Estimasi Arus Kas Operasi Dibedakan

Estimasi arus kas operasional dari investasi dalam peralatan standar memiliki ciri yang mengandalkan manfaat berwujud

yang dapat diidentifikasi secara langsung, seperti penghematan langsung dari tenaga kerja, listrik, dan sisa bahan baku.

3. Nilai Sisa

Nilai sisa atau nilai akhir sering diabaikan dalam keputusan investasi. Alasan yang biasa dikemukakan adalah karena sulitnya mengestimasi nilai sisa. Oleh karena ketidakpastian ini, dampak nilai sisa dapat menghasilkan perbedaan keputusan antara melakukan investasi atau tidak. Pendekatan terbaik berkaitan dengan ketidakpastian ini adalah menggunakan analisis sensitivitas. Analisis sensitivitas (*sensitivity analysis*) mengubah asumsi yang mendasarkan analisis investasi modal dan menilai pengaruhnya terhadap pola arus kas. Analisis sensitivitas juga sering dikenal sebagai analisis *what-if* (*what-if analysis*).

4. Tingkat Diskonto

Jika arus kas masa depan diketahui dengan pasti, maka tingkat diskonto yang tepat merupakan biaya modal perusahaan. Dalam praktiknya, arus kas masa depan tidak pasti dan manajer sering memilih tingkat diskonto yang lebih tinggi daripada biaya modal untuk menghindari ketidakpastian proses pemilihan investasi jangka pendek.

O. Pertimbangan Kualitatif dalam Analisis Investasi Modal

Salah satu elemen kunci dalam proses investasi modal adalah analisis lebih lanjut terhadap proyek modal segera setelah proyek diimplementasikan. Analisis ini disebut sebagai pasca-audit (post-audit). Postaudit mengukur kinerja aktual proyek terhadap estimasi proyek tersebut. Post-audit juga dapat merekomendasikan suatu tindakan koreksi untuk meningkatkan kinerja atau untuk meninggalkan/menghentikan proyek tersebut. Perusahaan yang menggunakan post-audit terhadap proyeknya akan memperoleh beberapa keuntungan:

1. Dengan mengevaluasi profitabilitas, post audit memastikan bahwa sumber daya perusahaan telah digunakan secara cermat,

2. Post audit memengaruhi perilaku manajer, post audit memberikan umpan balik terhadap manajer untuk membantu meningkatkan pembuatan keputusan di masa depan.

Meskipun demikian, post audit juga memiliki keterbatasan:

1. Memerlukan biaya cukup besar.
2. Asumsi yang digunakan menjadi kurang tepat karena adanya perubahan dalam lingkungan operasi aktual.

P. Proyek *Mutually Exclusive*

Banyak keputusan investasi modal yang berhubungan dengan proyek-proyek yang bersifat *mutually exclusive* (saling meniadakan). Metode yang sering digunakan untuk memilih suatu proyek di antara beberapa alternatif yang tersedia adalah NPV dan IRR. Dalam proyek independen, NPV dan IRR menghasilkan keputusan yang sama; jika $NPV > 0$, maka $IRR > \text{tingkat } return$ yang dibutuhkan. NPV berbeda dengan IRR dalam dua hal:

1. NPV mengasumsikan bahwa masing-masing arus kas masuk yang diterima diinvestasikan kembali pada tingkat *return* yang diminta, sedangkan IRR mengasumsikan bahwa masing-masing arus kas masuk diinvestasikan pada tingkat IRR yang ditentukan.
2. NPV mengukur profitabilitas dalam nilai absolut, sedangkan IRR mengukur dalam nilai relatif.

Karena NPV mengukur dampak dari proyek-proyek tersebut terhadap perusahaan, maka memilih proyek yang memiliki nilai NPV terbesar konsisten dengan usaha memaksimalkan kekayaan pemegang saham. Adapun IRR yang merupakan ukuran relatif profitabilitas hanya mampu mengukur secara akurat tingkat *return* yang diinvestasikan di internal perusahaan. Memaksimalkan IRR tidak akan memaksimalkan kemakmuran pemilik perusahaan karena tidak memperhatikan kontribusi proyek secara absolut (dalam nilai uang). Oleh karenanya, NPV lebih baik untuk digunakan dalam memilih proyek di antara berbagai alternatif dibandingkan dengan IRR.

Q. Relevansi, Perilaku Biaya, dan Model Penggunaan Sumber Daya

Biasanya biaya variabel dianggap sebagai biaya yang relevan, sedangkan biaya tetap dianggap tidak relevan. Namun kunci utama dalam memahami biaya relevan/tidak relevan ini adalah bahwa perubahan terhadap permintaan dan penawaran atas sumber daya aktivitas harus dipertimbangkan dalam penilaian relevansi. Jika perubahan dalam penawaran dan permintaan sumber daya terhadap beberapa alternatif menyebabkan perubahan dalam pengeluaran sumber daya, maka perubahan dalam pengeluaran sumber daya merupakan biaya relevan yang harus digunakan dalam menilai keunggulan relatif dari dua alternatif.

1. Sumber Daya Fleksibel (*Flexible Resources*)

Sumber daya fleksibel adalah sumber daya yang dapat dengan mudah diperoleh pada saat dan dengan jumlah yang diinginkan, misalnya: listrik. Sumber daya yang dibutuhkan oleh perusahaan sama dengan jumlah sumber daya yang ditawarkan. Jika permintaan sumber daya berubah untuk setiap alternatif, biayanya relevan.

2. Sumber Daya Terikat (*Committed Resources*)

Sumber daya terikat adalah sumber daya yang diperoleh sebelum digunakan, misalnya gaji pegawai. Biaya dari sumber daya terikat ini bisa relevan/tidak relevan. Untuk sumber daya terikat jangka pendek, jika terdapat perubahan permintaan di antara aktivitas yang mengakibatkan perubahan penawaran sumber daya dan perubahan biaya aktivitas, maka biaya tersebut menjadi relevan untuk pengambilan keputusan taktis. Untuk sumber daya terikat dalam beberapa periode, perubahan permintaan aktivitas di antara alternatif jarang memengaruhi pengeluaran sumber daya sehingga tidak relevan untuk pengambilan keputusan taktis. Jika belanja sumber daya berubah dan melibatkan keputusan untuk memperoleh kapasitas aktivitas jangka panjang, maka keputusan tersebut lebih tepat diambil dengan mekanisme keputusan investasi modal.

R. Contoh Pembuatan Keputusan Investasi Modal

Berikut ini diberikan contoh soal untuk menggambarkan penerapan metode nondiskonto dan diskonto dalam penilaian investasi: Aloha Company ingin membeli mesin otomatis yang menggunakan teknologi komputerisasi terbaru. Pembelian mesin otomatis tersebut memerlukan biaya sebesar Rp. 2.400.000,00. Mesin tersebut dianggap memiliki umur ekonomis selama 5 tahun tanpa adanya nilai residual. Setiap tahunnya, Aloha mengharapkan pendapatan kas sebesar Rp. 3.900.000,00 dan pengeluaran kas sebesar Rp. 3.000.000,00. Diminta:

1. Hitunglah *payback period* untuk mesin otomatis tersebut!
2. Hitunglah ARR (accounting rate of return) dengan menggunakan (1) investasi awal dan (2) investasi rata-rata!
3. Hitunglah NPV dengan asumsi tingkat *return* yang diharapkan 10%!
4. Hitunglah IRR mesin otomatis!
5. Apakah sebaiknya Aloha Company membeli mesin tersebut?

Jawab:

$$\begin{aligned}\text{Arus kas bersih/tahun} &= \text{Arus kas masuk} - \text{Arus kas keluar} \\ &= \text{Rp. 3.900.000} - \text{Rp. 3.000.000} \\ &= \text{Rp. 900.000,00 per tahun}\end{aligned}$$

1. $\text{Payback period} = \text{Rp. 2.400.000} / \text{Rp. 900.000 per tahun}$
 $= 2,67 \text{ tahun}$
 $= 2 \text{ tahun } 8 \text{ bulan}$
2. $\text{Penyusutan} = \text{Rp. 2.400.000} / 5 \text{ tahun} = \text{Rp. 480.000,00/tahun}$
 $\text{Laba bersih} = \text{ arus kas/tahun} - \text{penyusutan}$
 $= \text{Rp. 900.000} - \text{Rp. 480.000}$
 $= \text{Rp. 420.000,00}$
 - a. $\text{ARR (investasi awal)} = \text{Rp. 420.000} / \text{Rp. 2.400.000} = 17,5\%$
 - b. $\text{ARR (investasi rata-rata)} = \text{Rp. 420.000} / (\text{Rp. 2.400.000} / 2)$
 $= 35\%$

3. NPV

- a. Menggunakan tingkat diskonto yang tersedia di tabel (faktor diskonto 10%) atau menghitung dengan kalkulator sesuai dengan rumus: $CF_t / (1 + i)^t$

Tahun	Arus Kas	Faktor Diskonto	Nilai Sekarang
0	(Rp2.400.000)	1,00	(Rp2.400.000)
1	Rp900.000	0,909	Rp818.100
2	Rp900.000	0,826	Rp743.400
3	Rp900.000	0,751	Rp675.900
4	Rp900.000	0,683	Rp614.700
5	Rp900.000	0,621	Rp558.900
Total arus kas masuk			Rp3.411.000
NPV			Rp1.011.000

- b. Menggunakan faktor diskonto tunggal (koefisien anuitas)

Tahun	Arus Kas	Faktor Diskonto	Nilai Sekarang
0	(Rp2.400.000)	1,00	(Rp2.400.000)
1-5	Rp900.000	3,791	Rp3.411.900
NPV			Rp1.011.900*

Perbedaan NPV antara perhitungan (1) dan (2) muncul karena pembulatan.

4. IRR

IRR dalam investasi ini adalah tingkat suku bunga yang menyamakan antara 5 kali arus kas tahunan Rp. 900.000,00 dengan investasi sebesar Rp. 2.400.000,00. Dengan df sebagai faktor diskonto dan CF sebagai arus kas tahunan, maka dihasilkan persamaan:

$$I = CF (df)$$

$$df = I/CF$$

$$= \text{Rp. } 2.400.000 / \text{Rp. } 900.000$$

$$= 2,67$$

Diketahui bahwa faktor diskonto adalah 2,67. Selanjutnya karena investasi ini mempunyai periode 5 tahun maka kita mencarinya di tabel diskonto pada baris kelima. Kita temukan bahwa nilai 2,67 berada di antara nilai 2,745 (diskonto 24%) dan 2,635 (diskonto 26%). Dengan demikian faktor diskonto dari investasi ini adalah antara 24% - 26% dengan kecenderungan mendekati 26%.

Dengan memperhatikan perhitungan terhadap return investasi dengan berbagai metode, antara lain: periode pengembalian 2 tahun 8 bulan, ARR investasi awal 17,5 dan ARR investasi rata-rata 35%, NPV positif sebesar Rp. 1.011.000, IRR mendekati 26% (lebih besar dari return yang diharapkan, yaitu 10%), maka sebaiknya Aloha Company membeli mesin otomatis tersebut.

S. Rangkuman

Keputusan investasi modal adalah keputusan yang diambil oleh perusahaan untuk menggunakan dana dalam membeli atau memperoleh aset jangka panjang yang bertujuan untuk meningkatkan kinerja dan pertumbuhan perusahaan di masa depan. Investasi ini mencakup pembelian mesin, fasilitas, teknologi, atau pengembangan produk baru yang dapat memberikan keuntungan jangka panjang.

Jenis Keputusan Investasi Modal

1. Investasi dalam Aset Tetap: Pembelian mesin, gedung, atau kendaraan untuk operasional jangka panjang. Investasi dalam Proyek Pengembangan: Investasi untuk inovasi produk atau perluasan pasar.
2. Investasi dalam Teknologi: Penggunaan teknologi baru untuk meningkatkan efisiensi.
3. Investasi dalam Akuisisi: Mengakuisisi perusahaan atau aset strategis. Proses Pengambilan Keputusan Investasi Modal:
4. Identifikasi Peluang Investasi: Menganalisis peluang yang memberikan keuntungan jangka panjang.

5. Analisis Kelayakan: Melakukan analisis biaya-manfaat, perhitungan ROI, payback period, dan NPV.
6. Evaluasi Risiko: Menilai risiko dari segi pasar, teknis, dan finansial.
7. Pemilihan Investasi: Memilih investasi yang paling menguntungkan dan sesuai dengan sumber daya yang ada.
8. Implementasi: Melaksanakan keputusan investasi yang dipilih.
9. Evaluasi Kinerja: Memantau hasil investasi untuk memastikan tujuan tercapai.

Alat dan Teknik Evaluasi

1. Net Present Value (NPV): Menghitung nilai sekarang dari arus kas masa depan dikurangi biaya investasi.
2. Internal Rate of Return (IRR): Menentukan tingkat pengembalian yang membuat NPV sama dengan nol.
3. Payback Period: Mengukur waktu yang diperlukan untuk mengembalikan investasi awal.
4. Profitability Index (PI): Rasio antara nilai sekarang dari arus kas dengan biaya investasi.

Risiko dalam Keputusan Investasi Modal:

1. Perubahan pasar: Fluktuasi permintaan produk dapat memengaruhi keuntungan.
2. Perubahan teknologi: Kemajuan teknologi baru dapat membuat investasi menjadi kurang relevan.
3. Perubahan kebijakan: Perubahan dalam regulasi atau kebijakan pemerintah dapat memengaruhi kelayakan investasi.

T. Soal Evaluasi

1. Jelaskan apa yang dimaksud dengan keputusan investasi modal dan bagaimana pengaruhnya terhadap pertumbuhan perusahaan?
2. Sebagai seorang manajer, perusahaan Anda sedang mempertimbangkan untuk berinvestasi dalam mesin baru

untuk meningkatkan kapasitas produksi. Apa langkah-langkah yang akan Anda ambil untuk membuat keputusan investasi modal yang tepat?

3. Berikan penjelasan tentang alat-alat evaluasi yang digunakan dalam pengambilan keputusan investasi modal, seperti NPV, IRR, dan *payback period*. Bagaimana cara ketiga alat ini digunakan untuk menganalisis kelayakan suatu proyek investasi?.

U. Tugas Praktik

Latar Belakang Kasus

Bayangkan Anda adalah seorang manajer di sebuah perusahaan produksi pakaian yang sedang menghadapi peningkatan permintaan produk di pasar. Namun, perusahaan juga menghadapi masalah terkait persediaan bahan baku yang terbatas dan kapasitas produksi yang mulai penuh. Manajemen puncak perusahaan telah menetapkan strategi jangka panjang untuk ekspansi pasar, dan Anda perlu membuat beberapa keputusan taktis untuk memastikan strategi ini dapat diterapkan dengan sukses dalam jangka menengah.

Tugas Anda

Sebagai manajer, Anda diminta untuk membuat beberapa keputusan taktis yang akan mendukung implementasi strategi tersebut. Berikut adalah beberapa aspek yang perlu Anda pertimbangkan:

1. **Pengelolaan Sumber Daya:** Tentukan bagaimana Anda akan mengalokasikan anggaran untuk bahan baku dan peningkatan kapasitas produksi. Apakah Anda akan mengurangi anggaran untuk pemasaran atau mencari cara untuk meningkatkan efisiensi produksi?
2. **Penjadwalan Produksi:** Berdasarkan peningkatan permintaan, buat keputusan taktis mengenai penjadwalan produksi. Bagaimana Anda akan mengatur jadwal produksi untuk memenuhi permintaan pasar tanpa mengorbankan kualitas dan ketepatan waktu pengiriman?

3. **Manajemen Sumber Daya: Manusia Mengingat** adanya peningkatan permintaan, tentukan keputusan terkait perekrutan atau pelatihan karyawan untuk meningkatkan produktivitas. Apakah Anda akan merekrut lebih banyak tenaga kerja atau melakukan pelatihan untuk meningkatkan keterampilan karyawan yang ada?
4. **Pengelolaan Persediaan:** Dalam situasi persediaan bahan baku terbatas, buatlah keputusan terkait pengelolaan persediaan. Bagaimana Anda akan mengatur persediaan agar produksi tetap lancar dan permintaan pasar dapat terpenuhi tepat waktu?
5. **Evaluasi dan Pemantauan:** Tentukan bagaimana Anda akan memantau implementasi keputusan-keputusan tersebut. Apa indikator yang akan digunakan untuk mengevaluasi efektivitas keputusan taktis yang telah Anda buat?

Langkah-Langkah Pelaksanaan Tugas

1. **Analisis Situasi:** Lakukan analisis terhadap masalah dan peluang yang ada di perusahaan terkait dengan sumber daya, kapasitas produksi, dan permintaan pasar.
2. **Pengambilan Keputusan:** Berdasarkan analisis tersebut, buatlah keputusan taktis yang tepat untuk setiap aspek yang diminta di atas
3. **Penyusunan Rencana Taktis:** Buatlah rencana implementasi yang jelas, termasuk jadwal, anggaran, dan sumber daya yang diperlukan.
4. **Refleksi dan Pemantauan:** Tentukan bagaimana Anda akan mengevaluasi hasil dari keputusan-keputusan taktis yang telah diterapkan. Apa saja faktor yang perlu dipertimbangkan dalam pemantauan?

Laporan

Buatlah laporan tertulis yang mencakup hal-hal berikut:

1. Ringkasan analisis masalah dan peluang yang dihadapi perusahaan.

2. Keputusan-keputusan taktis yang diambil untuk mengatasi masalah dan memanfaatkan peluang.
3. Rencana implementasi untuk setiap keputusan taktis yang diambil.
4. Metode evaluasi untuk memantau efektivitas keputusan-keputusan tersebut.

Tujuan Tugas

1. Menerapkan konsep pembuatan keputusan taktis dalam situasi nyata di perusahaan.
2. Memahami bagaimana keputusan taktis mendukung implementasi strategi jangka panjang.
3. Mengembangkan keterampilan dalam merencanakan dan mengevaluasi keputusan taktis yang efektif.

Tugas praktik ini akan membantu Anda untuk lebih memahami bagaimana pembuatan keputusan taktis berfungsi dalam mengelola operasional perusahaan dan mendukung pencapaian tujuan jangka menengah.

V. Daftar Pustaka

- Ayu, Putu Cita, dkk. (2021). *Akuntansi Manajemen*. ISBN: 978-623-94944-1-4. UD Surya Grafika.
- Garrison, dkk. (2013). *Akuntansi Manajerial, Buku 1 edisi 14*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mowen, dkk. (2017). *Dasar-Dasar Akuntansi Manajerial*. Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.
- Slamet Sugiri Sodikin. (2015). *Akuntansi Manajemen, Sebuah Pengantar*. Yogyakarta: Unit Penerbitan dan Percetakan.

BAB XI

MANAJEMEN PERSEDIAAN

A. Pendahuluan

Manajemen persediaan merupakan salah satu aspek penting dalam operasional perusahaan, baik di sektor manufaktur, perdagangan, maupun jasa. Persediaan mencakup bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi yang harus dikelola dengan efisien untuk memastikan kelancaran proses produksi dan distribusi. Manajemen persediaan yang baik dapat membantu perusahaan dalam mengoptimalkan biaya, mengurangi risiko kekurangan atau kelebihan stok, serta meningkatkan kepuasan pelanggan.

Seiring dengan perkembangan teknologi dan persaingan bisnis yang semakin ketat, perusahaan dituntut untuk memiliki strategi manajemen persediaan yang efektif dan berbasis data. Sistem informasi dan teknologi modern seperti *Just-in-Time* (JIT), *Economic Order Quantity* (EOQ), dan *Material Requirements Planning* (MRP) menjadi kunci dalam mengelola persediaan secara optimal.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan manajemen persediaan.

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

Mahasiswa mampu menerapkan praktikum manajemen *just in time*.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam

menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Biaya Persediaan

Manajemen persediaan merupakan hal yang mendasar dalam membangun keunggulan kompetitif perusahaan dalam jangka panjang. Kualitas, rekayasa produk, harga, kelebihan kapasitas, kemampuan merespon pelanggan, dan laba total semuanya dipengaruhi oleh tingkat persediaan. Ada dua jenis biaya yang terkait dengan persediaan. Jika sediaan merupakan barang yang dibeli dari pihak luar, maka timbul biaya pemesanan dan biaya angkut. Namun jika barang tersebut diproduksi sendiri, maka timbul biaya set up dan biaya angkut. Pada dasarnya biaya pemesanan dan biaya setup adalah sama, yaitu biaya untuk memperoleh sediaan; perbedaannya hanya pada aktivitas yang dilakukan, yaitu melakukan pemesanan vs menyiapkan peralatan dan fasilitas produksi.

1. **Biaya Pemesanan (*Ordering Costs*):** Biaya yang timbul dari pemesanan dan penerimaan pesanan.
2. **Biaya *Setup* (*Setup Costs*):** Biaya menyiapkan peralatan dan fasilitas agar dapat digunakan untuk memproduksi produk atau komponen tertentu.
3. **Biaya Penyimpanan (*Carrying Costs*):** Biaya untuk menyimpan sediaan. Namun jika persediaan tidak diketahui dengan pasti, akan timbul *stockout cost*, yaitu biaya akibat tidak adanya sediaan pada saat muncul permintaan dari pelanggan, misal penjualan yang hilang, biaya ekspedisi, dan biaya akibat gangguan produksi.

F. Manajemen Persediaan Tradisional

Pendekatan tradisional menggunakan persediaan untuk mengelola trade off antara biaya pemesanan/biaya *setup* dengan biaya penyimpanan. Meminimumkan biaya penyimpanan mendorong minimnya atau tidak adanya sediaan, dan meminimumkan biaya

pemesanan atau *setup* mendorong besarnya persediaan. Ada beberapa alasan yang membuat perusahaan mempertahankan tingkat persediaan tertentu, antara lain:

1. Untuk memperoleh keseimbangan antara biaya pemesanan/ biaya *setup* dengan biaya penyimpanan.
2. Mengatasi ketidakpastian permintaan dan memuaskan permintaan pelanggan.
3. Menghindari penutupan fasilitas manufaktur, karena: (a) kegagalan mesin, (b) komponen yang rusak, (c) ketidakterersediaan komponen, dan (d) keterlambatan pengiriman komponen.
4. Mengantisipasi ketidakandalan proses produksi.
5. Memanfaatkan diskon.
6. Berjaga-jaga terhadap kenaikan harga di masa yang akan datang.

G. Kuantitas Pesanan Ekonomis dan Titik Pemesanan Kembali

Dalam mengembangkan kebijakan tentang sediaan, ada dua pertanyaan yang harus dijawab:

1. Berapa banyak barang yang harus dipesan/diproduksi?
2. Kapan pesanan dilakukan/setup dimulai?

Pertanyaan pertama berhubungan dengan tujuan perusahaan untuk menentukan kuantitas pesanan yang meminimkan biaya total. Kuantitas pesanan ini disebut dengan EOQ (*Economic Order Quantity*). Model EOQ merupakan sistem yang mendorong munculnya sediaan. Perusahaan berusaha memperoleh sediaan untuk mengantisipasi adanya permintaan di masa yang akan datang, bukan sekadar respons terhadap permintaan saat ini. Hal yang mendasar untuk dilakukan adalah penilaian terhadap permintaan di masa yang akan datang.

Biaya total = Biaya pemesanan + Biaya penyimpanan

$$TC = PD/Q + CQ/2$$

Di mana:

TC = total biaya pemesanan/setup dan biaya penyimpanan

P = biaya pemesanan/setup

D = permintaan tahunan yang diketahui

Q = jumlah unit yang dipesan dalam setiap pemesanan

C = biaya penyimpanan sediaan selama satu tahun

Biaya penyimpanan persediaan dapat dihitung organisasi yang memiliki persediaan, termasuk perusahaan eceran, jasa, dan manufaktur. Model biaya persediaan yang menggunakan biaya persiapan dan ukuran lot sebagai input hanya berlaku untuk perusahaan yang memproduksi sendiri persediaannya (komponen atau barang jadi). Misal: pada perusahaan jasa, asumsikan nilai-nilai berikut untuk sebuah komponen yang digunakan dalam reparasi lemari es (komponen itu dibeli dari pemasok eksternal).

D = 10.000 unit

Q = 1.000 unit

P = \$25 per pesanan

C = \$2 per unit

Pembagian antara D dan Q menghasilkan jumlah pesanan per tahun, yaitu sebesar 10 (10.000/1.000). Mengalikan jumlah pesanan per tahun dengan biaya pemesanan dan penerimaan pesanan ($D/Q \times P$) menghasilkan total biaya pemesanan sebesar \$250 ($10 \times \25). Total biaya penyimpanan selama setahun adalah $CQ/2$; persamaan ini ekuivalen dengan perkalian persediaan rata-rata yang dimiliki ($Q/2$) dengan biaya penyimpanan per unit (C). Untuk pesanan sebanyak 1.000 unit dengan biaya penyimpanan untuk \$2 per unit, persediaan rata-rata adalah 500 ($1.000/2$) dan biaya penyimpanan untuk tahun tersebut adalah \$1.000 ($500 \times \2). Mengasumsikan persediaan rata-rata adalah $Q/2$ sama dengan mengasumsikan persediaan dikonsumsi secara merata. Dengan menerapkan persamaan tersebut, total biaya adalah \$1.250 ($\$250 + \1.000). Namun, kuantitas pesanan sebanyak 1.000 dengan total

biaya \$1.250 mungkin bukan pilihan terbaik. Beberapa kuantitas pesanan lainnya mungkin menghasilkan total biaya yang lebih rendah. Tujuannya adalah untuk menentukan kuantitas pesanan yang dapat meminimalkan total biaya. Kuantitas pesanan ini disebut kuantitas pesanan ekonomis (*Economic Order Equity* - EOQ). Model EOQ adalah sistem persediaan yang didorong, maksudnya adalah perolehan persediaan diawali dengan antisipasi permintaan di masa mendatang—bukan reaksi terhadap permintaan saat ini. hal yang mendasar adalah penentuan nilai D, yaitu permintaan masa mendatang.

Rumus untuk Menghitung EOQ

$$Q = EOQ = \sqrt{2PD/C}$$

Dengan menggunakan data di atas maka EOQ dapat dihitung dengan menggunakan persamaan EOQ :

$$EOQ = \sqrt{(2 \times \$25 \times 10.000) / \$2}$$

$$= \sqrt{250.000}$$

$$= 500$$

Masukkan 500 sebagai nilai Q pada persamaan TC, maka menghasilkan nilai total biaya sebesar \$1.000. Jumlah pesanan yang akan dilakukan menjadi 20 (10.000/500). Jadi, total biaya pemesanan adalah \$500 (20 x \$25). Persediaan rata-rata adalah 250 (500/2) dengan total biaya penyimpanan sebesar \$500 (20 x \$25). Perhatikan nilai biaya penyimpanan sama dengan biaya pemesanan. Maka hal ini selalu berlaku untuk model EOQ dan perhatikan bahwa kuantitas pesanan sebesar 500 lebih murah daripada kuantitas pesanan sebesar 1.000 (\$1.000 dibandingkan \$1.250).

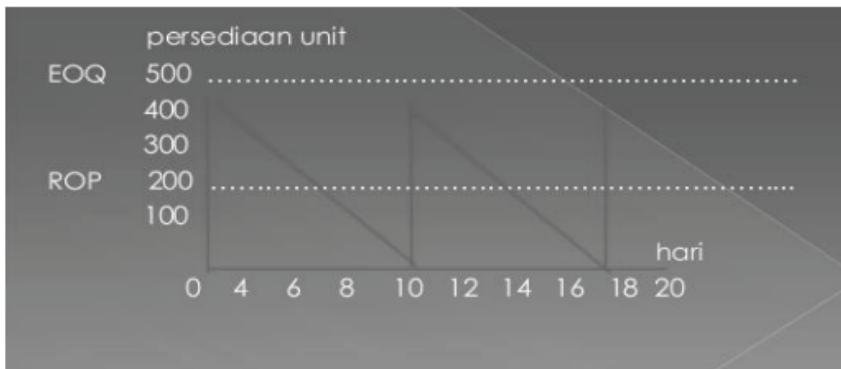
Pertanyaan kedua berhubungan dengan titik pemesanan (ROP = *Reorder Point*), yaitu titik waktu di mana pesanan baru harus dilakukan/setup dimulai. Titik pemesanan ini erupakan suatu fungsi dari EOQ, waktu tunggu (*lead time*), dan tingkat di mana persediaan pada saat persediaan habis. Waktu tunggu adalah waktu yang diperlukan untuk menerima EOQ setelah dilakukan pemesanan/dimulainya *setup*. Untuk menghindari timbulnya biaya *stockout* dan

meminimalkan biaya penyimpanan, pemesanan harus dilakukan sehingga barang bisa sampai segera setelah sediaan yang terakhir digunakan.

$$\text{ROP} = \text{Tingkat penggunaan} \times \text{Waktu tunggu}$$

Contoh

Untuk mengilustrasikan persamaan di atas, kembali gunakan komponen lemari es dan asumsikan produsen menggunakan 50 komponen lemari es per hari dan waktu tunggu adalah 4 hari. Sehingga, sebuah pesanan harus ditempatkan ketika tingkat persediaan komponen lemari es turun hingga 200 unit (4×50).



Untuk mengatasi ketidakpastian permintaan, perusahaan biasanya memilih untuk mempersiapkan persediaan pengaman (*safety stock*), yaitu tambahan persediaan yang digunakan untuk mengantisipasi fluktuasi permintaan. *Safety stock* dihitung dengan mengalikan waktu tunggu dengan selisih antara tingkat penggunaan maksimum dan tingkat penggunaan rata-rata. Dengan adanya *safety stock* ini, maka perhitungan ROP menjadi:

$$\text{ROP} = (\text{tingkat penggunaan rata-rata} \times \text{waktu tunggu}) + \text{safety stock}$$

Sebagai contoh, jika penggunaan maksimal komponen lemari es adalah 60 unit per hari, rata-rata penggunaan adalah 50 unit

per hari, dan waktu tunggu adalah empat hari, maka persediaan pengaman dapat dihitung:

Penggunaan maksimal	60
Rata-rata penggunaan	50
Selisih	10
Waktu tunggu	<u>x 4</u>
Persediaan pengaman	40

Dengan keberadaan persediaan pengaman, titik pemesanan kembali dihitung sebagai berikut:

$$\text{ROP} = (50 \times 4) + 40 = 240 \text{ unit}$$

Jadi, secara otomatis, pesanan dapat ditempatkan ketika tingkat persediaan turun menjadi 240 unit. Para manajer perlu mengetahui persamaan titik pemesanan kembali yang penuh karena perubahan rata-rata penggunaan harian, waktu tunggu, dan persediaan pengaman akan mengubah titik pemesanan kembali.

H. Konsep *Just In Time Inventory Management*

JIT merupakan suatu sistem yang mendorong produksi barang berdasarkan permintaan pada saat ini, bukan melalui mekanisme terjadwal yang didasarkan pada antisipasi atas suatu permintaan. Konsep pembelian JIT menuntut pemasok untuk mengirimkan bahan baku dan komponen produksi lainnya pada saat proses produksi akan dilaksanakan. Pasokan bahan harus dihubungkan dengan produksi dan proses produksi dihubungkan dengan permintaan.

Tujuan strategis JIT adalah meningkatkan laba dan posisi kompetitif perusahaan. Tujuan ini dapat tercapai dengan mengendalikan biaya, meningkatkan kinerja pengiriman, dan meningkatkan kualitas. Berikut ini adalah beberapa hal dasar terkait dengan penerapan

JIT di suatu perusahaan

1. Tata letak (*layout*) pabrik menganut sistem sel manufaktur, yaitu pengaturan mesin-mesin produksi (biasanya dalam

bentuk setengah lingkaran) untuk melakukan berbagai aktivitas produksi secara berurutan. Setiap satu sel manufaktur biasanya menghasilkan suatu produk atau lini produk tertentu. JIT mengganti tata letak pabrik tradisional ini ke pola manufaktur yang terdiri atas mesin-mesin yang dikelompokkan dalam kumpulan yang biasanya berbentuk lingkaran



Karyawan yang bekerja dalam sel manufaktur dituntut mampu melakukan berbagai macam pekerjaan. Personel

dari departemen pendukung, misalnya insinyur pabrik dan supervisor kualitas, juga ditugaskan ke dalam sel. Mekanisme produksi berdasarkan permintaan menimbulkan adanya waktu "senggang" yang harus dimanfaatkan untuk melakukan aktivitas pendukung, misalnya pemeliharaan mesin. Karyawan juga memiliki tingkat partisipasi yang lebih tinggi di perusahaan untuk meningkatkan produktivitas.

2. JIT tidak dapat diterapkan tanpa adanya komitmen terhadap *Total Quality Control* (TQO) yang senantiasa menuntut kesempurnaan kualitas serta usaha untuk menghasilkan desain dan proses produksi yang bebas produk cacat/rusak.
3. Dengan adanya sel manufaktur, karyawan yang multiskilled, dan desentralisasi aktivitas pendukung, maka banyak biaya *overhead* yang sebelumnya dibebankan melalui metode penelusuran penggerak maupun alokasi dapat ditelusuri melalui penelusuran langsung.
4. JIT mengurangi persediaan sampai pada tingkat yang paling rendah. Tingginya sediaan justru dianggap sebagai indikator rendahnya kualitas, lamanya waktu tunggu, dan rendahnya kemampuan perusahaan merespon kebutuhan pelanggan. JIT mengurangi biaya untuk memperoleh persediaan dengan: (1) mengurangi waktu *setup* dan (2) menggunakan kontrak jangka panjang untuk pembelian dari luar. Tingkat sediaan yang rendah juga akan mengurangi biaya angkut yang harus dikeluarkan.
5. Perusahaan yang menerapkan JIT dituntut untuk mengadakan kontrak jangka panjang dengan pemasoknya. Pemilihan pemasok tidak hanya berdasarkan faktor harga, namun juga faktor kinerja dan komitmen terhadap JIT. Biaya pemesanan dapat dikurangi melalui mekanisme continuous replenishment, di mana pemasok mengembangkan suatu fungsi manajemen sediaan bagi perusahaan. Proses ini didukung dengan *Electronic Data Interchange* (EDI), yaitu suatu bentuk *e-commerce* yang memindahkan informasi dari satu komputer ke komputer lainnya. Hubungan perusahaan-pemasok dapat diperkuat lagi

dengan keberadaan perwakilan pemasok di pabrik perusahaan. Perwakilan pemasok tersebut memiliki otoritas untuk melakukan pemesanan atas nama perusahaan sekaligus menyelesaikan masalah revisi atau pembatalan pesanan.

I. Keterbatasan JIT

1. Perlu waktu yang cukup lama untuk bisa menjalani hubungan yang baik dengan pemasok.
2. Pengurangan yang drastis terhadap tingkat sediaan dapat menyebabkan tersendatnya arus kerja dan menimbulkan tingkat stress yang tinggi di antara karyawan.
3. Tidak adanya persediaan yang dapat digunakan untuk mengantisipasi masalah-masalah yang mungkin timbul selama proses produksi.
4. Adanya risiko yang ditempatkan pada penjualan saat ini untuk memperoleh jaminan penjualan di masa yang akan datang.

Berikut ini adalah perbandingan *just in time* dengan manajemen tradisional:

Just in time

1. Pull through system

2. Tingkat sediaan rendah
3. Memiliki sedikit pemasok
4. Adanya kontrak jangka panjang dengan pemasok
5. Menggunakan sistem sel manufaktur
6. Karyawan yang multiskilled
7. Jasa pendukung yang terdesentralisasi
8. Partisipasi karyawan tinggi
9. Gaya manajemen yang bersifat fasilitator
10. Mekanisme *total quality control* (TQC)
11. Penelusuran langsung mendominasi dalam pembebanan biaya produk

Manajemen tradisional

1. Push through system

2. Tingkat sediaan tinggi
3. Memiliki banyak pemasok
4. Kontrak dengan pemasok bersifat jangka pendek
5. Menggunakan struktur departemental
6. Karyawan yang terspesialisasi
7. Jasa pendukung yang tersentralisasi
8. Partisipasi karyawan rendah
9. Gaya manajemen yang bersifat supervisor
10. Mekanisme *acceptable quality level* (AQL)
11. Penelusuran penggerak mendominasi dalam pembebanan biaya produk

J. Teori Kendala dan Penerapannya dalam *Management Inventory*

Salah satu kritik terhadap ABC adalah kegagalannya untuk mengidentifikasi dan menghapus kendala. Kendala adalah segala sesuatu yang membatasi kinerja (merupakan mata rantai terlemah dalam suatu sistem). Kendala dapat bersifat internal (ex.: kebijakan atau sumber daya perusahaan) maupun eksternal (ex.: hukum alam, karakteristik pasar, dan peraturan pemerintah). Teori kendala yang dikemukakan oleh Eliyahu Goldratt berfokus pada usaha-usaha perbaikan berkesinambungan yang secara sistematis menyingkirkan kendala. Pendekatan untuk terus mengusahakan perbaikan operasi secara menyeluruh merupakan suatu rangkaian tugas. Lima langkah yang merupakan rangkaian tugas untuk meningkatkan kinerja, terdiri dari:

1. Mengidentifikasi kendala sistem yang dihadapi perusahaan.
2. Menetapkan bagaimana mengeksploitasi kendala sistem.
3. Menempatkan keputusan yang dibuat pada langkah kedua sebagai prioritas, sedangkan hal-hal lain hendaknya mengikutinya (mengembalikan segala sesuatu yang lain pada keputusan sebelumnya).
4. Mengevaluasi kendala sistem dengan meningkatkan tingkat kapasitas kendala perusahaan.
5. Mengulangi proses, jika dalam langkah sebelumnya kendala telah disingkirkan, kita kembali ke langkah 1.

K. Dua Metode Perlakuan Persediaan Awal Barang dalam Proses

Persediaan awal barang dalam proses juga mempersulit perhitungan biaya per unit. Pekerjaan yang dilakukan pada unit yang telah selesai sebagian menunjukkan pekerjaan periode sebelumnya, dan biaya yang dibebankan padanya adalah biaya periode sebelumnya. Untuk menghitung biaya perunit pada suatu departemen, dua pendekatan telah berkembang guna menangani *output* periode terdahulu dan biaya periode terdahulu yang

ditemukan pada persediaan awal barang dalam proses: metode rerata tertimbang dan *First In First Out* (FIFO). Pada dasarnya metode perhitungan biaya rerata tertimbang (*weighted average costing method*) menggabungkan biaya persediaan awal dengan biaya periode pada saat ini untuk menghitung biaya per unit. Intinya biaya disatukan dan hanya satu biaya unit rata-rata yang dihitung dan dibebankan, baik pada unit yang ditransfer keluar maupun unit yang tetap dalam persediaan terakhir. Di lain pihak, metode perhitungan biaya FIFO (*costing method*), memisahkan unit dalam persediaan awal dari unit yang diproduksi dalam periode saat ini. Jika biaya produksi tidak berubah dari waktu ke waktu atau tidak terdapat persediaan awal barang dalam proses, metode FIFO dan rerata tertimbang menghasilkan hitungan yang sama.

L. Rangkuman

Manajemen persediaan mencakup berbagai aspek yang bertujuan untuk mengoptimalkan jumlah dan lokasi stok dalam rantai pasok. Beberapa poin utama dalam materi ini meliputi: jenis persediaan: bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi. Metode Pengelolaan Persediaan:

1. *Economic Order Quantity* (EOQ): Menentukan jumlah pemesanan yang optimal untuk meminimalkan biaya.
2. *Just-in-Time* (JIT): Meminimalkan persediaan dengan menerima barang sesuai kebutuhan produksi.
3. *Material Requirements Planning* (MRP): Perencanaan persediaan berdasarkan jadwal produksi.
4. Faktor-Faktor yang Memengaruhi Persediaan: Permintaan pasar, biaya penyimpanan, dan waktu pemesanan.
5. Teknologi dalam Manajemen Persediaan: Penggunaan perangkat lunak ERP, otomatisasi gudang, dan analisis data untuk meningkatkan efisiensi. Dengan memahami konsep dan strategi manajemen persediaan, diharapkan perusahaan dapat mengelola sumber daya mereka dengan lebih efisien dan meningkatkan daya saing di pasar.

M. Soal Evaluasi

1. Jelaskan pengertian dari manajemen persediaan dan sebutkan tujuannya!
2. Sebutkan dan jelaskan tiga jenis persediaan dalam suatu perusahaan!
3. Apa yang dimaksud dengan metode *Economic Order Quantity* (EOQ) dan bagaimana cara menghitungnya?
4. Jelaskan kelebihan dan kekurangan dari metode *Just-in-Time* (JIT) dalam manajemen persediaan!
5. Bagaimana peran teknologi dalam meningkatkan efektivitas manajemen persediaan?

N. Tugas Praktik

Simulasikan perhitungan *Economic Order Quantity* (EOQ) berdasarkan data fiktif atau nyata dan buat skenario penerapan metode *Just-in-Time* (JIT) dalam sebuah perusahaan manufaktur dan analisis kelebihan serta kekurangannya. Kemudian gunakan perangkat lunak ERP sederhana atau spreadsheet untuk merancang sistem pengelolaan persediaan dan presentasikan hasilnya.

Dengan tugas praktik ini, diharapkan peserta dapat mengaplikasikan teori manajemen persediaan ke dalam situasi nyata serta memahami tantangan yang dihadapi dalam pengelolaan persediaan di dunia bisnis.

O. Daftar Pustaka

- Hussein, Ananda Sabil. (2018). *Metode Design Thinking untuk Inovasi Bisnis*. Malang:UBPres
- Hwa, Lee Chong. *et al.* (2016). *Design Thinking: The Guidebook*. Singapore: Royal Civil Service.
- Slamet Sugiri Sodikin. (2015). *Akuntansi Manajemen, Sebuah Pengantar*. Yogyakarta: Unit Penerbitan dan Percetakan.

BAB XII

PENILAIAN KINERJA DAN HARGA TRANSFER

A. Pendahuluan

Dalam dunia bisnis, efektivitas suatu perusahaan tidak hanya diukur dari tingkat pendapatannya, tetapi juga dari bagaimana kinerja setiap unit bisnis atau divisinya dinilai serta bagaimana transaksi internal antar unit dilakukan. Dua konsep penting dalam hal ini adalah Penilaian Kinerja dan Harga Transfer.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan penilaian kinerja dan harga transfer.

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

Mahasiswa mampu menerapkan praktikum pengukuran kinerja pusat investasi.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Desentralisasi dan Pusat Pertanggungjawaban

Pengukuran kinerja dapat ditujukan untuk mengukur kinerja unit organisasi ataupun kinerja manajernya. Jika disiapkan untuk mengukur kinerja unit organisasi sebagai entitas ekonomi, pengukuran mengukur mencakupi seluruh beban yang terjadi di

unit tersebut tanpa memandang terkendali atau tak terkendali. Namun, apabila disiapkan untuk mengukur kinerja manajernya, pengukuran kinerja hanya mengukur elemen-elemen yang dapat manajer kendalikan. Faktor faktor yang tidak dapat ia kendalikan harus dieliminasi dari pengukuran-pengukuran kinerja keuangan manajer produksi, misalnya, hanya mengukur biaya produksi yang dapat dikendalikan (*controllable cost*) olehnya. Biaya tersebut meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* variabel, serta sebagian biaya *overhead* tetap.

Pengukuran kinerja tidak boleh mengukur biaya yang tidak dapat dikendalikan Oleh manajer yang sedang menyiapkan laporannya. Memasukkan biaya tak terkendali (*uncontrollable cost*) akan mengecoh perhatian manajer kepada biaya terkendali yang seharusnya dia perhatikan. Bagi manajer produksi, elemen biaya produksi tak terkendali, antara lain, adalah biaya *overhead* tetap yang berupa penyusutan gedung pabrik. Mengapa? Sebab, besar kecilnya penyusutan tersebut tidak ditentukan oleh manajer produksi. Adalah manajemen teras yang harus bertanggung jawab atas penyusutan gedung pabrik sebab dialah yang dahulu mengambil keputusan untuk membangun gedung tersebut. Laporan kinerja yang disediakan oleh akuntansi pertanggungjawaban itu berjenjang sesuai dengan jenjang yang ada dalam struktur organisasi. Semakin rendah jenjang suatu unit organisasi, semakin terinci informasinya. Semakin tinggi jenjang suatu unit organisasi, sebaliknya semakin ringkas informasinya (Slamet, 2015:211). Sedangkan Hansen dan Mowen (dalam Managemen Acconting, 2004:558) menyatakan bahwa laporan kinerja (*performance report*) merupakan laporan yang membandingkan data aktual dengan data yang direncanakan. Sesuai dengan wenanganya, tanggung jawab masing-masing kepala departemen relatif sempit, dan tanggung jawab manajer pabrik relatif lebih luas sesuai dengan kewenangan yang relatif semakin luas. Jadi, semakin tinggi jenjang, maka semakin luas kewenangan dan tanggung jawabnya. Kandungan informasi yang dilaporkan semakin terinci untuk unit organisasi yang kewenangannya relatif rendah. Sebaliknya, kandungan informasi yang dilaporkan adalah

semakin teringkas untuk unit organisasi yang kewenangannya relatif lebih luas. Laporan kinerja hampir selalu dinyatakan dengan unit moneter (uang), karena unit moneter dianggap sebagai denominator umum. Namun, ukuran-ukuran kinerja non moneter tidak boleh diabaikan. Selisih menguntungkan yang dihasilkan dari tindakan tidak etis dan melanggar hukum tidaklah terpuji. Para manajer boleh jadi mengambil tindakan yang menguntungkan perusahaan dalam jangka pendek saja, tetapi membahayakannya dalam jangka panjang. Contohnya mudah. Oleh karena produksi harus efisien, manajer menggunakan bahan baku yang murah dengan mengorbankan kualitas minimal yang telah disepakati. Tindakan seperti itu, sekali lagi, menguntungkan dalam jangka pendek saja. Contoh ini menggambarkan betapa pentingnya bagi manajemen teras untuk menyelidiki lebih jauh sebab-sebab terjadinya selisih. Komunikasi informal tampaknya memang perlu, agar manajer yang sedang dievaluasi tidak segan untuk menyampaikan hal-hal penting. Karyawan-karyawan di bawah manajer yang sedang dievaluasi juga dapat menjadi sumber informasi penting tentang hal-hal yang menyebabkan selisih beban tenaga kerja langsung yang tidak menguntungkan. Ukuran nonmoneter harus dinyatakan dalam hubungannya dengan aktivitas atau sumber daya yang harus mereka pertanggungjawabkan. Kepala produksi, misalnya, perlu menerima informasi pemakaian bahan, jam kerja, jam mesin, jumlah produksi, produk rusak, produk cacat, dan seterusnya. Manajer pemasaran juga perlu diberi informasi tentang jumlah pesanan, jumlah kunjungan tenaga pemasaran, dan keluhan konsumen. Ukuran-ukuran kinerja non moneter sebaiknya disodorkan secara rutin kepada manajemen. Frekuensi pelaporan kinerja harus disesuaikan dengan kebutuhan agar manajer dapat melakukan tindakan perbaikan dengan tepat. Meskipun dapat membantu rencana peningkatan dan pengevaluasian kinerja manajer, namun laporan kinerja tahunan tidak berguna untuk menyesuaikan operasi sepanjang tahun. Jika diperlukan oleh manajer tertentu, laporan bulanan, mingguan atau harian memang perlu dibuat. Namun, perlu dipertimbangkan manfaat dan beban laporan.

Frekuensi pelaporan memang berbeda-beda, sesuai dengan jenjang manajemen. Manajer departemen mungkin memerlukan harian, perjam atau bahkan yang berkesinambungan mengenai operasi manajer pabrik mungkin hanya memerlukan laporan kinerja mingguan dari setiap manajer departemen. Dalam hal yang sama, wakil direktur produksi barangkali hanya memerlukan laporan kinerja bulanan. Manajer pada jenjang yang lebih tinggi lebih banyak menggunakan Waktu untuk perencanaan operasi dan memotivasi karyawan agar melaksanakan rencana-rencana yang telah ditetapkan. Para manajer pada jenjang yang lebih bawah, akan lebih banyak menggunakan waktunya melaksanakan rencana-rencana. Oleh karena itu, jenjang manajer yang lebih rendah membutuhkan lebih banyak umpan balik yang cepat.

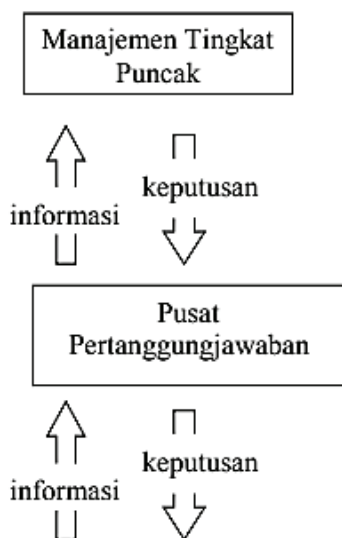
Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang mengukur hasil dari masing-masing pusat pertanggungjawaban berdasarkan informasi yang diperlukan manajer untuk menjalankan divisinya. Jenis-jenis akuntansi pertanggungjawaban:

1. Pusat Biaya (*Cost Center*): Pusat pertanggungjawaban di mana manajer hanya bertanggung jawab atas biaya.
2. Pusat Pendapatan (*Revenue Center*): Pusat pertanggungjawaban di mana manajer hanya bertanggung jawab atas penjualan.
3. Pusat Laba (*Profit Center*): Pusat pertanggungjawaban di mana manajer bertanggung jawab atas pendapatan dan biaya.
4. Pusat Investasi (*Investment Center*): Pusat pertanggungjawaban di mana manajer hanya bertanggung jawab atas pendapatan, biaya dan investasi.

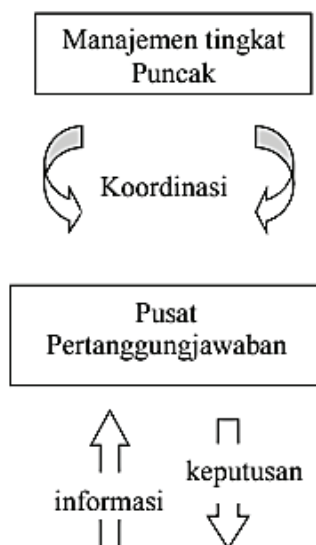
Dalam mengelola berbagai akuntansi pertanggungjawaban yang dimilikinya, perusahaan dapat menggunakan salah satu dari strategi berikut ini:

1. Sentralisasi, yaitu pemusatan wewenang pembuatan keputusan pada top manajemen.
2. Desentralisasi, yaitu pendelegasian wewenang pada manajer tingkat bawah untuk membuat keputusan dan melaksanakannya di area yang menjadi tanggung jawabnya.

Sentralisasi



Desentralisasi



Untuk meningkatkan efisiensi secara keseluruhan, banyak perusahaan yang memilih desentralisasi. Alasan diperlukannya desentralisasi:

1. Memudahkan dan mempercepat pengambilan keputusan dengan menggunakan informasi lokal.
2. Kualitas keputusan lebih baik karena dibuat oleh orang yang paling mengetahui kondisi operasional.
3. Manajemen tingkat atas dapat lebih berfokus pada kebijakan dan rencana strategis perusahaan karena keputusan harian dilakukan oleh manajemen tingkat bawah.
4. Sebagai sarana untuk memotivasi manajer divisi sekaligus ajang latihan untuk mengelola seluruh aspek yang ada dalam area tanggung jawabnya.
5. Meningkatkan kompetisi dan mendekatkan divisi pada kondisi pasar. Namun perlu diingat bahwa tidak ada satu perusahaan pun yang menerapkan secara ekstrem salah satu dari strategi

tersebut, namun mengombinasikan pelaksanaannya sesuai dengan kebutuhan organisasi. Beberapa hal mendasar diatur secara sentralisasi dan beberapa hal lainnya menggunakan kebijakan desentralisasi.

Pada prinsipnya wewenang seorang manajer pusat pertanggungjawaban hanya dimiliki ketika terdapat pendelegasian wewenang untuk mengambil sebuah keputusan dari manajer atasannya. Pendelegasian seperti itu disebut desentralisasi. Desentralisasi bukanlah tanpa alasan. Desentralisasi dilakukan karena terdapat kebutuhan agar para manajer pusat pertanggungjawaban lebih responsif terhadap perubahan lingkungannya masing-masing. Desentralisasi adalah pendelegasian wewenang kepada manajer yang arahnya lebih rendah. Wewenang yang didelegasikan kepada manajer bawahan itu beraneka ragam. Pada titik terendah, hanya keputusan beban yang didelegasikan. Pusat beban merupakan pusat pertanggungjawaban yang menerima delegasi wewenang terendah ini. Pada titik tertinggi, wewenang yang didelegasikan sangat luas yang meliputi keputusan beban, pendapatan, laba, dan investasi. Keputusan investasi, misalnya keputusan untuk membangun pabrik, membeli mesin-mesin pabrik, dan melepas mesin-mesin tersebut ketika dipandang tidak efisien lagi. Pusat investasi merupakan pusat pertanggungjawaban yang menerima delegasi wewenang di titik ekstrem ini. Lebih rendah dari ini adalah pusat laba dan yang lebih tinggi dari pusat beban adalah pusat pendapatan.

1. Keuntungan dari desentralisasi adalah sebagai berikut:
 - a. Keputusan operasi menjadi lebih cepat karena dilakukan oleh manajer pelaksana.
 - b. Kualitas keputusan menjadi lebih baik karena diambil oleh orang yang paling mengetahui keadaan.
 - c. Manajemen teras dapat lebih berkonsentrasi pada isu-isu kebijakan dan perencanaan strategis karena keputusan-keputusan harian dilakukan oleh manajer pelaksana.
 - d. Memotivasi manajer pelaksana untuk mencapai tujuan perusahaan karena manajer pelaksana yang diberi

- kebebasan mengambil keputusan merasa terikat dengan akibat- akibat keputusannya
- e. Kaderisasi bagi para manajer pelaksana untuk mengelola seluruh aspek di fungsi mereka masing-masing.
 - f. Menyediakan alat yang baik bagi management teras untuk menilai potensi para manajer pelaksana untuk naik ke jenjang manajemen yang lebih tinggi.
2. Kelemahan-kelemahan dari desentralisasi yang mungkin muncul, adalah:
- a. Kalau manajer pusat pertanggungjawaban tidak kompeten (memang sulit mencari manajer yang kompeten), desentralisasi menyebabkan manajer tersebut tidak dapat dengan baik mengendalikan operasi sesuai dengan kebijakan perusahaan.
 - b. Di perusahaan-perusahaan besar, sulit mengukur kinerja seluruh pusat pertanggungjawaban dengan sistem pengukuran yang sama. Sistem ini meliputi periode pelaporan, metode-metode pelaporan, dan konsistensi pengumpulan data.
 - c. Desentralisasi mungkin menimbulkan *suboptimization*, yaitu keuntungan pusat pertanggungjawaban tertentu yang merugikan perusahaan secara keseluruhan. Dalam akuntansi pertanggungjawaban, laporan kinerja disiapkan untuk setiap pusat pertanggungjawaban.

Pusat pertanggungjawaban adalah unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab atas semua aktivitas unit tersebut (Slamet, 2015:214). Sedangkan Hansen dan Mowen (dalam *Management Accounting*, 2004:565) menyatakan bahwa pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) merupakan segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab atas serangkaian aktivitas tertentu. Untuk tujuan evaluasi kinerja keuangan, pusat-pusat pertanggungjawaban diklasifikasi menjadi pusat beban, pusat

pendapatan, pusat laba, dan pusat investasi. Pusat beban dan pusat pendapatan dijelaskan berikut ini.

F. Pusat Beban Kebijakan

Pusat beban kebijakan (*discretionary expense center*) adalah pusat beban yang sebagian besar hubungan antara input dan *output*-nya tidak dapat (atau sulit) ditentukan. Sebagai contoh adalah unit organisasi pemadam kebakaran. Siapa pun tidak dapat memastikan bahwa 2 jam kerja para petugas pemadam kebakaran dapat memadamkan kobaran api yang mengamuk di seluruh lokasi perusahaan. Sebagai contoh lain adalah bagian penelitian dan pengembangan. Di bagian ini tidak terdapat suatu jaminan bahwa dengan beban tertentu dapat ditemukan sebuah proses baru ataupun produk baru. Oleh karena sifatnya yang tidak dapat ditentukan hubungan teknisnya secara langsung dengan *output*-nya, beban kebijakan tidak dapat ditentukan jumlah optimumnya. Kalau begitu, bagaimana menentukan anggaran beban kebijakan? Anggaran beban kebijakan ditetapkan dalam tahun anggaran tertentu dengan jumlah tetap menurut kebijakan manajemen. Beban kebijakan seperti beban penelitian tidak dipengaruhi oleh volume kegiatan dalam jangka pendek. Begitu telah ditetapkan, anggaran beban kebijakan menjadi batas maksimum jumlah rupiah sumber daya yang boleh dikeluarkan/digunakan oleh manajer pengguna anggaran.

G. Anggaran Statis

Anggaran statis adalah anggaran (beban) yang ditetapkan berdasar pada jumlah kegiatan (kapasitas) tertentu. Sebenarnya, sukar mengevaluasi kinerja pusat beban kebijakan secara tepat. Namun, evaluasi haruslah tetap dilakukan. Evaluasi moneter didasarkan atas perbandingan beban yang dianggarkan dengan beban yang sesungguhnya terjadi selama periode anggaran tertentu. Hasil dari perbandingan ini adalah identifikasi adanya selisih lebih (*overbudget*) atau selisih kurang (*underbudget*). Selisih lebih tidak menunjukkan ketidakefisienan dan selisih kurang bukanlah ukuran

keefisienan. Sebagai contoh, anggaran beban untuk unit organisasi penelitian dan pengembangan (tergolong pusat beban kebijakan) untuk tahun 2014 adalah Rp. 15 juta. Jika beban yang sesungguhnya Rp. 14 juta, maka selisihnya adalah Rp. 1 juta. Oleh karena beban sesungguhnya lebih rendah daripada anggaran, maka selisihnya disebut *underbudget*.

Penentuan apakah selisih *underbudget* dianggap baik atau buruk sangat bergantung pada program yang dicapai oleh unit itu pada tahun anggaran yang bersangkutan. Kalau selisih di atas diakibatkan pembatalan program penting, selisih itu harus dipandang sebagai indikator buruk. Jadi, apa yang diinformasikan oleh selisih tadi sebetulnya adalah bahwa hasil yang sesungguhnya tidak sesuai dengan rencana. Manajemen memang harus menyelidiki lebih lanjut untuk menentukan arti pentingnya selisih *underbudget*. Bagaimana penilaian kita seandainya selisih kebijakan itu *overbudget*? Kinerja yang menghabiskan beban di atas anggaran jelas mempunyai implikasi yang tidak menguntungkan, tanpa memedulikan terselesaikan atau tidaknya seluruh program. Keterangan begini, apabila setelah anggaran disetujui, seseorang manajer pusat beban kebijakan menyadari bahwa anggaran tersebut tidak mencukupi, tentulah ia segera mengajukan dana tambahan. Bekerja dengan *overbudget* mengisyaratkan bahwa manajer tidak dapat bekerja dengan dana yang semula dianggarkan.

H. Pusat Pendapatan (*Revenue Center*)

Pusat pendapatan (*revenue center*) adalah pusat pertanggungjawaban yang kinerja keuangannya diukur dengan pendapatan. Pusat pendapatan bertanggung jawab atas timbulnya pendapatan, baik dari penjualan barang dagangan maupun dari jasa. Terdapat dua pusat pendapatan, yang dalam kotak diberi nama Manajer Pemasaran Jawa Barat dan Manajer Pemasaran Jawa Tengah. Pusat pendapatan juga dibebani tanggung jawab atas beban terkendali yakni beban yang berada di bawah wewenangnyanya. Jika pendapatan dan beban dievaluasi secara terpisah, maka pusat penanggungjawaban mempunyai tanggung jawab ganda

(*dual responsibility*), yaitu sebagai beban, di samping sebagai pusat pendapatan. Jika beban terkendali pertanggungjawaban dikurangkan dari pendapatan tersebut diperlakukan untuk memperoleh sebagai angka laba. Namun, pusat laba seperti itu adalah pusat laba semu sebab sebetulnya pusat tersebut tidak memiliki akses ke keputusan dan informasi tentang

I. Anggaran Statis

Pusat pendapatan harus dapat mencapai anggaran pendapatannya, Oleh sebab itu, menilai pusat pendapatan adalah dengan menggunakan anggaran statis sebagai lawan dari anggaran fleksibel. Sebagaimana telah dikemukakan, anggaran statis adalah anggaran yang ditetapkan berdasar pada kapasitas atau jumlah kegiatan tertentu.

Sebagai contoh, anggaplah bahwa pada akhir tahun 2013, departemen pemasaran menaksir jumlah penjualan industri bulan Januari 2014 sebanyak 1.000.000 unit. Departemen pemasaran berharap untuk meraih pangsa pasar 10 persen, sehingga ia menganggarkan penjualan bulan itu 100.000 unit dengan anggaran harga perunit Rp. 40. Jadi, anggaran penjualannya adalah Rp. 4.000.000. ternyata penjualan industri mencapai 1.200.000 unit tetapi departemen pemasaran hanya mampu meraih pangsa pasar 9 persen, yakni sebanyak 108.000 unit dengan harga jual sesungguhnya sebesar Rp. 42 per unit. Hitunglah selisih pendapatannya. Selisih pendapatan adalah Rp. 536.000.

J. Mengevaluasi beban

Beban yang dapat dikendalikan oleh pusat pendapatan juga harus dipertimbangkan pada waktu menilai secara keseluruhan kinerja pusat pendapatan. Jika kita tidak mempertimbangkannya, pusat pendapatan terdorong untuk melakukan praktik penjualan yang tidak ekonomis. praktik yang tidak ekonomis itu misalnya adalah periklanan yang berlebihan, dan terlalu banyak menghabiskan waktu untuk melayani pelanggan kecil. Beban terkendali pada pusat pendapatan mencakup beban penjualan tetap dan variabel.

Beban penjualan dapat diklasifikasi menjadi *order getting cost* dan *order filling cost*. *Order getting cost* adalah beban yang dikeluarkan untuk mendapat pesanan dari konsumen, misalnya beban periklanan, gaji dan komisi pramuniaga, beban perjalanan, dan telepon. Biasanya hubungan antara beban ini dan jumlah pesanan yang diperoleh sulit diukur. Oleh karena itu, beban tersebut sering termasuk sebagai *discretionary expense*. Adapun *order filling cost* adalah beban yang dikeluarkan untuk penyerahan barang sampai ke tangan konsumen, misalnya penanganan penyimpanan, pembungkusan, dan pengangkutan. Beban ini pada umumnya mudah dicari hubungannya secara teknis dengan jumlah pesanan yang dilayani. Oleh karena itu, beban tersebut termasuk sebagai *engineered expense*. Kinerja pusat pendapatan dalam mengendalikan beban standar dapat dievaluasi dengan bantuan anggaran fleksibel yang disesuaikan dengan tingkat kegiatan sesungguhnya.

K. Pusat Laba (*Profit Center*)

Perusahaan yang dipimpin puncaknya (sering disebut CEO atau *Chief Executive Officer*) sudah mendelegasi wewenang kepada bawahannya untuk mengambil keputusan laba membentuk pusat laba. Manajer pusat laba, oleh karena berwenang mengambil keputusan laba, patutlah dimintai pertanggungjawaban atas laba yang diperolehnya. Sebagai konsekuensinya, akuntansi pertanggungjawaban akan mengukur kinerja manajer pusat laba berdasarkan laba yang diperolehnya. Terdapat dua jenis pengukuran kinerja dalam pusat laba yaitu pengukuran kinerja manajemen yang mengukur kinerja manajernya. Ukuran ini digunakan : (i) untuk perencanaan, koordinasi, dan pengendalian aktivitas harian, dan (ii) sebagai alat untuk memotivasi manajer. Dan adanya pengukuran kinerja ekonomi yang mengukur keberhasilan pusat laba sebagai kesatuan ekonomi. Jadi, kedua pengukuran itu sebenarnya mengukur dua hal yang berbeda dan oleh karena itu mempunyai makna yang berbeda pula. Pusat laba (*profit center*) bertanggung jawab atas laba, yaitu selisih antara pendapatan dan beban (Slamet, 2015:235). Sedangkan Hansen dan Mowen (dalam *Management*

Accounting, 2004:565) menyatakan bahwa pusat laba (*profit center*) merupakan divisi suatu perusahaan yang dievaluasi berdasarkan laba usaha atau laba. Divisi sebuah perusahaan yang ditugasi untuk mencari laba adalah pusat laba. Begitu pula *Strategic Business Unit* (SBU) ataupun anak perusahaan adalah pusat laba jika dibebani tugas mencari laba. Akuntansi pertanggungjawaban mengacu pada segmen perusahaan sebagai pusat laba, misalnya lini produk, wilayah pemasaran, atau toko pada perusahaan pengecer. Dalam kaitannya dalam evaluasi kinerja, yang dimaksud laba tidak selalu laba bersih setelah pajak sebagaimana terlihat pada laporan rugi laba konvensional. Laba untuk kepentingan mengevaluasi kinerja manajer data diartikan sebagai:

1. Margin Kontribusi

Margin kontribusi adalah pendapatan dikurangi beban variabel. Margin kontribusi adalah ukuran kinerja yang penting karena menunjukkan dampak perubahan volume penjualan terhadap laba.

2. Laba Langsung

Laba langsung adalah margin kontribusi dikurangi beban langsung yang terjadi dipusat laba. Penggunaan konsep laba langsung mengatasi kelemahan konsep margin kontribusi yang menganggap beban tetap adalah tak terkendali. Laba langsung menunjukkan jumlah kontribusi pusat laba untuk menutup beban *overhead* kantor pusat. Jika laba langsung seluruh pusat laba sudah dapat menutup beban *overhead* kantor pusat, perusahaan secara keseluruhan akan memperoleh laba. Kelemahan utama konsep laba langsung adalah bahwa laba langsung tidak dapat digunakan sebagai pengukuran kinerja ekonomi yang andal karena tidak memasukkan beban kantor pusat yang dikeluarkan untuk kepentingan pusat laba.

L. Laba Terkendali

Laba terkendali adalah laba yang dapat dikendalikan oleh manajer pusat laba. Laba terkendali adalah laba langsung pusat laba

dikurangi beban korporat yang dapat dikendalikan oleh manajer pusat laba. Dengan demikian, laba terkendali menunjukkan laba yang benar-benar dapat dikendalikan oleh manajer pusat laba setelah mempertimbangkan baik beban langsung maupun beban korporat terkendali. Kelemahan pengukuran ini adalah bahwa laba terkendali tidak dapat dibandingkan secara langsung dengan laba perusahaan-perusahaan lain yang beroperasi pada pasar yang sama karena laba terkendali hanya memperhitungkan sebagian beban kantor pusat.

M. Laba Sebelum Pajak

Laba sebelum pajak adalah laba yang sudah memperhitungkan seluruh beban kantor pusat tanpa memandang apakah beban tersebut terkendali atau tidak oleh manajer pusat laba. Secara matematis, laba sebelum pajak adalah laba terkendali dikurangi alokasi beban kantor pusat. Tipe pengukuran dalam hal ini dapat digunakan : (i) sebagai dasar perbandingan dengan perusahaan-perusahaan lain dalam industri yang sama, dan (ii) sebagai dasar analisis ekonomi lainnya mengenai potensi profitabilitas pusat laba.

N. Laba Bersih

Tipe pengukuran kinerja dengan laba bersih jarang digunakan. Alasan utamanya sebagai berikut. Pertama, dalam banyak hal laba bersih adalah persentase tetap dari laba sebelum pajak. Sehingga tidak ada manfaatnya memasukkan unsur pajak penghasilan. Kedua, manajemen kantor pusat yang mengambil keputusan-keputusan yang berdampak pada pajak penghasilan perusahaan. Terakhir, profitabilitas pusat laba tidak dipengaruhi atau dipengaruhi oleh keputusan-keputusan tersebut pada alasan kedua di atas.

O. Penetapan Harga Transfer dan Perusahaan Multinasional

Bagi perusahaan multinasional, penetapan harga transfer harus mencapai dua sasaran; evaluasi kinerja dan penetapan pajak penghasilan yang optimal.

P. Evaluasi Kinerja

Divisi-divisi sering kali dievaluasi berdasarkan laba bersih dan pengembalian atas investasi. Seperti pada kasus harga transfer, divisi penjual menghendaki harga transfer yang tinggi sehingga meningkatkan laba bersihnya, sementara divisi pembeli menghendaki harga transfer yang rendah sehingga meningkatkan laba bersihnya. Namun harga transfer MNC sering kali diatur oleh perusahaan induk yang membuat penggunaan ukuran ROI dan laba bersih meragukan. Karena kedua ukuran ini berada di luar wewenang manajer divisi, maka keduanya tidak mampu lagi berperan sebagai indikator kinerja manajemen.

1. Pajak Penghasilan dan Penetapan Harga Transfer: Seandainya semua negara memiliki struktur pajak yang sama, maka harga transfer mungkin akan diatur tanpa mempertimbangkan pajak. Namun tidak demikian halnya sehingga akibatnya MNC mungkin menggunakan penetapan harga transfer yang memindahkan biaya ke negara dengan pajak tinggi dan memindahkan pendapatan dengan pajak rendah.
2. Etika dalam Lingkungan Internasional: Etika bisnis merupakan masalah pelik dalam konteks negara individual, tetapi dalam konteks global, etika bisnis merupakan masalah yang jauh lebih pelik. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa umat manusia sesungguhnya memiliki dasar-dasar etika. Namun terdapat prasyarat untuk pembentukan lingkungan bisnis yang beretika. Termasuk di antaranya adalah stabilitas kemasyarakatan; kemakmuran personal; kepercayaan atas kepemilikan seseorang dan masa depan masyarakat; kepercayaan atas kemampuan untuk memberikan keluarga seseorang; dan pemahaman terhadap bagaimana sistem bekerja dan bagaimana berpartisipasi.
3. Bulat: Bulat adalah satu sistem perolehan barang dan jasa informal yang didasarkan pada pengaruh kesepakatan di antara pihak yang saling kenal. Bulat adalah perpanjangan alamiah dari budaya menekankan hubungan personal dan transaksi-transaksi

moneter. Kontrak-kontrak resmi masih mungkin dilanggar arena lemahnya pelaksanaan hukum. Akibatnya hubungan personal yang menjadi ciri dari bulat merupakan landasan yang kokoh untuk masalah- masalah bisnis. Ketegasan yang mendasari satu sistem adalah penting bagi kepastian berbagai kontrak, dan berfungsi sebagai landasan bagi kepercayaan dalam urusan etika.

Q. Laporan Kinerja Manajer

Laporan kinerja pusat laba membandingkan kinerja sesungguhnya dengan kinerja menurut anggaran. Selisihnya merupakan indikator kinerja. Andaikan sebuah korporat atau perusahaan *holding company* menilai kinerja pusat laba dengan menggunakan laba terkendali, laporan kinerja adalah membandingkan laba terkendali yang telah dicapai dan laba terkendali yang telah dianggarkan. Berikut adalah contohnya:

Unit Bisnis Strategis A (Pusat Laba) Laporan Kinerja Bulan Januari 2014

Laba Terkendali Sesungguhnya	Rp. 6.400.000
(-) Laba Terkendali Menurut Anggaran	<u>Rp. 6.500.000</u>
Selisih (tidak menguntungkan)	<u><u>Rp. 100.000</u></u>

R. Pengukuran Kinerja Ekonomi

Kinerja manajer dapat menggunakan salah satu dari lima alternatif pengukuran di atas, kinerja pusat laba sebagai kesatuan ekonomi menggunakan konsep laba bersih. Sebagai kesatuan ekonomi, laba pusat laba akan dibandingkan bukan dengan anggaran labanya, tetapi dengan laba yang diperoleh oleh kompetitor. Dengan informasi seperti ini, management teras dapat menentukan posisi sebuah pusat laba dalam industri. kriteria lain yang dapat digunakan sebagai pembanding pusat laba adalah:

(1) laba pusat laba tersebut tahun lalu, (2) laba korporat secara keseluruhan (3) laba pusat laba sejenis, atau (4) laba perusahaan lain yang beroperasi di industri yang sama, menghasilkan produk yang sama atau menghasilkan jasa yang sama. Dalam kaitannya dengan portofolio, management teras dapat memanfaatkan model analisis seperti BCG (*Boston Consulting Group*) Model.

Pusat investasi (*investment center*): Pusat investasi secara konseptual berbeda dari divisi ataupun unit bisnis strategis (*Strategic Business Unit-SBU*). Tidak semua divisi atau SBU adalah pusat investasi. Adapun dua hal utama yang terdapat dalam pusat investasi yaitu sebagai berikut:

1. Pengukuran kinerja menggunakan lapran laba-rugi variabel dan Absorpsi
2. Terdapat dua metode utama untuk mengukur kinerja pusat pusat investasi, yaitu kembalian atas investasi atau *Return On Investment* (ROI) dan laba residual atau *Residual Income* (RI).

S. Pengukuran Kinerja Pusat Inventasi dengan Menggunakan Laba-Rugi Variabel dan Absorpsi

Ada dua metode untuk menghitung laba, yaitu: (1) perhitungan biaya variabel (variabel *costing*) dan (2) perhitungan biaya absorpsi (*absorption/full costing*). Perhitungan biaya variabel membebankan hanya biaya manufaktur variabel ke produk, sedangkan perhitungan biaya absorpsi membebankan semua biaya (variabel dan tetap) ke produk. Perbandingan antara metode perhitungan biaya variabel dengan biaya absorpsi dapat dirangkum sebagai berikut:

Jenis Perbandingan	Variabel Costing	Absorption Costing
1. Biaya produksi per unit	Biaya bahan baku langsung Biaya tenaga kerja langsung Biaya overhead variabel	Biaya bahan baku langsung Biaya tenaga kerja langsung Biaya overhead variabel Biaya overhead tetap
2. Perlakuannya terhadap overhead tetap	Overhead tetap diperlakukan sebagai beban periodik	Overhead tetap diperlakukan sebagai biaya produk
3. Biaya periodik	Biaya penjualan Biaya administratif Biaya overhead tetap	Biaya penjualan Biaya administratif
4. Laporan rugi laba	Memisahkan beban menurut perilaku biaya	Memisahkan beban menurut fungsi

Perhitungan biaya absorpsi diperlukan untuk pelaporan eksternal. Namun, untuk kepentingan internal perusahaan, perhitungan biaya variabel dapat menyediakan informasi biaya yang berguna dalam pengambilan keputusan dan pengendalian. Contoh:

Laporan Rugi Laba Menurut Perhitungan Biaya Absorpsi

Penjualan	Rp 3.200.000
Dikurangi: Harga pokok penjualan	<u>2.550.000</u>
Margin kotor	Rp 650.000
Dikurangi biaya penjualan dan administratif tetap	<u>220.000</u>
Laba bersih	Rp 430.000

Laporan Rugi Laba Menurut Perhitungan Biaya Absorpsi

Penjualan	Rp 3.200.000
Dikurangi: Harga pokok penjualan	<u>2.550.000</u>
Margin kotor	Rp 650.000
Dikurangi biaya penjualan dan administratif tetap	<u>220.000</u>
Laba bersih	Rp 430.000

Laporan Rugi Laba Menurut Perhitungan Biaya Variabel

Penjualan		Rp 3.200.000
Dikurangi beban variabel:		
Harga pokok penjualan variabel	Rp2.300.000	
Penjualan dan administratif variabel	<u>100.000</u>	<u>2.400.000</u>
Margin kontribusi		Rp 800.000
Dikurangi biaya tetap:		
Overhead tetap	Rp300.000	
Penjualan dan administratif tetap	<u>120.000</u>	<u>420.000</u>
Laba bersih		Rp 380.000

T. Hubungan Antara Produksi, Penjualan, dan Laba Perusahaan

Biaya per unit produk menurut perhitungan biaya absorpsi selalu lebih besar daripada menurut perhitungan biaya variabel karena adanya perlakuan yang berbeda terhadap *overhead* tetap. Oleh karena biaya produk per unit merupakan dasar bagi penghitungan harga pokok penjualan, maka perhitungan biaya variabel dan absorpsi dapat mengakibatkan angka laba bersih yang berbeda.

Laba dalam penghitungan biaya absorpsi dan variabel akan berubah seiring dengan perubahan dalam produksi dan penjualan produk. Hubungan tersebut dapat dirangkum sebagai berikut:

1. Kelemahan Harga Transfer Negosiasi

Terdapat tiga kelemahan harga transfer negosiasi yang sering disebut:

- a. Manajer divisional yang menguasai informasi khusus mungkin mengambil keuntungan dari manajer divisional lainnya.
- b. Ukuran-ukuran kinerja mungkin diubah oleh keterampilan negosiasi dari para manajer.
- c. Negosiasi dapat menghabiskan sejumlah besar waktu dan sumber daya.

2. Keunggulan Harga Transfer Negosiasi

Meskipun memiliki sejumlah kelemahan, harga transfer negosiasi menawarkan keunggulan tambahan terhadap kriteria kesesuaian tujuan, otonomi, dan akurasi evaluasi kinerja. Sebagai tambahan, harga transfer negosiasi diidentifikasi sebagai alat yang melaluinya kesesuaian tujuan perusahaan keseluruhan mampu dicapai. Apabila negosiasi membantu menciptakan kesamaan tujuan, maka tidak ada alasan bagi manajemen puncak untuk mencampuri masalah-masalah divisional. Perusahaan yang menggunakan penetapan harga transfer berdasarkan biaya mensyaratkan bahwa seluruh transfer berlangsung pada berapa bentuk biaya. Tiga bentuk dari penetapan harga transfer berdasarkan biaya yang akan dipertimbangkan adalah:

- a. Biaya penuh.
- b. Biaya penuh ditambah *mark up*.
- c. Biaya variabel ditambah biaya tetap.

Penetapan harga transfer biaya penuh biaya penuh meliputi biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, *overhead* variabel, dan bagian *overhead* tetap. Pendekatan harga transfer ini mungkin yang paling tidak diinginkan. Biaya penuh ditambah *mark up* memiliki persoalan yang sama seperti biaya penuh. Namun, biaya ini agak kurang merusak apabila *mark up* dapat dinegosiasikan. Biaya variabel ditambah biaya tetap seperti biaya penuh ditambah *mark up*, biaya variabel ditambah biaya tetap merupakan pendekatan yang dapat digunakan dalam penetapan harga transfer, dengan tingkat biaya tetap dapat dinegosiasikan. Metode ini memiliki satu keunggulan dibandingkan biaya penuh dengan *mark up* yakni

apabila divisi penjual sedang beroperasi dibawah kapasitas, maka biaya variabel adalah biaya oportunitasnya. Dengan menganggap bahwa biaya tetap dapat dinegosiasi, pendekatan biaya variabel adalah ekuivalen dengan penetapan harga transfer negosiasi. Negosiasi yang mempertimbangkan biaya oportunitas merupakan pilihan yang baik.

U. Rangkuman

Penilaian Kerja

Penilaian kinerja adalah proses evaluasi efektivitas dan efisiensi suatu individu, unit bisnis, atau organisasi dalam mencapai tujuan. Tujuan utama penilaian kinerja adalah mengukur produktivitas, memberikan umpan balik, menentukan insentif, dan membantu pengambilan keputusan strategis.

Metode Penilaian Kinerja:

1. Keuangan: ROI (*Return on Investment*), *Residual Income* (RI), *Economic Value Added* (EVA).
2. Non-Keuangan: Kepuasan pelanggan, efisiensi operasional, inovasi, dan keterlibatan karyawan.

Harga Transfer

Harga transfer adalah harga yang digunakan dalam transaksi internal antar divisi atau unit bisnis dalam satu perusahaan. Harga ini berperan dalam menentukan kinerja keuangan setiap unit serta memengaruhi pengalokasian sumber daya.

Metode penentuan harga transfer:

1. Harga Pasar: Mengacu pada harga eksternal di pasar.
2. Biaya Ditambah *Mark Up*: Menggunakan biaya produksi ditambah margin laba tertentu.
3. Harga Negosiasi: Ditentukan berdasarkan kesepakatan antar divisi. Dengan memahami dan menerapkan penilaian kinerja serta harga transfer secara efektif, perusahaan dapat meningkatkan efisiensi operasional, mengoptimalkan

profitabilitas, dan memastikan setiap unit berkontribusi optimal terhadap tujuan bisnis secara keseluruhan.

V. Soal Evaluasi

1. Jelaskan apa yang dimaksud dengan penilaian kinerja dan sebutkan dua metode utama dalam menilai kinerja suatu divisi!
2. Mengapa harga transfer penting dalam perusahaan yang memiliki banyak unit bisnis?
3. Sebutkan dan jelaskan tiga metode yang dapat digunakan dalam menentukan harga transfer!
4. Bagaimana dampak harga transfer terhadap laba yang dilaporkan oleh masing-masing divisi dalam perusahaan?
5. Berikan contoh kasus sederhana tentang bagaimana harga transfer dapat digunakan dalam sebuah perusahaan!

W. Tugas Praktik

Bayangkan Anda memiliki bisnis kecil dengan dua unit usaha (misalnya, toko roti dan unit pengiriman). Tentukan bagaimana Anda menetapkan harga transfer untuk bahan baku atau jasa yang digunakan antar unit usaha tersebut. Hitung dampaknya terhadap harga jual produk akhir dan profitabilitas keseluruhan bisnis! Setelah menyelesaikan tugas praktik ini, buat laporan singkat atau presentasi dalam bentuk PowerPoint.

X. Daftar Pustaka

- Hussein, Ananda Sabil (2018). *Metode Design Thinking Untuk Inovasi Bisnis*. Malang:UBPres
- Hwa, Lee Chong. *et al.* (2016) *Design Thinking: The Guidebook*. Singapore: Royal Civil Service.
- Slamet Sugiri Sodikin. (2015). *Akuntansi Manajemen, Sebuah Pengantar*. Yogyakarta: Unit Penerbitan dan Percetakan.
- Wijayanti, I. D. S. (2008). *Dasar-Dasar Manajemen*. Yogyakarta: Mitra Cendikia.

BAB XIII

PENENTUAN BIAYA VARIABEL DAN PELAPORAN SEGEMEN

A. Pendahuluan

Dalam dunia bisnis, efektivitas suatu perusahaan tidak hanya diukur dari tingkat pendapatannya, tetapi juga dari bagaimana kinerja setiap unit bisnis atau divisinya dinilai serta bagaimana transaksi internal antar unit dilakukan. Dua konsep penting dalam hal ini adalah penilaian kinerja dan harga transfer.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan Penilaian kinerja dan harga transfer.

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

Mahasiswa mampu menerapkan praktikum pengukuran kinerja pusat investasi.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Definisi Harga Pokok Variabel

Penentuan harga pokok variabel (*variabel costing*) merupakan metode penentuan harga pokok produk yang membebaskan unsur biaya produksi yang berifat variabel saja. Unsur biaya produksi bersifat tetap diperlakukan bukan sebagai harga pokok produk

melainkan sebagai unsur biaya periodik. Biaya periodik merupakan biaya yang lebih erat hubungannya dengan periode akuntansi dari pada dengan produk yang dihasilkan dan umumnya biaya periodik bersifat tetap.

F. Tujuan Penentuan Harga Pokok Variabel (*Variabel Costing*)

Penentuan harga pokok variabel ditujukan untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam memperoleh informasi yang berorientasi pada pengambilan keputusan jangka pendek, yaitu:

1. Membantu manajemen untuk mengetahui batas kontribusi (*contribution margin*) yang sangat berguna untuk perencanaan laba melalui analisa hubungan biaya-volume-laba (*cost-profit-volume*) dan untuk pengambilan keputusan (*decision making*) yang berhubungan dengan kebijaksanaan manajemen jangka pendek.
2. Memudahkan manajemen dalam mengendalikan kondisi-kondisi operasional yang sedang berjalan serta menetapkan penilaian dan pertanggungjawaban kepada departemen atau divisi tertentu dalam perusahaan.

Jika dihubungkan dengan pihak-pihak yang memakai laporan biaya, maka variabel *costing* bertujuan sebagai berikut:

1. Untuk pihak internal, variabel *costing* digunakan untuk tujuan-tujuan:
 - a. Perencanaan laba.
 - b. Penentuan harga jual produk.
 - c. Pengambilan keputusan oleh manajemen.
 - d. Pengendalian biaya.
2. Untuk pihak eksternal.

Meskipun tujuan utamanya untuk pihak internal, konsep variabel *costing* dapat pula digunakan oleh pihak eksternal untuk tujuan:

 - a. Penentuan harga pokok persediaan.
 - b. Penentuan laba.

Tujuan eksternal tersebut hanya dapat dicapai apabila laporan yang disusun atas dasar variabel *costing* disesuaikan dengan teknik-teknik tertentu, menjadi laporan yang disusun atas dasar konsep harga pokok penuh (*full costing*), sebab konsep variabel *costing* tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

G. Perbandingan Variabel *Costing* dengan *Absorption Costing*

Merupakan dua pendekatan yang digunakan untuk menentukan harga pokok produk dengan tujuan untuk melakukan penilaian persediaan dan penentuan harga pokok penjualan. *Absorption/full costing* lazim digunakan untuk kepentingan eksternal. Memperhitungkan semua biaya produksi sebagai harga pokok produk, tanpa memperhatikan apakah biaya tersebut bersifat tetap atau variabel. Harga pokok produk terdiri atas: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan bop (tetap dan variabel) *absorption* vs variabel *costing*. *Full costing* merupakan suatu metode akuntansi yang bertujuan untuk menunjukkan harga pokok produk yang membebankan seluruh biaya produksi seperti biaya tetap, biaya langsung, biaya variabel, biaya tidak langsung, investasi, dan biaya lainnya yang digunakan untuk keperluan proses produksi sebagai alat untuk menghitung harga pokok produksi bisnis. Variabel/*direct/marginal costing* lazim digunakan untuk kepentingan Internal. Hanya biaya produksi yang bersifat variabel yang diperhitungkan sebagai harga pokok produk BOP tetap diperlakukan sebagai biaya periodik harga pokok produk terdiri atas: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan BOP. Variabel *costing* merupakan suatu metode akuntansi yang bertujuan untuk menghitung jumlah biaya total yang diperlukan untuk melakukan proses produksi suatu produk seperti penghitungan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik. Dengan begitu, jumlah total biaya bisa bergantung dengan volume produksi atau jenis kegiatan produksi itu sendiri.

Perhitungan Metode Biaya Variabel Dan Metode Biaya Penuh

	Metode Biaya Variabel (<i>Variable Costing</i>)	Metode Biaya Penuh (<i>Absorption Costing</i>)
Harga pokok produksi	- Bahan Baku - Tenaga Kerja Langsung - BOP variabel	- Bahan baku - Tenaga kerja Langsung - BOP variabel - BOP tetap
Biaya Periodik (<i>Period cost</i>)	- BOP tetap - Biaya penjualan - Biaya administrasi	- Biaya penjualan - Biaya administrasi

Ilustrasi 1

Pada tahun 2017, PT. LILO KIDS memiliki data keuangan yang berhubungan dengan produksi adalah sebagai berikut:

Persediaan awal	0
Unit produksi	25.000
Unit dijual dengan harga jual per unit Rp. 200.000	20.000
Kapasitas produksi normal	25.000
Biaya variabel per unit:	
Bahan baku	Rp. 80.000
Tenaga kerja langsung	Rp. 60.000
BOP	Rp. 40.000
Biaya administasi dan penjualan	Rp. 10.000
Biaya tetap:	
BOP	Rp. 100.000.000
Biaya administrasi dan penjualan	Rp. 50.000.000

Dari data tersebut di atas, maka laporan laba rugi untuk kedua metode tersebut adalah sebagai berikut:

Biaya produksi	Metode Biaya Variabel (Rp)	Metode Biaya Penuh (Rp)
Bahan baku	80.000	80.000
Tenaga kerja langsung	60.000	60.000
BOP variabel	40.000	40.000
BOP tetap (Rp. 100.000.000,-/25.000)	-	4.000
	180.000	184.000

PT. LILO KIDS
Laporan Laba/Rugi (metode biaya variabel)

Biaya produksi	Metode Biaya Variabel (Rp)	Metode Biaya Penuh (Rp)
Bahan baku	80.000	80.000
Tenaga kerja langsung	60.000	60.000
BOP variabel	40.000	40.000
BOP tetap (Rp. 100.000.000,-/25.000)	-	4.000
	180.000	184.000

PT. LILO KIDS
Laporan Laba/Rugi (Metoda Biaya Penuh)

Penjualan		Rp4.000.000.000
Biaya variabel:		
Harga pokok variabel	Rp3.600.000.000	
Biaya adm & penj. Variabel	<u>Rp200.000.000</u>	
Total biaya variabel		<u>Rp3.800.000.000</u>
Margin kontribusi		Rp200.000.000
Biaya-biaya tetap:		
BOP tetap	Rp100.000.000	
Biaya adm & penj. Tetap	<u>Rp50.000.000</u>	
Total biaya tetap		<u>Rp150.000.000</u>
Laba bersih		Rp50.000.000

Selisih laba bersih metode biaya variabel dan biaya penuh:

$$= 70.000.000 - 50.000.000$$

$$= 20.000.000$$

Berasal dari persediaan akhir 5 unit dengan perbedaan harga pokok metode biaya variable dan biaya penuh:

$$= (184.000 - 180.000) \times 5.000$$

$$= 20.000.000$$

H. Hubungan Antara Penjualan Produksi dan Laba

Hubungan antara laba menurut kalkulasi biaya variabel dengan laba menurut biaya penuh berubah ketika hubungan antara

produksi dan penjualan berubah, dapat disimpulkan seperti pada tabel berikut:

Bila	Maka laba yang dihitung dengan metode
1. Produksi > penjualan	Biaya Penuh > Biaya Variabel
2. Produksi < penjualan	Biaya Penuh < Biaya Variabel
3. Produksi = penjualan	Biaya Penuh = Biaya Variabel

Laporan laba rugi menurut kalkulasi biaya variabel memisahkan beban menurut perilaku biaya. Pertama, beban variabel manufaktur atau proses produksi, pemasaran dan administrasi dikurangi dari penjualan untuk mendapatkan margin kontribusi. Kemudian semua beban tetap dikurangkan dari margin kontribusi untuk mendapatkan laba bersih kalkulasi biaya variabel. Sedangkan laporan laba rugi menurut kalkulasi biaya absorpsi memisahkan beban menurut fungsi. Pertama, harga pokok penjualan dikurangkan dari penjualan untuk mendapatkan laba kotor (margin kotor). Kemudian beban pemasaran dan administrasi dikurangi dari laba kotor untuk mendapatkan laba bersih kalkulasi biaya absorpsi. Kunci untuk menjelaskan perbedaan dari kedua laba tersebut adalah analisis arus *overhead* tetap. Apabila jumlah yang diproduksi berbeda dengan yang dijual, *overhead* tetap akan mengalir keluar dan kedalam persediaan. Apabila jumlah *overhead* dalam persediaan meningkat, maka laba menurut biaya absorpsi lebih besar dari biaya variabel dengan menghitung kenaikan bersih. Apabila persediaan tetap atau persediaan berkurang maka laba menurut kalkulasi biaya variabel lebih besar dari kalkulasi biaya absorpsi. Perubahan ini dapat dihitung dengan cara mengalikan tarif biaya *overhead* dengan perubahan dalam unit persediaan awal dan persediaan akhir. Selisih antara laba bersih metode biaya penuh (LP) dan laba bersih biaya variabel (LV) dapat digambarkan sebagai berikut:

$$LP - LV = \text{Tarif biaya } overhead \times (\text{Unit produksi} - \text{Unit penjualan})$$

Kelemahan dan Kelebihan Kedua Metode Tersebut

Full costing memiliki kelebihan dan kekurangan sendiri. Berikut adalah kelebihan Menampilkan dua jenis biaya *overhead* yakni tetap dan variabel.

1. *Full costing* dapat menunda pembebanan biaya *overhead* jika produk masih belum terjual.
2. Pembebanan biaya *overhead* yang belum terjual bisa diahlikan sebagai cara untuk mengurangi atau menambahkan harga pokok.

Adapun kekurangan dari *full costing*: Harga jual *full costing* akan lebih tinggi dibandingkan variabel *costing* karena *full costing* menganggap bahwa konsumen bersedia membayar berapa pun harganya untuk mendapatkan produk. Sebagai salah satu metode dalam penentuan harga pokok produk, variabel *costing* mempunyai keunggulan dan kelemahan. Secara umum keunggulan variabel *costing* adalah menutupi kelemahan *full costing*. Kelemahan utama variabel *costing* adalah tidak dapat digunakan untuk pelaporan pada pihak ekstern perusahaan. Berikut ini akan dikemukakan beberapa keunggulan dan kelemahan variabel *costing*.

I. Keunggulan Variabel Costing

Alat perencanaan operasi Rencana operasi atau rencana anggaran, meliputi semua aspek operasi dimasa yang akan datang yang dirancang untuk mencapai sasaran laba yang telah ditetapkan. Dengan variabel *costing* lebih mudah menghimpun data untuk perencanaan laba yang telah ditetapkan. Tersedianya data tentang biaya variabel dan margin kontribusi memungkinkan manajemen untuk mengambil keputusan secara cepat mengenai persoalan-persoalan biaya yang dihadapi setiap hari.

1. Penetapan Harga Jual

Harga jual produk yang ditetapkan oleh suatu perusahaan, tentu harga jual dapat bersaing dipasaran. Penentuan harga jual yang dapat bersaing bukanlah suatu hal yang mudah dilakukan. Harga

jual yang terlalu tinggi dapat berakibat kalahnya perusahaan dalam persaingan, sedangkan harga yang terlalu rendah dapat berakibat tidak tercapainya tujuan perusahaan yaitu tercapainya laba pada tingkat yang dikehendaki. Dengan variabel *costing* penetapan harga jual dapat lebih mudah dilakukan. Konsep margin kontribusi memudahkan perusahaan untuk menentukan harga jual yang dapat menutup biaya-biaya tetap seperti biaya gaji, biaya sewa, pajak dan lain sebagainya.

2. Penentuan titik impas atau peluang pokok

Bila margin kontribusi dan biaya tetap diketahui ada cara perhitungan yang sederhana untuk menentukan suatu keadaan perusahaan tidak mengalami laba dan juga tidak mengalami rugi. Keadaan seperti itu dikenal dengan istilah peluang pokok atau impas atau *break even*.

3. Alat pengendalian manajemen

Laporan-laporan yang didaftarkan pada variabel *costing* jauh lebih efektif dari pada *full costing* untuk pengendalian manajemen. Hal ini disebabkan oleh karena laporan-laporan tersebut dapat dihubungkan secara lebih langsung dengan sasaran laba atau anggaran dalam periode yang bersangkutan. Penyimpangan dari standar yang ditentukan dapat lebih mudah diketahui dan lebih cepat dibetulkan. Selain itu dengan variabel *costing* dapat ditunjukkan dengan jelas tanggung jawab sesuai dengan garis organisasi, prestasi individu dapat dievaluasi dari periode yang berjalan.

J. Kelemahan Variabel Costing

1. Kesulitan dalam Pemisahan Biaya Tetap dan Variabel

Untuk dapat diterapkan variabel *costing*, biaya semi variabel harus dipisahkan kedalam biaya tetap dan biaya variabel. Secara teoritis memang tidak sulit namun dalam praktiknya tidak sepenuhnya dapat diterapkan.

2. Tidak Dapat Diterima untuk Pelaporan Eksternal

Dalam prinsip akuntansi Indonesia 1984 (Ikatan Akuntan Indonesia) disebutkan bahwa, "Harga pokok barang yang diproduksi meliputi semua biaya bahan baku langsung yang dipakai, upah langsung serta biaya produksi tidak langsung, dengan memperhitungkan saldo awal dan saldo akhir barang dalam pengolahan." Hal ini berarti bahwa untuk perhitungan dan pelaporan biaya produksi didasarkan pada konsep *full costing*.

K. Rangkuman

Biaya variabel adalah biaya yang berubah sesuai dengan volume produksi atau tingkat aktivitas perusahaan. Semakin tinggi produksi, semakin besar biaya variabel yang dikeluarkan, dan sebaliknya.

Karakteristik Biaya Variabel

1. Bersifat Proporsional: Meningkat atau menurun seiring perubahan jumlah produksi.
2. Dapat Dikendalikan dalam Jangka Pendek: Manajemen dapat menyesuaikan sesuai kebutuhan produksi.
3. Dihitung per Unit: Biaya variabel per unit biasanya tetap, tetapi total biaya variabel berubah sesuai volume produksi.

Metode Penentuan Harga Transfer

1. Harga Pasar: Mengacu pada harga eksternal di pasar.
2. Biaya Ditambah *Mark Up*: Menggunakan biaya produksi ditambah margin laba tertentu.
3. Harga Negosiasi: Ditentukan berdasarkan kesepakatan antar divisi.

Dengan memahami dan menerapkan penilaian kinerja serta harga transfer secara efektif, perusahaan dapat meningkatkan efisiensi operasional, mengoptimalkan profitabilitas, dan memastikan setiap unit berkontribusi optimal terhadap tujuan bisnis secara keseluruhan. Pelaporan segmen adalah proses pelaporan kinerja keuangan perusahaan berdasarkan unit atau segmen bisnis

tertentu. Segmen ini dapat berupa divisi, produk, wilayah geografis, atau kategori pelanggan.

L. Soal Evaluasi

1. Jelaskan perbedaan antara biaya variabel dan biaya tetap dengan masing-masing contohnya!
2. Sebutkan dan jelaskan tiga contoh biaya variabel dalam suatu perusahaan manufaktur!
3. Hitung total biaya variabel jika biaya per unit adalah Rp. 15.000 dan jumlah produksi mencapai 1.200 unit!
4. Mengapa pelaporan segmen penting dalam pengambilan keputusan manajemen? Jelaskan dengan contoh!
5. Sebutkan dan jelaskan dua jenis segmen yang sering digunakan dalam pelaporan segmen perusahaan!

M. Tugas Praktik

1. Pilih sebuah perusahaan nasional atau internasional yang memiliki laporan segmen berdasarkan wilayah.
2. Identifikasi bagaimana perusahaan melaporkan pendapatan, laba, dan aset berdasarkan wilayah geografis.
3. Bandingkan kinerja antara dua wilayah dan buat rekomendasi strategi bisnis berdasarkan data tersebut.
4. Setelah menyelesaikan tugas praktik ini, buat laporan singkat atau presentasi dalam bentuk PowerPoint.

N. Daftar Pustaka

- Hussein, Ananda Sabil (2018). *Metode Design Thinking untuk Inovasi Bisnis*. Malang: UBPres.
- Hwa, Lee Chong. *et al.* (2016) *Design Thinking: The Guidebook*. Singapore: Royal Civil Service.
- Slamet Sugiri Sodikin. (2015). *Akuntansi Manajemen, Sebuah Pengantar*. Yogyakarta: Unit Penerbitan dan Percetakan.
- Wijayanti, I. D. S. (2008). *Dasar-Dasar Manajemen*. Mitra Cendikia: Yogyakarta.

BAB XIV

BALANCED SCORECARD

A. Pendahuluan

Balanced Scorecard (BSC) adalah sistem manajemen dan alat pengukuran kinerja yang dikembangkan oleh Robert S. Kaplan dan David P. Norton. BSC digunakan untuk menerjemahkan visi dan strategi perusahaan ke dalam tujuan operasional yang terukur dalam berbagai aspek bisnis.

B. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah (CPMK)

Mahasiswa mampu menjelaskan *balanced scorecard*.

C. Subcapaian Pembelajaran Mata Kuliah (Sub-CPMK)

Mahasiswa mampu menerapkan praktikum *balanced scorecard* pengaitan ukuran dengan strategi.

D. Metode Perkuliahan

Small group discussion yang melibatkan kelompok kecil untuk berdiskusi aktif mengenai topik tertentu, dengan tujuan meningkatkan pemahaman, berpikir kritis, dan kerja sama tim. *Project based learning* pembelajaran yang melibatkan siswa dalam menyelesaikan proyek nyata untuk mengembangkan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan berpikir kritis.

E. Konsep, Sejarah, dan Perkembangan *Balanced Scorecard*

Dunia industri yang perkembangannya semakin cepat memaksa setiap entitas bisnis untuk senantiasa melakukan inovasi dalam usaha mencapai target dari setiap entitas. Berbagai inovasi dalam proses pencapaian visi, dan misi entitas tertentu saja membutuhkan pengukuran atas berbagai kinerja yang telah dilaksanakan. Berbagai ukuran kinerja tradisional yang ada sangatlah beracuan pada

kinerja keuangan dari sebuah entitas bisnis. Penilaian yang hanya berfokus pada kinerja keuangan yang diidentikkan dengan asset yang bersifat fisik ini, mengabaikan indikator-indikator intangible/invisible yang dimiliki oleh sebuah entitas bisnis. Kondisi pengukuran kinerja dengan pendekatan tradisional ini mengakibatkan banyak perusahaan yang kemudian tidak terlalu memperhatikan kinerja dari non financial seperti kepuasan konsumen, efisiensi proses dan kondisi dari karyawan. Yuwono, *et al.*, (2006:28) mengemukakan, penggunaan tolak ukur keuangan sebagai satu-satunya pengukur kinerja perusahaan memiliki banyak kelemahan, antara lain:

1. Pemakaian kinerja keuangan sebagai satu-satunya penentu kinerja perusahaan bisa mendorong manajer untuk mengambil tindakan jangka pendek dengan mengorbankan kepentingan jangka panjang.
2. Daiabakannya aspek pengukuran *nonfinancial* dan *intangible asset* pada umumnya, baik dari sumber internal maupun eksternal akan memberikan suatu pandangan yang keliru bagi manajer mengenai perusahaan di masa sekarang terlebih lagi di masa datang.
3. Kinerja keuangan hanya bertumpu pada kinerja masa lalu dan kurang mampu sepenuhnya untuk menuntun perusahaan ke arah tujuan perusahaan.

Robert S. Kaplan dan David P. Norton pada tahun 1992 melaporkan hasil- hasil proyek penelitian pada multiperusahaan dan memperkenalkan suatu metodologi penilaian kinerja yang berorientasi pada pandangan strategis ke masa depan, yang disebut *balanced scorecard*. *Balanced scorecard* terdiri dari dua kata yakni; (1) *balanced* (seimbang), dan (2) *scorecard* (kartu skor). Kartu skor ini digunakan untuk mencatat skor atau perolehan kinerja dari seseorang. Kartu ini juga dapat dijadikan pembanding atas pencapaian seseorang dengan dengan target yang telah ditetapkan untuknya. Sedangkan kata berimbang mempunyai arti bahwa dalam mengukur haruslah dilakukan dengan berimbang antara aspek *financial* dan *nonfinancial*, *intern*, dan *extern*, serta

kepentingan jangka pendek dan jangka panjang. Dari dua kata ini, dapat disimpulkan bahwa, dalam melakukan penilaian ataukah ingin memberikan skor terhadap kinerja yang dilakukan, haruslah dilakukan dengan seimbang seperti yang telah dijelaskan.

Balanced scorecard yang digunakan sebagai pengukuran pada konsepnya mencoba menyeimbangkan penilaian terhadap aspek keuangan dengan non-keuangan merupakan hasil dari perbaikan aspek kepuasan pelanggan. Pelanggan puas apabila kinerja bisnis internal baik, sedangkan bisnis intern tidak akan berjalan baik bila tidak ditopang oleh proses pembelajaran dan perkembangan yang menyeluruh dari setiap oarang dalam perusahaan. Pada awal kemunculannya *balanced scorecard* hanyalah digunakan pada tahap implementasi dan penentuan atas kinerja eksekutif. Skema 2.1 akan menunjukkan posisi *balanced scorecard* pada sistem manajemen strategis, saat awal kemunculannya dan perkembangannya dalam sistem manajemen strategis. Kaplan dan Norton dalam artikel kedua dalam Harvard Business Review mencoba mengembangkan *balanced scorecard* dengan menghubungkannya dengan tolak ukur bisnis dan strategi perusahaan. Artikel ini berjudul *Putting the Balanced Scorecard to Work* (September-Oktober 1993). Dalam artikel ini ditunjukkan bagaimana beberapa perusahaan menerapkan konsep *balanced scorecard*. Setelah tahun 1993, *Balanced scorecard* kemudian mulai diterapkan di beberapa perusahaan. Hasil dari penerapan *balanced scorecard* sebagai suatu sistem *balanced scorecard* sebagai suatu sistem manajemen strategi yang dipelopori oleh Renaissance Solution, Inc (RSI) yang dipimpin oleh David Norton, kemudian dilaporkan dalam sebuah artikel di Harvard Business Review (Januari-Februari 1996) berjudul *Using Balanced Scorecard as a Strategic Management System*. Dalam tahap perkembangan terkini, penjabaran *balanced scorecard* baik sebagai alat pengukuran kinerja maupun sebagai sistem manajemen strategis dalam berbagai entitas bisnis sudah banyak ditemui. Balnced Scorecard kemudian beberapa tahun belakangan ini mulai diterapkan bukan hanya pada entitas yang mencari laba semata, melainkan juga pada entitas non profit termasuk pemerintah. Mulyadi (2001:5)

menyatakan bahwa, "Kinerja keuangan yang berjangka panjang tidak dihasilkan melalui usaha- usaha yang semu (artifisial). Jika eksekutif bermaksud meningkatkan kinerja keuangan dalam jangka panjang, wujudkanlah melalui usaha-usaha nyata dengan menghasilkan *value* bagi *costumer*, meingkatkan produktivitas dan *costeffectivenes* proses bisnis/intern, dan meningkatkan kapabilitas dan komitmen personal. Oleh karena itu, *balanced scorecard* memperluas ukuran kinerja eksekutif ke perspektif *customer*, proses bisnis/intern, dan pembelajaran & pertumbuhan, karena diketiga perspektif itulah usaha-usaha sesungguhnya (bukan usaha semu atau artifisial) menjanjikan dihasilkannya kinerja keuangan yang berjangka panjang (*sustainable*).” Pernyataan di atas, didukung oleh kaplan, *et al.* (2001 : 63) yang menyatakan bahwa, "Kemampuan sebuah perusahaan untuk memobilisasi dan mengeksplotasi aktiva tak berwujudnya menjadi jauh lebih menentukan daripada melakukan investasi dan mengelola aktiva fisik yang berwujud."

F. Pengertian *Balanced Scorecard*

Scorecard merupakan kumpulan ukuran kinerja yang terintegrasi yang diturunkan dari strategi perusahaan yang mendukung strategi perusahaan secara keseluruhan. *Balanced scorecard* memberikan suatu cara untuk mengomunikasikan strategi suatu perusahaan pada manajer-manajer di seluruh organisasi. *Balanced scorecard* juga menunjukkan bagaimana perusahaan menyempurnakan prestasi keuangannya (Amin Widjaja Tunggal, 2002 :1). *Balanced scorecard* menurut Robert S. Kaplan dan David P. Norton (1997: 7) merupakan suatu metode penilaian yang mencakup empat prespektif untuk mengukur kinerja perusahaan, yaitu prespektif keuangan, prespektif pelanggan, prespektif proses bisnis internal dan prespektif pembelajaran dan pertumbuhan. Dengan demikian, *balanced scorecard* merupakan suatu sistem manajemen, pengukuran, dan pengendalian yang secara cepat, tepat, dan komprehensif dapat memberikan pemahaman kepada manajer tentang performance bisnis. Pengukuran kinerja dengan *balanced scorecard* memandang unit bisnis dari empat prespektif, yaitu

prespektif keuangan, pelanggan, proses bisnis dalam perusahaan, serta proses pembelajaran dan pertumbuhan. Melalui mekanisme sebab akibat (*cause and effect*) prespektif keuangan menjadi tolak ukur utama yang dijelaskan oleh tolak ukur operasional pada tiga prespektif lainnya sebagai driver (*lead indicator*). Selain itu, *Balanced scorecard* juga memberikan kerangka berpikir untuk menjabarkan strategi perusahaan ke dalam segi operasional. Sebelum *Balanced scorecard* diimplementasikan, pada saat penyusunan *balanced scorecard*, terlebih dulu dijabarkan dengan jelas visi, misi, dan strategi perusahaan dari top-management perusahaan, karena hal ini menentukan proses berikutnya berupa transaksi strategi kegiatan operasional.

G. *Balanced Scorecard* sebagai Alat Ukur Kinerja

Kinerja adalah kemampuan kerja yang ditunjukkan dengan hasil kerja. Hawkins (The Oxford Paperback Dictionary, 1979) mengemukakan pengertian kinerja sebagai berikut; "*Performance is (1) the process or manner of performing, (2) a notable action or achievement, (3) the performing of a play or other entertainment.*" Kinerja perusahaan merupakan sesuatu yang dihasilkan oleh perusahaan pada periode tertentu dengan mengacu pada standar yang ditetapkan. Kinerja perusahaan hendaknya merupakan hasil yang dapat diukur dan menggambarkan kondisi empirik suatu perusahaan dari berbagai ukuran yang disepakati. Untuk mengetahui kinerja yang dicapai maka dilakukan penilaian kinerja. Penilaian kinerja suatu unit organisasi bisnis menerapkan prespektif *balanced scorecard* yang hanya berorientasi pada keuntungan (*private sector*). Hal tersebut dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 11.1 prespektif *Balanced Scorecard*

Prespektif	Organisasi swasta/bisnis (Private Sector)
Finansial/Efisiensi Operasional	Bagaimana kita melihat/memandang dan memberikan nilai kepada pemegang saham?
Pelanggan	Bagaimana pelanggan melihat atau memandang dan mengevaluasi kinerja kami?
Pembelajaran dan Pertumbuhan	Dapatkah kita melanjutkan untuk meningkatkan dan menciptakan nilai kepada pelanggan, Pemegang saham, karyawan, manajemen serta organisasi?
Proses dan Produk	Apa yang harus diunggulkan dari proses produk kami?

H. Empat Perspektif dalam *Balanced Scorecard*

Terdapat empat perspektif *balanced scorecard* yang dikaitkan dengan strategi perusahaan yaitu:

1. Perspektif keuangan (*shareholders*-pemegang saham).
2. Perspektif pelanggan (*customer*).
3. Perspektif proses bisnis internal (*internal business process*).
4. Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan karyawan, manajemen dan organisasi (*learning and growth*).

Perspektif finansial untuk melihat pandangan pemegang saham tentang kinerja keuangan perusahaan, perspektif pelanggan untuk melihat bagaimana pandangan pelanggan tentang pelayanan perusahaan, perspektif proses bisnis internal mengungkapkan

tentang apa yang harus diunggulkan perusahaan, perspektif inovasi dan perbaikan mengungkapkan tentang kemampuan perusahaan dalam melakukan perbaikan dan menciptakan terobosan-terobosan yang berkesinambungan. Jadi, *balanced scorecard* memberi manajemen suatu pengetahuan, keterampilan, dan sistem yang memungkinkan karyawan dan manajemen belajar dan berkembang terus menerus (perspektif pembelajaran dan pertumbuhan) dalam berinovasi untuk membangun kapabilitas strategi yang tepat serta efisien (perspektif proses bisnis internal) agar mampu menyerahkan nilai spesifik ke pasar (perspektif pelanggan) dan selanjutnya akan mengarah pada nilai saham yang terus menerus meningkat (perspektif finansial).

I. Perspektif Keuangan

Dalam *balanced scorecard*, perspektif keuangan perusahaan tetap mendapatkan perhatian penting karena ukuran keuangan merupakan ikhtisar dari konsekuensi ekonomi yang terjadi yang disebabkan oleh tindakan manajemen yang menunjukkan seberapa hasil yang didapat secara maksimal. Sasaran-sasaran keuangan dapat sangat berbeda di tiap-tiap tahapan dan siklus kehidupan bisnis (*business cycle*). Kaplan dan Norton mengidentifikasi 3 tahapan:

1. Masa Pertumbuhan (*Growth*)

Pada tahap ini perusahaan memiliki produk atau jasa yang secara signifikan memiliki produk atau jasa yang secara signifikan memiliki tingkat pertumbuhan yang baik, sehingga di butuhkan komitmen untuk mengembangkan suatu produk atau jasa baru, membangun dan mengembangkan fasilitas. Melihat tingkat investas yang tinggi, maka tolok ukur yang dapat digunakan adalah tingkat pertumbuhan pendapatan/ penjualan (*growth rate in revenues/sales*)

2. Tahap Bertahan (*Sustain*)

Pada tahap ini perusahaan akan mempertahankan pangsa pasar yang ada, di tengah ketatnya persaingan. Investasi tetap

dilakukan, namun lebih ditujukan untuk mengatasi tersendatnya proses produksi misal memperbaharui peralatan produksi yang lama. Tolok ukur yang digunakan seperti pendapatan operasional, besarnya nilai tambah.

3. Panen (*Harvest*)

Tahap ini menunjukkan bahwa produk yang dihasilkan sudah mencapai titik jenuh, sehingga yang diperlukan bagaimana caranya meningkatkan pendayagunaan harta-harta perusahaan dalam rangka memaksimalkan arus kas masuk (*cash inflow*). Perspektif keuangan juga menunjukkan seberapa baik kinerja perusahaan kepada pemegang saham, kreditur dan pihak-pihak lain yang berkepentingan. Sehingga Kaplan dan Norton juga mengemukakan perspektif keuangan yang berorientasi pada profitabilitas, pertumbuhan dan nilai-nilai yang memuaskan pemegang saham.

Biaya variabel adalah biaya yang berubah sesuai dengan volume produksi atau tingkat aktivitas perusahaan. Semakin tinggi produksi, semakin besar biaya variabel yang dikeluarkan, dan sebaliknya.

J. Perspektif Pelanggan

Balanced scorecard juga mengukur bagaimana pandangan pelanggan terhadap aktivitas perusahaan. Jika perusahaan ingin mencapai kinerja keuangan yang memuaskan dan unggul dalam jangka panjang, mereka harus menciptakan dan menjanjikan suatu produk atau jasa yang bernilai lebih bagi konsumen. Tetapi tentu perusahaan tidak mungkin dapat memenuhi seluruh keinginan konsumen oleh karena itu perlu dibuat adanya segmentasi pasar. Jadi perusahaan harus mengidentifikasi pelanggan dan segmen pasar di mana mereka akan berkompetisi. Untuk perspektif pelanggan terdapat dua kelompok pengukuran yang saling berkaitan:

1. **Core Measurement Group**

Seperangkat indikasi yang mengukur:

- a. *Market share* yang mengukur seberapa besar proporsi segmen pasar tertentu yang dikuasai oleh badan usaha.

- b. *Customer acquisition* yang mengukur seberapa banyak badan usaha berhasil menarik pelanggan yang baru.
- c. *Customer retention* yang mengukur seberapa banyak badan usaha berhasil mempertahankan hubungan dengan pelanggan baru.
- d. *Customer profitability* yang mengukur seberapa besar keuntungan yang berhasil diraih oleh badan usaha dari hasil penjualan produk pada target pasar yang dilayani.

2. Customer Value Propositions

Customer value proposition apa yang harus disajikan perusahaan untuk mencapai *core measurement group* yang tinggi. Kondisi ini berhubungan dengan atribut yang disajikan perusahaan dalam produk atau jasa yang dijual. Terdapat tiga kategori atribut:

- a. *Product/service attribute* (atribut-atribut produk) meliputi atribut fungsi (seberapa jauh produk yang dibeli berdaya guna bagi pelanggan), harga (tingkat harga dibanding pesaing), mutu
- b. *Customer relationship* (hubungan dengan pelanggan) adanya komunikasi yang intens antara perusahaan dengan konsumen dalam berbagai bentuk
- c. *Image and reputation* (citra dan reputasi) menggambarkan faktor-faktor *intangible* yang menarik seorang konsumen untuk berhubungan dengan perusahaan.

K. Perspektif Proses Bisnis Internal

Balanced scorecard menghendaki manajer untuk memberikan perhatian penting pada berbagai aktivitas serta proses bisnis yang membawa pengaruh besar terhadap kepuasan pelanggan. Perspektif proses bisnis internal terkait dengan perspektif rantai nilai (*generic value chain model*) yang diperkenalkan oleh Michael E. Porter dan berakhir pada tujuan perusahaan adalah kepuasan pelanggan. Pengukuran terhadap perspektif ini terdiri:

1. Proses Inovasi

Faktor inovasi merupakan bagian penting yang membedakan *balanced scorecard* dengan alat ukur tradisional. Kemampuan manajer dalam mengidentifikasi pasar dan menciptakan produk/jasa untuk memenuhi kebutuhan pasar adalah kekuatan kunci bagi perusahaan.

2. Proses Operasi

Proses operasi perusahaan mencerminkan aktivitas yang dilakukan perusahaan yang dimulai sejak adanya penerimaan order dari pelanggan sampai dengan saat produk atau jasa tersebut dikirimkan pada pelanggan. Proses operasi terdiri dari:

- a. Proses pembuatan produk dan jasa terdiri dari *inbound logistic* (penerimaan, penyimpanan dan penyebaran bahan mentah sampai dengan bahan dapat digunakan dalam proses produksi) dan operation (proses pembuatan produk) dengan menggunakan konsep *Activity Based Management (ABM)* yang membagi aktivitas dengan bernilai tambah dengan tidak bernilai tambah.
- b. Proses penyampaian produk/jasa pada pelanggan yang dibagi menjadi:
 - 1) Aktivitas *Outbound Logistics*: Secara rinci aktivitas ini akan melewati penyimpanan barang jadi, pemrosesan order, pengangkutan barang dan sebagainya. Sehingga tolok ukur kinerja seperti waktu pemrosesan order, waktupengiriman barang, biaya pengiriman per km.
 - 2) Aktivitas Penjualan dan Pemasaran: Merupakan aktivitas yang dilakukan dan sekaligus menyediakan sarana sehingga pelanggan dapat membeli barang atau jasa tersebut. Contoh: iklan, promosi, tenaga penjualan, dan penentuan pemeliharaan hubungan saluran distribusi

L. Proses Pelayanan Purna Jual

Termasuk dalam proses ini adalah garansi dan aktivitas perbaikan, proses pembayaran jika pelanggan menggunakan

kartu kredit serta perlakuan untuk barang yang dikembalikan atau rusak. Perusahaan dapat menggunakan pengukuran waktu sejak adanya keluhan yang masuk dari pelanggan sampai dengan keluhan tersebut dapat diselesaikan dengan baik, efisiensi penggunaan sumber daya untuk melakukan pelayanan purnajual, perusahaan dapat menggunakan pengukuran masalah yang dapat diselesaikan dalam satu kali datang.

M. Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan

Suatu organisasi yang ideal tidak hanya mempertahankan kinerja relatif yang sudah ada, akan tetapi dengan sadar berusaha melakukan perbaikan secara terus menerus dan proses ini hanya dapat dicapai apabila perusahaan melibatkan mereka yang langsung terkait dalam proses bisnis internal.

Dalam kaitannya dengan kemampuan para pekerja, terdapat 3 hal yang perlu diperhatikan:

1. Kepuasan Pekerja

Beberapa elemen dan *employee satisfaction* adalah keterlibatan dalam pengambilan keputusan, pengakuan, akses untuk memperoleh informasi, dorongan aktif untuk melakukan kreativitas dan inisiatif, dukungan atasan.

2. Retensi Pekerja

Adalah kemampuan perusahaan untuk mempertahankan pekerja terbaiknya untuk terus bekerja dan berpartisipasi dalam organisasi. Beberapa ukuran seperti tingkat perputaran keluar masuknya para pegawai, besarnya pendapatan perusahaan per pegawai, nilai tambah perpegawai.

3. Produktivitas Pekerja

Dalam paradigma baru, produktivitas pekerja berpengaruh pada inovasi, perbaikan proses internal dan tingkat kepuasan konsumen.

N. Keunggulan *Balanced Scorecard*

Terdapat beberapa keunggulan *balanced scorecard*. *Balanced scorecard* menjadikan sistem manajemen strategis sekarang berbeda secara signifikan dengan sistem manajemen strategis dalam manajemen tradisional. Mulyadi dalam bukunya *balanced scorecard*, menyatakan bahwa keunggulan *balanced scorecard* terletak pada fokusnya yaitu bukan hanya pendekatan keuangan yang diperhatikan melainkan juga non keuangan. Keunggulan pendekatan *balanced scorecard* dalam system perencanaan strategis adalah mampu menghasilkan rencana strategis yang memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Komprehensif: *Balanced scorecard* memperluas perspektif yang dicakup dalam perencanaan strategis, dari yang sebelumnya hanya terbatas pada perspektif keuangan, meluas ke tiga perspektif yang lain: pelanggan, prosesbisnis internal, serta pembelajaran dan pertumbuhan. Perluasan perspektif rencana strategis ke perspektif non keuangan tersebut menghasilkan manfaat sebagai berikut:
 - a. Menjadikan kinerja keuangan yang berlipat ganda dan berjangka panjang.
 - b. Memampukan perusahaan untuk memasuki lingkungan bisnis yang kompleks. Kekomprehensifan sasaran strategis merupakan respon yang sesuai untuk memasuki lingkungan bisnis yang kompleks. Dengan mengarahkan sasaran-sasaran strategis ke empat perspektif, rencana strategis perusahaan mencakup lingkup yang luas, yang memadai untuk menghadapi lingkungan bisnis yang kompleks. Jika sasaran strategis hanya diarahkan ke perspektif keuangan, lingkup rencana strategis yang dihasilkan akan terlalu sempit, sehingga tidak memadai untuk menghadapi lingkungan bisnis yang kompleks.
2. Koheren: *Balanced scorecard* mewajibkan personal membangun hubungan sebab akibat di antara berbagai strategis.

Kekoherenan juga dituntut saat menjabarkan inisiatif strategis ke dalam program serta perencanaan laba jangka pendek.

3. Seimbang: Keseimbangan sasaran strategis yang dihasilkan oleh sistem perencanaan strategis penting untuk menghasilkan kinerja keuangan berjangka panjang.
4. Terukur: Sasaran strategis yang digunakan merupakan sasaran yang dapat diukur sehingga mudah diwujudkan.

O. Akuntansi Pertanggungjawaban Lingkungan Berbasis Strategi

Jika paradigma ekoefisiensi diterima, maka perspektif lingkungan dapat diterima sebagai perspektif tambahan dalam *balanced scorecard* karena perbaikan kinerja lingkungan dapat menjadi sumber dari keunggulan bersaing. Sistem manajemen berbasis strategi menyediakan kerangka kerja operasional untuk memperbaiki kinerja lingkungan. Perspektif lingkungan memiliki lima tujuan utama, yaitu:

1. Meminimalkan penggunaan bahan baku atau bahan yang masih asli.
2. Meminimalkan penggunaan bahan berbahaya.
3. Meminimalkan kebutuhan energi untuk produksi dan penggunaan produk.
4. Meminimalkan pelepasan limbah padat, cair, dan gas.
5. Memaksimalkan peluang untuk daur ulang.

Manajemen berbasis aktivitas menyediakan sistem operasional yang menghasilkan perbaikan lingkungan. Aktivitas lingkungan diklasifikasikan sebagai aktivitas bernilai tambah (*value added*) dan tidak bernilai tambah (*nonvalue added*). Kunci dari pendekatan lingkungan ini adalah mengidentifikasi akar penyebab aktivitas tak bernilai tambah kemudian mendesain ulang produk serta proses untuk meminimalkan dan akhirnya menghilangkan aktivitas tak bernilai tambah tersebut. Perbaikan keuntungan harus menghasilkan keuntungan keuangan yang signifikan.

Hal ini berarti bahwa perusahaan telah mencapai *trade off* yang menguntungkan antara aktivitas kegagalan dan aktivitas pencegahan. Jika keputusan ekoefisien yang dibuat, maka total biaya lingkungan harus terhapus bersamaan dengan perbaikan kinerja lingkungan. Hal ini bisa diukur dengan menggunakan tren biaya lingkungan tak bernilai tambah dan tren total biaya lingkungan, yaitu dengan:

1. Mempersiapkan laporan biaya lingkungan yang tak bernilai tambah dari periode berjalan dan membandingkannya dengan periode sebelumnya.
2. Menghitung biaya lingkungan total sebagai persentase penjualan dan menelusuri nilai ini selama beberapa periode.

P. Rangkuman

Balanced Scorecard (BSC) adalah alat manajemen strategis yang digunakan untuk mengukur kinerja organisasi secara komprehensif melalui empat perspektif utama:

1. Perspektif Keuangan: Mengukur profitabilitas dan efisiensi keuangan perusahaan.
Contoh: ROI, pendapatan, efisiensi biaya.
2. Perspektif Pelanggan: Menilai kepuasan dan loyalitas pelanggan.
Contoh: tingkat kepuasan pelanggan, market share, retensi pelanggan.
3. Perspektif Proses Bisnis Internal: Menganalisis efektivitas proses internal untuk meningkatkan nilai bagi pelanggan.
Contoh: efisiensi operasional, kualitas produk, inovasi.
- a. Perspektif Pembelajaran & Pertumbuhan: Fokus pada pengembangan sumber daya manusia dan teknologi.
Contoh: pelatihan karyawan, inovasi, kepuasan karyawan.

Manfaat BSC

1. Menghubungkan strategi dengan operasional.
2. Menyeimbangkan indikator keuangan dan non-keuangan.

3. Meningkatkan fokus organisasi terhadap tujuan strategis.
4. Mempermudah evaluasi dan pengambilan keputusan.

Tahapan Implementasi

1. Menentukan visi, misi, dan strategi.
2. Menyusun tujuan dan KPI berdasarkan empat perspektif.
3. Memonitor dan mengevaluasi kinerja.
4. Melakukan perbaikan strategi sesuai hasil evaluasi.

Balanced scorecard membantu organisasi mencapai tujuan secara efektif dengan pengukuran kinerja yang lebih menyeluruh.

Q. Soal Evaluasi

1. Jelaskan apa yang dimaksud dengan *balanced scorecard* dan mengapa penting bagi perusahaan!
2. Sebutkan dan jelaskan empat perspektif dalam *balanced scorecard*!
3. Berikan contoh indikator yang dapat digunakan dalam perspektif proses bisnis internal!
4. Bagaimana *balanced scorecard* dapat membantu perusahaan dalam meningkatkan daya saing? Setelah menyelesaikan tugas praktik ini, buat laporan singkat atau presentasi dalam bentuk PowerPoint!

R. Tugas Praktik

Instruksi

Lakukan analisis dan penerapan *Balanced Scorecard* (BSC) pada suatu perusahaan atau organisasi tertentu. Gunakan langkah-langkah berikut untuk menjawab setiap bagian.

Praktikum 1: Identifikasi Strategi Perusahaan

1. Pilih sebuah perusahaan (bisa perusahaan nyata atau studi kasus).
2. Tentukan visi, misi, dan strategi utama perusahaan tersebut.
3. Jelaskan tantangan bisnis yang sedang dihadapi perusahaan.

S. Daftar Pustaka

- Hussein, Ananda Sabil. (2018). *Metode Design Thinking untuk Inovasi Bisnis*. Malang: UBPres.
- Hwa, Lee Chong. *et al.* (2016) *Design Thinking: The Guidebook*. Singapore: Royal Civil Service.
- Slamet Sugiri Sodikin. (2015). *Akuntansi Manajemen, Sebuah Pengantar*. Yogyakarta: Unit Penerbitan dan Percetakan.
- Wijayanti, I. D. S. (2008). *Dasar-Dasar Manajemen*. Mitra Cendikia: Yogyakarta.
- Ernawati, L., Wulansari, N., Issusilaningtyas, E., Widiyanti, E., & Sahrani, R. H. (2023). *Penetapan Harga Pembuatan Kerupuk Ikan di Poklasar Teri Rezeki Dikomersialkan Melalui Marketplace. Jurnal Pengabdian Kepada Masyarakat (JUDIKA)*, 4(2), 39-49.
- Ernawati, L., Issusilaningtyas, E., & Sefiani, H. N. (2022). *The Impact of Fintech on Financial Literacy and Inclusion at Cilacap's Pharmacy With The Miles and Huberman Model. Jurnal Ekonomi*, 11(03), 1335-1340.

GLOSARIUM

Activity Based Costing (ABC): Metode pengalokasian biaya *overhead* berdasarkan aktivitas yang mengonsumsi sumber daya.

Activity Based Management (ABM): Pendekatan manajerial yang fokus pada pengelolaan dan pengendalian aktivitas dalam perusahaan untuk meningkatkan efisiensi dan profitabilitas.

Anggaran - Budget: Rencana kuantitatif yang menetapkan ekspektasi kinerja keuangan dan alokasi sumber daya organisasi untuk periode tertentu.

Anggaran Induk - Master Budget: Dokumen perencanaan keuangan komprehensif yang mencakup berbagai anggaran yang saling terkait dan mencakup operasi perusahaan secara keseluruhan.

Anggaran Keuangan - Financial Budget: Anggaran yang memproyeksikan arus kas masuk dan keluar, yang membantu perusahaan merencanakan kebutuhan pembiayaan dan penggunaan sumber daya.

Anggaran Operasional - Operational Budget: Anggaran yang merinci rencana pendapatan, biaya, dan pengeluaran yang berkaitan dengan operasi sehari-hari bisnis.

Anggaran Tenaga Kerja Langsung - Direct Labor Budget: Anggaran yang memperkirakan total jam dan biaya tenaga kerja langsung yang diperlukan untuk memproduksi sejumlah unit tertentu.

Analisis Biaya-Volume-Laba - Cost-Volume-Profit (CVP) Analysis: Alat untuk memahami bagaimana perubahan biaya dan volume memengaruhi laba operasional dan laba bersih perusahaan.

Beban - Expense: Biaya yang dikeluarkan yang memberikan manfaat dalam periode saat ini dan biasanya memengaruhi laporan laba rugi perusahaan.

Biaya - Cost: Pengorbanan sumber daya (biasanya uang) yang digunakan untuk memproduksi barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat ekonomi di masa depan.

Biaya Langsung - Direct Costs: Biaya yang dapat ditelusuri langsung ke produk, jasa, atau aktivitas tertentu.

Biaya Tidak Langsung - *Indirect Costs*: Biaya yang tidak dapat ditelusuri langsung ke produk atau jasa tertentu dan biasanya dialokasikan ke berbagai aktivitas.

Biaya Overhead Pabrik - *Factory Overhead*: Biaya tidak langsung yang diperlukan untuk operasi pabrik tetapi tidak dapat ditelusuri langsung ke produk, seperti utilitas atau penyusutan mesin.

Biaya Produksi - *Production Costs*: Biaya yang langsung terkait dengan produksi barang, termasuk bahan baku, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik.

Biaya Semi Variabel (Biaya Campuran) - *Semi-Variable Costs (Mixed Costs)*: Biaya yang mengandung elemen tetap dan variabel, seperti tagihan listrik.

Biaya Tetap - *Fixed Costs*: Biaya yang tidak berubah dengan tingkat produksi atau penjualan, seperti sewa atau gaji.

Biaya Variabel - *Variable Costs*: Biaya yang bervariasi secara langsung dengan tingkat produksi atau penjualan, seperti bahan baku atau tenaga kerja langsung.

***Control* - Pengendalian:** Proses membandingkan kinerja yang tercapai dengan anggaran atau standar yang ditetapkan dan mengambil tindakan korektif jika diperlukan.

***Committed Resources* - Sumber Daya Terikat:** Sumber daya yang diperoleh melalui kontrak atau komitmen jangka panjang yang digunakan terlepas dari kebutuhan aktual.

***Flexible Resources* - Sumber Daya Fleksibel:** Sumber daya yang disuplai sesuai kebutuhan dan tidak memerlukan komitmen jangka panjang untuk memperoleh sejumlah sumber daya tertentu.

***Financial Accounting* - Akuntansi Keuangan:** Akuntansi yang dirancang untuk menyediakan informasi keuangan kepada pengguna eksternal, termasuk investor, kreditur, dan lembaga pemerintah.

***Fixed Overhead Rate* - Tingkat Overhead Tetap:** Tarif tetap yang digunakan untuk mengalokasikan biaya *overhead* yang tidak berubah dengan tingkat produksi.

***High-Low Method* - Metode Tinggi-Rendah:** Metode untuk memisahkan biaya tetap dan variabel berdasarkan titik tertinggi dan terendah dari aktivitas yang terjadi.

Managerial Accounting - Akuntansi Manajerial: Proses identifikasi, pengukuran, pengumpulan, penyusunan, analisis, interpretasi, dan komunikasi kejadian ekonomi yang digunakan oleh manajemen untuk perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan, dan evaluasi kinerja.

Marketing Variable Costs - Pemasaran Variabel: Biaya yang berkaitan langsung dengan kegiatan pemasaran yang bervariasi tergantung pada tingkat operasi atau volume penjualan.

Metode Tinggi-Rendah - High-Low Method: Metode untuk memisahkan biaya tetap dan variabel berdasarkan titik tertinggi dan terendah dari aktivitas yang terjadi.

Metode Penganggaran untuk Perencanaan dan Pengendalian - Planning and Control Budgeting: Proses sistematis dalam menyusun rencana keuangan untuk mengalokasikan sumber daya, menetapkan tujuan bisnis, dan memantau kinerja keuangan organisasi.

Performance Management - Manajemen Kinerja: Proses untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas operasi organisasi dalam mencapai tujuannya.

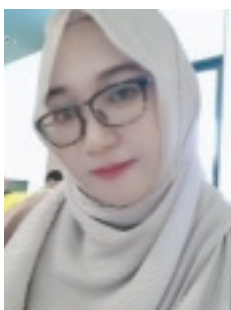
Proyeksi Pendapatan - Revenue Projection: Perkiraan pendapatan yang diharapkan akan dihasilkan selama periode tertentu berdasarkan kondisi pasar dan kinerja masa lalu.

Tingkat Overhead Variabel - Variable Overhead Rate: Tarif yang digunakan untuk mengalokasikan biaya *overhead* variabel berdasarkan penggerak aktivitas tertentu seperti jam mesin atau tenaga kerja langsung.

BIOGRAFI PENULIS



Indra Rachmawati, SE., M.Si. Lahir di Kabupaten Cilacap pada 9 April 1980, penulis merupakan dosen tetap di Universitas Al-Irsyad Cilacap. Pendidikan formal S1 Program Studi Manajemen Perusahaan di STIE Kerjasama Yogyakarta (2002), kemudian melanjutkan Pendidikan S2 Program Pascasarjana pada Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Jederal Soedirman Purwokerto (2016). Selain menulis buku referensi dan buku ajar, penulis juga aktif sebagai reviewer jurnal serta telah mempublikasikan artikel terkait UMKM, keuangan, dan pengembangan bisnis di tingkat nasional dan internasional. Sebagai pembicara, penulis sering diundang dalam pelatihan literasi keuangan dan ekonomi kreatif untuk UMKM. Penulis pernah menjabat sebagai ketua Tim Kosabangsa UNAIC yang mendapatkan pendanaan dari program Kosabangsa tahun 2023, meraih pencapaian nasional, dan berkolaborasi dengan Universitas Negeri Makassar (UNM). Kosabangsa tahun 2024 meraih pencapaian nasional, dan berkolaborasi dengan Universitas Jenderal Soedirman Purwokerto (UNSOED) dan beberapa pendanaan hibah eksternal lainnya.



Lia Ernawati, S.E., M.M. Penulis buku pernah menempuh pendidikan tinggi Strata 1 di prodi S1-Akuntansi di STIE YKPN Yogyakarta pada tahun 2015, dan alumni Strata 2 Magister Manajemen di Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Yogyakarta di tahun 2020. Memiliki pengalaman di tahun 2015 menjadi seorang auditor, tahun 2019 menjadi manajer keuangan dan Young Entrepreneure. Tahun 2021 sampai dengan sekarang penulis mengabdikan sebagai dosen tetap di salah satu Universitas Swasta di Indonesia yaitu Universitas Al Irsyad Cilacap di prodi S1-Kewirausahaan, fakultas Ekonomi dan Bisnis, dengan jabatan fungsional

sebagai Asisten Ahli dan beberapa aktifitas lainnya yaitu sebagai anggota tim Reviewer Jurnal Nasional sains manajemen-bisnis, akuntansi-keuangan dan ekonomi-kewirausahaan sejak tahun 2022. Anggota dewan peninjau ilmiah di Jurnal Advanced Qualitative Research yang merupakan salah satu jurnal non-komersial Internasional yang terindeks crossref dan ebsco sejak awal tahun 2023 Dan menjadi seorang penulis dan editor di beberapa buku ber-ISBN bidang keilmuan manajemen sejak tahun 2022.