

AKUNTANSI MANAJEMEN

PENULIS :

- **Dra. Siti Patimah, M.M.**
- **Eliza Noviriani, S.E., M.S.A.**
- **Dr. Luhgiatno, S.E., M.M., M.Si.**
- **Hj. Lis Setyowati, S.E, M.S.A.**
- **Drs. Aprih Santoso, M.M.**
- **Baiq Anggun Hilendri Lestari, S.E., M.Si., Ak., CA**
- **Dr. Hari Nugroho, S.E., M.M., M.S.E.**
- **Zul Azmi, S.E. M.Si., Ak. CA. CSRA**
- **Irzan Soepriyadi, S.E., M.M.**
- **Halimahtussakdiah, S.E., M.Ak., AK., CA**
- **Einar Christian Soleiman, S.E., M.M.**
- **Dr. Ari Purwanti, Ak., CA., CSRA., CERA., CIBA**
- **Dr. Abdurohim, SE, MM.**
- **Dra. Rr. Suprantiningrum, S.E., M.Si.**

Editor : Eka Purnama Sari, S.E., M.M.

ISBN 978-623-8004-51-5



9 786238 004515

AKUNTANSI MANAJEMEN

Dra. Siti Patimah, M.M.
Eliza Noviriani, S.E., M.S.A.
Dr. Luhgiatno, S.E., M.M., M.Si.
Hj. Lis Setyowati, S.E, M.S.A.
Drs. Aprih Santoso, M.M.
Baiq Anggun Hilendri Lestari, S.E., M.Si., Ak., CA
Dr. Hari Nugroho, S.E., M.M., M.S.E.
Zul Azmi, S.E. M.Si., Ak. CA. CSRA
Irzan Soepriyadi, S.E., M.M.
Halimahtussakdiah, S.E., M.Ak., AK., CA
Einar Christian Soleiman, S.E., M.M.
Dr. Ari Purwanti, Ak., CA., CSRA., CERA., CIBA
Dr. Abdurohim, SE, MM.
Dra. Rr. Suprantiningrum, S.E., M.Si.



PT. GLOBAL EKSEKUTIF TEKNOLOGI

AKUNTANSI MANJEMEN

Penulis :

Dra. Siti Patimah, M.M.
Eliza Noviriani, S.E., M.S.A.
Dr. Luhglatno, S.E., M.M., M.Si.
Hj. Lis Setyowati, S.E, M.S.A.
Drs. Aprih Santoso, M.M.
Baiq Anggun Hilendri Lestari, S.E., M.Si., Ak., CA
Dr. Hari Nugroho, S.E., M.M., M.S.E.
Zul Azmi, S.E. M.Si., Ak. CA. CSRA
Irzan Soepriyadi, S.E., M.M.
Halimahtussakdiah, S.E., M.Ak., AK., CA
Einar Christian Soleiman, S.E., M.M.
Dr. Ari Purwanti, Ak., CA., CSRA., CERA., CIBA
Dr. Abdurrohman, SE, MM.
Dra. Rr. Supratiningsih, S.E., M.Si.

ISBN : 978-623-8004-51-5

Editor : Eka Purnama Sari, S.E., M.M.

Penyunting : Debi Eka Putri, S.E., M.M.

Desain Sampul dan Tata Letak : Handri Maika Saputra, S.ST

Penerbit : PT. GLOBAL EKSEKUTIF TEKNOLOGI

Anggota IKAPI No. 033/SBA/2022

Redaksi :

Jl. Pasir Sebelah No. 30 RT 002 RW 001

Kelurahan Pasie Nan Tigo Kecamatan Koto Tangah

Padang Sumatera Barat

Website : www.globaleksekutifteknologi.co.id

Email : globaleksekutifteknologi@gmail.com

Cetakan pertama, September 2022

Hak cipta dilindungi undang-undang

Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk

dan dengan cara apapun tanpa izin tertulis dari penerbit.

KATA PENGANTAR

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

Pembahasan dalam buku ini meliputi Konsep Dasar Akuntansi Manajemen, Peran Akuntansi Manajemen Dalam Perusahaan, Perilaku Biaya, Biaya Relevan Untuk Pengambilan Keputusan, Hubungan Biaya, Volume dan Laba, Sistem Pengendalian Manajemen, Harga Pokok Produksi, *Activity Based Costing*, Pusat Biaya dan Pusat Laba, Penentuan Harga Jual, Harga Transfer, *Standard Costing* dan Pengukuran Kinerja Manajemen, Analisis Risiko dan Penganggaran Modal.

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

Penulis, September 2022

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	i
DAFTAR ISI	ii
DAFTAR GAMBAR.....	vi
DAFTAR TABEL	vii
BAB I KONSEP DASAR AKUNTANSI MANAJEMEN	
1.1 Konsep Biaya dan Objek Biaya.....	1
1.2 Jenis-Jenis Biaya	1
1.3 Keterlacakan dan Penelusuran.....	2
1.4 Karakteristik Jasa dalam Akuntansi Manajemen	5
1.5 Harga Pokok Produk dan Jasa	6
1.6 Sistem Akuntansi Manajemen.....	8
BAB II PERAN AKUNTANSI MANAJEMEN DALAM PERUSAHAAN	
2.1 Pendahuluan	11
2.2 Definisi Akuntansi Manajemen.....	11
2.3 Akuntansi Manajemen VS Akuntansi Keuangan	13
2.4 Ruang Lingkup Akuntansi Manajemen.....	15
2.5 Peran Akuntansi Manajemen dalam Perusahaan	18
2.6 Implementasi Akuntansi Manajemen sebagai Budaya Perusahaan.....	19
BAB III PERILAKU BIAYA	
3.1 Pengertian dan Konsep Biaya.....	22
3.2 Klasifikasi Biaya.....	23
3.3 Perilaku Biaya.....	28
3.4 Menetapkan Sifat Pola Perilaku Biaya.....	29
3.5 Alokasi Biaya	30
BAB IV BIAYA RELEVAN UNTUK PENGAMBILAN KEPUTUSAN	
4.1 Pendahuluan	34
4.2 Konsep Biaya Relevan	34
4.3 Proses Pembuatan Keputusan	35
4.4 Penerapan Biaya Relevan untuk Pengambilan Keputusan	38
4.5 Keputusan Membuat atau Membeli Komponen.....	38
4.6 Keputusan Membuat atau Menghentikan	40

4.7 Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus.....	43
4.8 Keputusan Menjual atau Mengolah.....	45
4.9 Penutup	47
BAB V HUBUNGAN BIAYA, VOLUME DAN LABA	
5.1 Pendahuluan	49
5.2 Penentuan Break Even Point.....	50
5.3 Margin Of Safety	53
5.4 Akibat Perubahan Beberapa Faktor	54
5.5 Penutup.....	56
BAB VI SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN	
6.1 Pendahuluan	59
6.2 Hakikat Sistem Pengendalian Manajemen	59
6.3 Karakteristik Sistem Pengendalian.....	61
6.4 Tujuan Sistem Pengendalian Manajemen	61
6.5 Aktivitas Sistem Pengendalian Manajemen.....	62
6.6 Konsep Strategi Tingkat Corporate	64
6.7 Implementasi Strategi Terhadap Sistem Pengendalian....	65
6.8 Metode Penentuan Harga Transfer.....	66
BAB VII HARGA POKOK PRODUKSI	
7.1 Pendahuluan	72
7.2 Harga Pokok Produksi	75
7.3 Elemen – Elemen Harga Pokok Produksi	77
7.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi.....	83
7.5 Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi.....	85
7.6 Perbedaan Laporan Laba-Rugi	90
7.7 Perbedaan <i>Full Costing</i> dengan <i>Variabel Costing</i>	93
7.8 Contoh Soal.....	96
BAB VIII ACTIVITY BASED COSTING	
8.1 Pendahuluan	100
8.2 Metode Akuntansi Tradisional.....	101
8.3 <i>Activity Based Costing</i>	102
8.4 Sumber Daya dan Beragam Penggerak Biaya.....	104
8.5 Tahap-Tahap untuk Implementasi ABC.....	104
8.6 Time Driven <i>Activity Based Costing</i>	108
8.7 <i>Activity Based Management</i>	110
BAB IX PUSAT BIAYA DAN PUSAT LABA	

9.1 Tantangan Akuntansi Manajemen.....	114
9.2 Pusat Pertanggungjawaban Keuangan	115
9.3 Penanggungjawab Pusat Pertanggungjawaban	119
9.4 Pengertian Pusat Biaya.....	120
9.5 Jenis Pusat Biaya	121
9.6 Pengertian Pusat Laba	124
9.7 Jenis Pusat Laba	126
9.8 <i>Transfer Pricing</i>	127
9.9 Kesimpulan	129
BAB X PENENTUAN HARGA JUAL	
10.1 Pendahuluan.....	132
10.2 Pengertian Harga Pokok Produk dan Harga Jual	132
10.3 Pengaruh Utama Terhadap Keputusan Penetapan Harga	133
10.4 Metode Penentuan Harga Jual.....	134
10.5 Penentuan Harga Jual Pada Perusahaan Jasa	148
10.6 Penutup	149
BAB XI HARGA TRANSFER	
11.1 Pengertian Harga Transfer.....	151
11.2 Metode-Metode Harga Transfer	152
11.3 Penentuan Kebijakan Harga Transfer	155
BAB XII STANDARD COSTING DAN PENGUKURAN KINERJA MANAJEMEN	
12.1 Peran dan Manfaat Biaya Standar	165
12.2 Penetapan Biaya Standar	167
12.3 Proses Penentuan Biaya Standar.....	171
12.4 Revisi Biaya Standar	174
12.5 Identifikasi Enam Elemen dalam Menghitung Biaya Unit Standar	175
12.6 Hubungan Penetapan Biaya Standar dengan Siklus Manajemen.....	182
12.7 Analisis Varian sebagai Pengukuran Kinerja Manajemen.....	183
BAB XIII ANALISIS RISIKO	
13.1 Pendahuluan.....	188
13.2 Menilai Risiko pada Perusahaan Bisnis	191

13.3 Teknik Melakukan Analisa Risiko Pada Perusahaan Bisnis.....	194
13.4 Teknik Melakukan Analisa Risiko Pada Perusahaan Perbankan.....	195
13.5 Penilaian Risiko Operasional Pada Perusahaan Perbankan	197
13.6 Teknik yang Digunakan dalam Mengelola Risiko Operasional.....	198
BAB XIV PENGANGGARAN MODAL	
14.1 Pendahuluan.....	202
14.2 Jenis-Jenis Keputusan Penganggaran Modal	203
14.3 Metode Periode Pengembalian Investasi (<i>Payback Period Method</i>)	204
14.4 Metode Tingkat Pengembalian Akuntansi.....	206
14.5 Metode Nilai Sekarang Bersih (NPV)	208
14.6 Metode <i>Internal Rate of Return</i> (IRR)	211
14.7 Perluasan Metode Nilai Sekarang Bersih.....	213
BIODATA PENULIS	

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 Metode Pembebanan Biaya	5
Gambar 1.2 Rantai Nilai Internal	7
Gambar 2.1 Tiga Elemen Strategis.....	16
Gambar 2.2 Pola Interaksi Dalam Akuntansi Manajemen	17
Gambar 4.1 Model Pengambilan Keputusan Taktis.....	37
Gambar 9.1 Jenis Pusat Tanggung Jawab.....	118
Gambar 9.2 Pusat Tanggungjawab Keuangan Jenis Organisasi Fungsional.....	119
Gambar 9.3 Pusat Tanggungjawab Keuangan Jenis Organisasi Divisional	120
Gambar 13.1 Proses Pengelolaan risiko secara tradisional	189
Gambar 13.2 Pengendalian risiko melalui manajemen Strategis	190
Gambar 13.3 Faktor yang mempengaruhi penilaian risiko	193

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Pengelompokan Jenis Biaya	1
Tabel 2.1 Perbedaan antara akuntansi manajemen dengan akuntansi keuangan	14
Tabel 4.1 Biaya Penyerapan penuh PT RAJAWALI	39
Tabel 4.2 Perhitungan Biaya Relevan PT RAJAWALI.....	40
Tabel 4.3 Taksiran Perhitungan Laba Rugi Bulan Februari 2021 PT MAKMUR.....	41
Tabel 4.4 Analisis Alternatif Keputusan PT MAKMUR.....	42
Tabel 4.5 Perhitungan Laba Rugi PT BERKAH	43
Tabel 4.6 Analisis Alternatif Keputusan PT BERKAH	44
Tabel 4.7 Analisis Pengambilan Keputusan PT MENTARI.....	46
Tabel 8.1 Pusat Aktivitas dan Aktivitas.....	105
Tabel 8.2 Daftar Penggerak Biaya	106
Tabel 8.3 Perbedaan Metode ABC dan TDABC	109
Tabel 8.4 Perbedaan Aktivitas Bernilai Tambah dan Tidak Bernilai Tambah	110
Tabel 9.1 Contoh Umum Pusat Pertanggungjawaban Keuangan.....	117
Tabel 9.2 Contoh Laporan Pusat Biaya.....	124
Tabel 9.3 Jenis Pusat Laba yang Dipilih.....	127
Tabel 9.4 Contoh Laporan Pusat Laba	127

BAB I

KONSEP DASAR AKUNTANSI MANAJEMEN

Oleh Dra. Siti Patimah, M.M.

1.1 Konsep Biaya dan Objek Biaya

Biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat untuk saat ini atau dimasa depan bagi organisasi. Contohnya mengenai biaya peluang yaitu manfaat yang dikorbankan ketika satu alternatif dipilih dari alternatif lainnya. Objek biaya adalah suatu entitas yang digunakan untuk mengukur dan membebankan biaya. Objek biaya dapat berupa apapun seperti produk, pelanggan, departemen, proyek, aktivitas, dan lain-lain yang digunakan untuk mengukur dan membebankan biaya. Contohnya seperti:

- a. biaya tenaga kerja produksi – departemen produksi
- b. biaya penjualan produk – departemen pemasaran/sales
- c. biaya listrik mesin – departemen produksi

1.2 Jenis-Jenis Biaya

Adapun Jenis-jenis biaya dapat diklasifikasikan dalam tabel berikut ini:

Tabel 1.1 Pengelompokan Jenis Biaya

Dasar Pengelompokan	Jenis Biaya
Fungsi organisasi	1. biaya produksi a. biaya bahan baku b. biaya tenaga kerja c. biaya overhead 2. biaya non produksi a. biaya administrasi b. biaya penjualan

Periode penandingan	1. biaya produk 2. biaya periodik
Ketelusuran ke objek biaya	1. biaya langsung 2. biaya tidak langsung
Perubahan volume kegiatan	1. biaya tetap 2. biaya variabel 3. biaya campuran
Kemampuan manajer untuk mengendalikan	1. biaya terkendali 2. biaya tak terkendali

1.3 Keterlacakan dan Penelusuran

Adapun keterlacakan dan penelusuran diantaranya sebagai berikut:

1. Keterlacakan (*tracebility*) adalah kemampuan untuk membebankan biaya pada suatu objek biaya yang layak secara ekonomis melalui suatu hubungan sebab akibat. Keterlacakan terbagi atas 2 diantaranya:
 - a. Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya-biaya yang dapat dengan mudah dan akurat dilacak ke objek biaya. Contoh: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.
 - b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya-biaya yang tidak dapat dengan mudah dan akurat dilacak ke objek biaya. Contoh: biaya bahan tidak langsung (bahan untuk pemeliharaan peralatan) dan biaya tenaga kerja tidak langsung (petugas kebersihan, petugas keamanan)
2. Penelusuran (*tracing*) adalah pembebanan biaya ke objek biaya dengan menggunakan ukuran yang dapat diamati atas sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya. Penelusuran biaya ke objek biaya dapat terjadi melalui cara berikut:
 - a. Penelusuran langsung (*direct tracing*) merupakan proses pengindentifikasian dan pembebanan biaya yang secara khusus dan secara fisik berhubungan dengan suatu objek biaya. Biasanya dilakukan melalui pengamatan/observasi secara fisik. Contoh: penggunaan roda, suku cadang dan upah tenaga perakitan dalam menentukan biaya produksi mobil. Objek biaya: produk sepeda. Produk tersebut

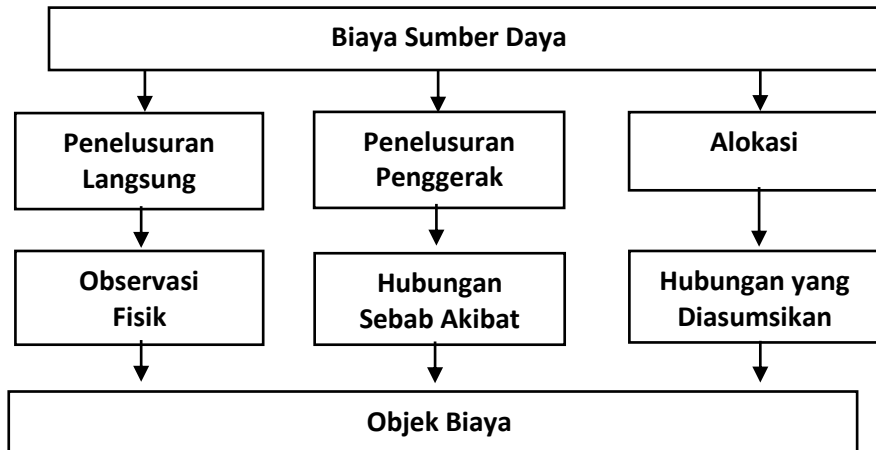
menggunakan bahan baku dan tenaga kerja. Salah satu bahan bakunya adalah roda. Biaya untuk 2 roda sebesar Rp 200 ribu, maka mengamati biaya roda untuk setiap sepeda akan sangat mudah karena dapat diamati secara fisik.

- b. Penelusuran tidak langsung (*indirect tracing*) merupakan penggunaan penggerak untuk membebankan biaya pada objek biaya. Penggerak merupakan faktor penyebab teramati yang mengukur konsumsi sumber daya oleh objek. Walaupun tidak seakurat penelusuran langsung, namun jika hubungan sebab akibatnya baik, maka tingkat keakuratan yang tinggi dapat diharapkan.
 - 1) Penggerak sumber daya (*resources driver*) mengukur permintaan sumber daya ke aktivitas dan digunakan untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas. Contoh: untuk membebankan biaya sumber daya listrik yang dikonsumsi oleh aktivitas pemeliharaan peralatan, digunakan penggerak sumber daya yaitu jam mesin.
 - 2) Penggerak aktivitas (*activity driver*) mengukur permintaan aktivitas oleh objek biaya, dan digunakan untuk membebankan biaya aktivitas ke objek biaya. Contoh: untuk membebankan biaya aktivitas pemeliharaan peralatan ke objek biaya departemen produksi, digunakan penggerak aktivitas yaitu jumlah jam kerja pemeliharaan.
 - 3) *Driver tracing* (penelusuran penggerak), adalah penggunaan penggerak untuk membebankan biaya pada objek biaya. Penggerak adalah faktor penyebab yang dapat diamati dan faktor penyebab yang mengukur konsumsi sumber daya objek biaya. Contoh objek biaya: produk sepeda dewasa dan anak-anak. Biaya tenaga kerja per bulan adalah Rp 12 juta. Jumlah jam kerja per bulan adalah 173 jam. Selama satu bulan, telah dihasilkan 15 sepeda dewasa dan menghabiskan waktu 105 jam dan sisanya sebanyak 68 jam digunakan untuk memproduksi sepeda anak-anak dan menghasilkan 17

unit. Berapa banyak tenaga kerja yang dibebankan untuk masing-masing sepeda?

			Sepeda			
	Total		Sepeda dewasa		Anak-anak	
	Jam	Qty	Total biaya	Per unit	Total biaya	Biaya per unit
Sepeda dewasa	105	15		7 jam/unit		
Pembebanan biaya total TK 105/173x12 juta			7,283,237	485,549		
Sepeda anaka	68	17	4 jam/ unit			
Pembebanan biaya total TK 68/173x12 juta				4,716,763	277,457	
Total 173						
Biaya TK per bln 12,000,000						
Biaya TK per jam 69,364						
(12 juta/173 jam						

3. *Allocation* (alokasi), adalah pembebanan biaya tidak langsung pada objek biaya. Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat dibebankan pada objek-objek biaya baik dengan *direct tracing* maupun *driver tracing*. Pengalokasian biaya tidak langsung didasarkan pada kemudahan karena tidak ada hubungan sebab akibat atau berdasarkan asumsi. Contoh: dalam pembuatan sepeda tersebut, ternyata terdapat biaya sewa bangunan sebesar Rp 12 juta setahun. Sewa bangunan per bulan 1 juta. Alokasi sewa bangunan ke produk berdasarkan jumlah produk : Rp 31.250 – 1 juta di bagi 32 unit sepeda.



Gambar 1.1 Metode Pembebanan Biaya

1.4 Karakteristik Jasa Dalam Akuntansi Manajemen

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

1. Ketidak berwujudan (*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.

Biaya Produk untuk Pelaporan Keuangan Eksternal.

Untuk tujuan kalkulasi biaya untuk pelaporan keuangan eksternal, biaya dapat dikelompokkan menjadi biaya produksi dan nonproduksi. **Biaya produksi** adalah biaya yang berkaitan dengan pembuatan barang dan penyediaan jasa. **Biaya nonproduksi** adalah biaya yang berkaitan dengan fungsi perancangan dan

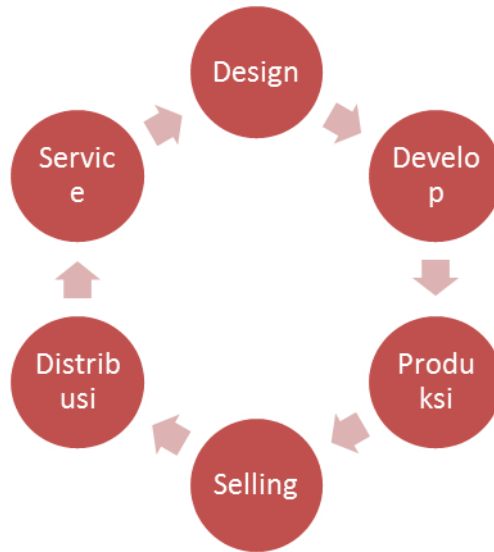
pengembangan, pemasaran, distribusi, layanan pelanggan dan administrasi umum. Biaya pemasaran, distribusi dan layanan pelanggan biasanya dikelompokkan sebagai **biaya penjualan**, sedangkan biaya perancangan dan pengembangan, biaya akuntansi, dan biaya administrasi umum dikelompokkan sebagai **biaya administrasi**.

1.5 Harga Pokok Produk dan Jasa

Dua jenis output (keluaran) dari organisasi:

1. Produk berwujud (*Tangible Product*): adalah barang yang dihasilkan dengan mengubah bahan baku melalui penggunaan tenaga kerja dan masukan (input) modal seperti pabrik, lahan dan mesin.
2. Jasa (*Service*): adalah tugas atau aktivitas yang dilakukan untuk pelanggan dengan menggunakan produk atau fasilitas organisasi. Jasa juga diproduksi dengan menggunakan bahan, tenaga kerja dan masukan modal.

Harga pokok produk (*product cost*) adalah pembebanan biaya yang mendukung tujuan manajerial yang spesifik -> menunjukkan tujuan yang akan dicapai -> manajemen tertarik untuk melakukan analisis tingkat laba yang spesifik, sehingga perlu informasi pendapatan dan biaya terkait dengan produk. Rantai nilai internal perusahaan adalah seperangkat aktifitas yang dibutuhkan untuk mendesain, mengembangkan, memproduksi, memasarkan, mendistribusikan dan melayani produk.



Gambar 1.2 Rantai Nilai Internal

Biaya dapat dikelompokkan dalam dua kategori fungsional utama, yaitu:

1. Biaya produksi, yaitu biaya yang berkaitan dengan pembuatan barang dan penyediaan jasa.
2. Biaya non produksi. Dibagi dalam dua kategori umum, yaitu :
 - a. Biaya penjualan, yang mencakup biaya pemasaran, distribusi dan layanan pelanggan.
 - b. Biaya administrasi, yang mencakup biaya desain, pengembangan dan administrasi umum.

Biaya produksi dapat diklasifikasikan sebagai:

- a. bahan baku langsung
- b. tenaga kerja langsung
- c. overhead pabrik

Dalam pelaporan keuangan eksternal, hanya ketiga elemen biaya ini yang dapat dibebankan kepada produk.

- a. biaya utama (*prime cost*): jumlah dari biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung.

- b. biaya konversi (*conversion cost*): jumlah dari biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead.
- c. untuk perusahaan manufaktur, biaya konversi diinterpretasikan sebagai biaya untuk mengubah bahan baku menjadi barang jadi.

Laporan Laba Rugi

- 1. Dalam pendekatan perhitungan biaya absorpsi (*full costing*), beban dipisahkan menurut fungsi, kemudian dikurangi dari penjualan untuk menghasilkan laba sebelum pajak.
- 2. Harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*), adalah total biaya barang yang diselesaikan selama periode berjalan.
- 3. Harga pokok penjualan (*cost of goods sold*) adalah biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan *overhead* yang melekat pada unit yang terjual.
- 4. Barang dalam proses (*work in process*), terdiri atas semua unit yang telah diselesaikan sebagian dalam produksi pada titik waktu tertentu.

1.6 Sistem Akuntansi Manajemen

Sistem akuntansi manajemen dapat diklasifikasikan atas:

1. Sistem akuntansi manajemen berdasarkan fungsi (*Functional Based Management-FBM*)

Dikenal dari tahun 1900-an dan masih digunakan

- a. penggerakan berdasarkan unit
- b. intensif dalam pengalokasian
- c. perhitungan harga pokok produk secara sempit dan kaku
- d. berfokus pada pengelolaan biaya
- e. informasi aktifitas sedikit
- f. maksimalisasi kinerja unit individual
- g. penggunaan ukuran keuangan untuk kinerja.

2. Sistem akuntansi manajemen berdasarkan aktifitas (*Activity Based Management-ABM*)

Merupakan sistem yang lebih baru

- a. penggerakan berdasarkan unit dan non unit
- b. intensif dalam penelusuran

- c. perhitungan harga pokok produk secara luas & fleksibel
- d. berfokus pada pengelolaan aktivitas
- e. informasi aktivitas terinci
- f. maksimalisasi kinerja seluruh system
- g. penggunaan ukuran keuangan & non keuangan untuk kinerja.

DAFTAR PUSTAKA

- Hansen, Don R and Mowen, Maryanne M. (2009). *Akuntansi Manajemen* buku 2, Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. (2001). *Metode Praktis Penelitian Deskriptif Kualitatif*. Jakarta: Salemba Empat.
- Siregar, Baldric, et al. (2013). *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat

BAB II

PERAN AKUNTANSI MANAJEMEN DALAM PERUSAHAAN

Oleh Eliza Noviriani, S.E., M.S.A.

2.1 Pendahuluan

Perusahaan merupakan suatu badan usaha yang melaksanakan aktivitas bisnis guna menghasilkan barang/jasa. Dalam menjalankan aktivitas bisnisnya, manajemen sebagai pihak yang diberikan tanggung jawab memerlukan informasi-informasi guna mendukung pengambilan keputusan baik informasi keuangan maupun non keuangan. Informasi-informasi tersebut terangkum dalam laporan keuangan bagi manajemen.

Laporan keuangan manajemen dihasilkan dari proses akuntansi meliputi proses identifikasi, pengukuran hingga pengungkapan dan pelaporan seluruh aktivitas bisnis yang terjadi dalam satu periode akuntansi. Artinya, akuntansi manajemen merupakan serangkaian proses pengolahan informasi keuangan yang bermanfaat bagi pengambilan keputusan manajemen maupun pihak-pihak internal lainnya dalam perusahaan guna mencapai tujuan perusahaan.

2.2 Definisi Akuntansi Manajemen

Dewasa ini, akuntansi manajemen semakin menjadi sebuah proses pengambilan keputusan bagi perusahaan seluruh dunia. (Ameen, Ahmend and Hafez, 2018) mendefinisikan akuntansi manajemen sebagai proses pengembangan informasi akuntansi yang kemudian dimanfaatkan oleh manajemen perusahaan dalam pengambilan keputusan dan pengendalian proses perusahaan. Kemampuan ini bermanfaat untuk mewujudkan tata kelola manajemen yang lebih baik. Bagi kalangan manajer, akuntansi manajemen merupakan alat penting di abad ke-21 saat menghadapi

persaingan dengan unit bisnis lain di tengah meningkatnya penggunaan teknologi dan arus globalisasi.

The Institute of Management Accountants (kemudian menjadi *The National Association of Accountants*) mengemukakan pernyataan mengenai akuntansi manajemen sebagai: "...proses identifikasi, pengukuran, akumulasi, analisis, persiapan, interpretasi, dan komunikasi informasi keuangan yang digunakan oleh manajemen untuk merencanakan, mengevaluasi, dan mengendalikan perusahaan dan untuk memastikan penggunaan serta akuntabilitas sumber daya yang tepat. Akuntansi manajemen juga terdiri dari penyusunan laporan keuangan untuk kelompok non-manajemen seperti pemegang saham, kreditur, lembaga regulator maupun otoritas pajak (Sean, 2017)."

Sementara itu, (Ghanbari and Vaseli, 2015) mengemukakan definisi akuntansi manajemen sebagai suatu sistem pengukuran serta pengumpulan data keuangan dan operasi, memandu aktivitas manajemen dan perilaku motivasi serta mengembangkan dan mendukung nilai-nilai budaya yang diperlukan untuk mencapai tujuan strategis perusahaan.

Berdasarkan definisi-definisi di atas, dapat dikatakan akuntansi manajemen dianggap begitu penting guna mencapai tujuan perusahaan atau perusahaan, lalu mengapa pelaporannya tidak diungkapkan secara umum? (Caplan, 2016) mengemukakan setidaknya terdapat dua alasan yang mendasari, yaitu:

1. Informasi yang terkandung dalam akuntansi manajemen merupakan milik perusahaan. Perusahaan pada umumnya tidak diwajibkan untuk mengungkapkan secara detail informasi-informasi penting perusahaan kepada pihak eksternal. Bahkan informasi yang sifatnya sangat mendasar seperti penjualan per unit berdasarkan kategori produk atau biaya menurut jenis produk jarang dilaporkan. Ketika kemudian hal tersebut dilaporkan (secara sukarela tentunya), pengungkapan sukarela atas informasi ini akan dipandang sebagai sinyal *good news* oleh pasar.
2. Sistem akuntansi manajemen dianggap telah berjalan dengan baik dari waktu ke waktu. Karena itu, perusahaan merasa tidak perlu untuk mengungkapkan informasi

manajemen tersebut guna mendapatkan kesan lebih unggul dibandingkan pesaing. Selain itu, keputusan ini juga dilatarbelakangi kemungkinan terbukanya fakta bahwa sistem akuntansi manajemen perusahaan masih belum baik dibandingkan pesaing. Dikhawatirkan hal tersebut menjadi bumerang sehingga dapat mempengaruhi persepsi pengguna eksternal mengenai perusahaan.

Perlu dicatat bahwa akuntansi manajemen bukan lah tujuan tetapi sarana untuk mencapai tujuan perusahaan. Akuntansi manajemen membantu manajer mencapai tujuan dan keunggulan kompetitif perusahaan melalui pengumpulan dan penyebaran informasi tentang elemen strategis perusahaan. Akuntansi manajemen melalui proses identifikasi, pengukuran, pelaporan hingga pengungkapan aktivitas ekonomi perusahaan menghasilkan komponen-komponen laporan yang berisi informasi untuk pengambilan keputusan.

Kesimpulannya tujuan utama dari akuntansi manajemen adalah untuk membantu perusahaan mencapai tujuan strategis. Terwujudnya tujuan tersebut akan memenuhi kebutuhan pelanggan dan pemangku kepentingan lainnya. Demi mewujudkan hal tersebut, perusahaan dapat menemukan posisi yang tepat dan membedakan diri mereka dari yang lain (pesaing).

2.3 Akuntansi Manajemen VS Akuntansi Keuangan

(Tiapaleenmaki and Ikaheimo, 2013) dengan jelas menyatakan bahwa akuntansi keuangan berbeda dengan akuntansi manajemen dan tidak dapat digunakan secara bergantian. Sebaliknya, sebagai bentuk aktivitas akuntansi, kedua nya dapat digunakan bersama-sama dan selaras dalam sebuah perusahaan dengan maksimalisasi kedua proses.

Baik akuntansi manajemen maupun akuntansi keuangan, keduanya berkaitan dengan informasi akuntansi yang dikumpulkan, diukur, direkam, diproses, dan ditransmisikan oleh manajemen. Informasi tersebut misalnya berhubungan dengan biaya produk yang diproduksi untuk produk tertentu setiap

segmentasi unit, perencanaan dan pengendalian berbagai operasi, sifat, lokasi, dan besaran pendapatan untuk setiap produk dan segmen unit, penganggaran modal, dan lain-lain (Rezniqi *et al.* 2014).

Perbedaan mendasar dari akuntansi manajemen dengan akuntansi keuangan yaitu akuntansi manajemen digunakan untuk pengambilan keputusan internal perusahaan dan tidak dimaksudkan untuk memenuhi ketentuan maupun peraturan dari badan perumus standar. Sedangkan akuntansi keuangan berkaitan dengan informasi akuntansi, kecuali yang digunakan oleh entitas manajemen, dengan tujuan utama untuk disampaikan kepada pengguna informasi eksternal.

Akuntansi keuangan merupakan bagian dari sistem akuntansi yang berhubungan dengan pengukuran dan pelaporan keuangan dan hasil bisnis selama periode waktu tertentu, sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum, terutama memberikan informasi tentang hubungan entitas dengan entitas di luar perusahaan, misalnya dengan pemasok, kreditur, investor, pemerintah dan lain-lain. Berikut ini adalah perbedaan antara akuntansi manajemen dengan akuntansi keuangan:

Tabel 2.1 Perbedaan antara akuntansi manajemen dengan akuntansi keuangan

Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
Pengguna informasi adalah pihak internal (manajemen)	Pengguna informasi adalah pihak eksternal
Informasi dihasilkan disesuaikan dengan tipe dan kebutuhan pengguna	Informasi disusun dengan berpedoman pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang berlaku
Informasi bersifat rinci mencakup bagian-bagian di dalam perusahaan yang dapat menjelaskan kondisi perusahaan dengan rinci	Informasi berfokus pada aktivitas ekonomi yang dijalankan perusahaan selama satu periode yang menjelaskan kemampuan keuangan perusahaan secara keseluruhan
Informasi berorientasi pada data-data masa lalu dan masa	Informasi yang dimuat adalah informasi masa lalu

depan	
Informasi yang disajikan adalah informasi moneter dan non moneter	Informasi yang disajikan adalah informasi moneter (ekonomi)
Informasi harus disajikan secara tepat waktu sesuai kebutuhan dan permintaan	Informasi disajikan secara berkala yang seringkali sudah ditetapkan sebelum nya (bulanan, triwulanan, semester atau tahunan)

Sumber: Berbagai Referensi

2.4 Ruang Lingkup Akuntansi Manajemen

Penggunaan akuntansi manajemen memang secara khusus untuk menyajikan informasi kepada pimpinan perusahaan atau birokrasi untuk memudahkan pengambilan keputusan. Berikut ini adalah beberapa level pimpinan yang membutuhkan peran akuntansi manajemen:

1. Manajer Produksi

Manajer produksi merupakan pihak yang paling membutuhkan laporan keuangan. Hal ini terkait dengan informasi yang memang diperlukan oleh seorang manajer produksi, seperti biaya produksi, unit yang diproduksi, atau jumlah tenaga kerja nya.

2. Manajer Keuangan

Seorang manajer keuangan juga membutuhkan informasi-informasi dan data-data akuntansi. Hal ini dikarenakan dalam akuntansi terdapat informasi dalam hal keuangan yang diperlukan untuk menjalankan tugas nya misal nya data terkait penjualan, biaya, aset dan lain-lain.

3. Manajer Pemasaran

Seorang manajer pemasaran juga sangat membutuhkan informasi tentang laporan keuangan yang ada dari pengolahan data akuntansi. Hal ini sangat berguna untuk menentukan strategi pemasaran yang tepat bagi perusahaan berdasarkan pada data keuangan yang valid. Salah satu data yang dibutuhkan misal nya data biaya produksi. Biaya

produksi diperlukan untuk mempertimbangkan harga jual maupun rencana pemberian diskon kepada pelanggan.

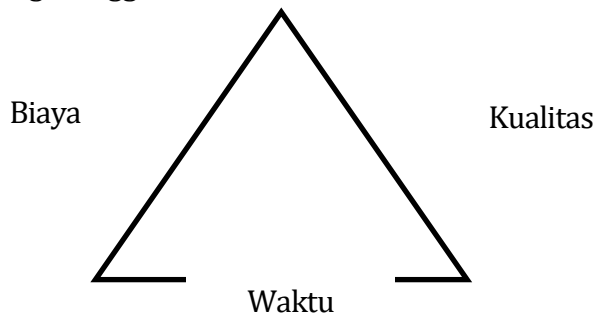
4. Manajemen Puncak

Manajemen puncak ini juga sangat membutuhkan informasi perusahaannya, apalagi terkait laporan keuangan. Hal ini digunakan untuk menentukan kebijakan dan keputusan yang strategis bagi kemajuan perusahaan.

5. Investor Perusahaan

Para investor perusahaan berkepentingan untuk mengetahui dan mempelajari potensi keuntungan dari perusahaan. Untuk itu, dibutuhkan peran akuntansi manajemen untuk menyajikan informasi perusahaan tersebut.

Tiga elemen pendukung perusahaan yaitu kualitas, biaya dan waktu harus dimaksimalkan secara bersamaan demi memuaskan *stakeholders* dan agar dapat bersaing dengan produsen lain. Ketiga unsur tersebut membentuk segitiga strategis yang berbeda satu sama lain, dari satu perusahaan ke perusahaan lain atau dari satu produk ke produk lain. Gambar berikut ini adalah segitiga yang menggambarkan keterkaitan antar elemen:



Gambar 2.1. Tiga Elemen Strategis

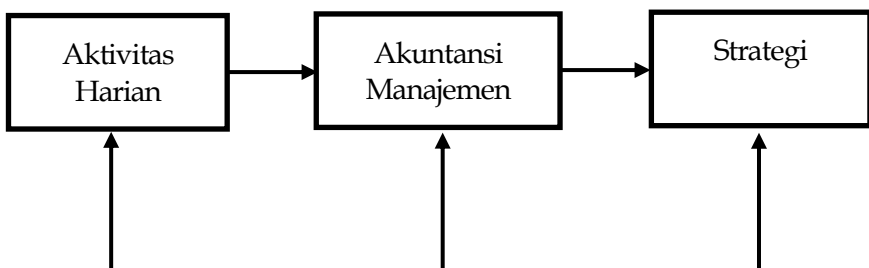
Sumber: (Ghanbari and Vaseli, 2015)

Kualitas adalah keseluruhan pengalaman pelanggan dari suatu produk dan mencakup karakteristik fisik (fasilitas, fleksibilitas), layanan (layanan purna jual dan kinerja layanan purna jual). Sementara itu, **biaya** termasuk sumber daya yang dikeluarkan oleh produsen dan perusahaan pendukungnya termasuk pemasok dan *dealer*. Biaya produksi mencakup semua biaya produksi dan

biaya layanan purna jual (*after sales*). Sedangkan **waktu** mengacu pada waktu yang dibutuhkan untuk pengiriman produk berdasarkan permintaan pelanggan atau pengeluaran yang dilakukan perusahaan untuk memproduksi produk sesuai dengan permintaan pelanggan dan menjual nya ke pasar.

Akuntansi manajemen merupakan sebuah sarana yang terdiri dari serangkaian proses identifikasi, pengukuran hingga pengungkapan dan pelaporan atas aktivitas harian perusahaan dalam periode tertentu. Aktivitas harian ini meliputi aktivitas bernilai ekonomi pada berbagai bentuk dan jenis perusahaan baik perusahaan jasa, dagang maupun manufaktur. Aktivitas-aktivitas ekonomi tersebut pada akhirnya dituangkan dalam bentuk laporan terstruktur yang berguna bagi manajemen sesuai dengan kepentingan nya masing-masing. Informasi yang tertuang tersebut meliputi informasi-informasi diantara nya informasi penjualan, pembelian, utang, piutang, modal, aset, biaya-biaya dan lain sebagai nya.

Peran akuntansi manajemen adalah sebagai bentuk persiapan dan penyajian informasi yang relevan dan untuk membantu manajemen dalam aktivitas perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan rasional dalam mencapai tujuan (Ghanbari and Vaseli, 2015). Manajemen dan pihak terkait dapat menggunakan informasi tersebut sebagai bahan evaluasi, penetapan strategi dan pengambilan keputusan untuk mencapai tujuan perusahaan, seperti yang tercantum dalam gambar di bawah ini:



Gambar 2.2 Pola Interaksi Dalam Akuntansi Manajemen
Sumber: (Ghanbari and Vaseli, 2015)

Berdasarkan gambar di atas, dapat dikatakan bahwa sistem akuntansi manajemen membantu perusahaan mencapai tujuannya melalui penyediaan informasi yang tepat dalam hal kualitas, biaya serta waktu.

2.5 Peran Akuntansi Manajemen Dalam Perusahaan

(Rezniqi *et al.* 2014) mengungkapkan bahwa secara umum, akuntansi manajemen menambah nilai bagi perusahaan. Namun secara khusus, setidaknya terdapat beberapa peran akuntansi manajemen dalam perusahaan, diantaranya:

1. Memberikan informasi untuk pengambilan keputusan dan partisipasi aktif perencanaan melalui tim manajemen.
2. Membantu manajer dalam mengelola kegiatan pengendalian operasional. Jadi, tim manajemen harus selalu memiliki informasi tentang kebutuhan operasional pelanggan, manajer dan manajemen tim. Selain itu, manajer harus memiliki perhatian terhadap arus kontrol dengan membandingkan dampak biaya actual terhadap anggaran perusahaan.
3. Sebagai motivasi manajer dan karyawan lain untuk mencapai tujuan perusahaan. Meski sering terjadi bahwa tujuan pribadi bertentangan dengan tujuan perusahaan, tetapi salah satu tujuan akuntansi manajemen adalah untuk memotivasi manajer dan karyawan bersama-sama dalam mencapai tujuan perusahaan yang lebih efisien.
4. Memberikan gambaran kinerja kegiatan, unit, manajemen dan pekerja dalam perusahaan dalam rangka mencapai keuntungan maksimal. Banyak perusahaan melakukan peningkatan gaji/upah karyawan dengan berlandaskan pada keuntungan yang dicapai. Tapi, di beberapa perusahaan lain ada pula yang diukur dengan kualitas, penjualan maupun kecepatan waktu pengiriman produk.
5. Mendefinisikan posisi kompetitif perusahaan untuk memastikan persaingan dalam jangka panjang. Peran penting dari akuntansi manajemen adalah menentukan bagaimana posisi perusahaan dalam persaingan bisnis,

apakah selalu berusaha untuk meningkatkan nilai ekonominya.

Pada dasarnya, peran akuntansi manajemen dalam perusahaan adalah sebagai sarana penyedia informasi untuk pengambilan keputusan manajemen demi mewujudkan tujuan perusahaan. Artinya, akuntansi manajemen haruslah memenuhi asas kebermanfaatan serta menguntungkan bagi perusahaan. Menurut (Legaspi, 2014), pertanyaan kuncinya adalah (1) bagaimana informasi ini akan membantu manajemen melakukan pekerjaan dengan lebih baik? dan (2) apakah informasi yang disajikan cenderung menguntungkan atau justru menimbulkan biaya lebih?

2.6 Implementasi Akuntansi Manajemen Sebagai Budaya Perusahaan

Akuntansi manajemen merupakan suatu sistem pengukuran dan pengumpulan data operasi dan keuangan yang telah memandu aktivitas manajemen dan perilaku motivasi serta mengembangkan dan mendukung nilai-nilai budaya yang diperlukan untuk mencapai tujuan strategis organisasi (Ghanbari and Viseli, 2015). Artinya, pengambilan keputusan oleh manajemen merupakan tindakan yang tidak terlepas dari informasi dalam akuntansi manajemen. Oleh sebab itu, akuntansi manajemen adalah sebuah praktik yang harus menjadi budaya baik dalam perusahaan. Praktik akuntansi manajemen yang baik tentunya akan menjamin validitas informasi yang dibutuhkan. Terlebih, perusahaan seringkali akan menghadapi berbagai tantangan baik yang berasal dari dalam perusahaan maupun di luar perusahaan yang tentu saja dapat mempengaruhi keberlangsungan perusahaan.

Perusahaan sebagai sistem terbuka tunduk pada dampak serius dari pengaruh lingkungan internal maupun eksternal. Faktor dan elemen seperti meningkatnya perkembangan teknologi, perkembangan ekonomi, jaringan komersial yang saling terkait dan kompleks, tantangan dalam memenuhi kebutuhan pasar dan transisi dari jalur persaingan yang berliku menimbulkan tantangan tersendiri bagi perusahaan.

Sementara itu, perusahaan turut dihadapkan pada fenomena konflik antara berbagai bagian penyusun dari keseluruhan sistem, yaitu himpunan bagian dan subsistem nya. Konflik ini yang dihasilkan dari faktor-faktor seperti perbedaan persepsi dan kognisi, ide dan norma, tujuan, nilai dan sikap manajer, ketergantungan berbagai bagian organisasi, ketidakpastian peran dan tanggung jawab, dan sejenisnya, adalah masalah-masalah yang tak terelakkan yang harus diselesaikan atau dikelola melalui kebijaksanaan manajer.

Keputusan dan tindakan yang ditempuh manajer tentu nya mengandalkan informasi yang meyakinkan. Akuntansi manajemen adalah sebuah cabang akuntansi yang dirancang untuk memenuhi perencanaan internal dan kebutuhan informasi para manajer dan menyediakan berbagai informasi tentang berbagai masalah operasional dan keuangan tersebut. Informasi ini tersedia dalam bentuk laporan rinci, ditafsirkan, diterjemahkan dan digunakan oleh manajer dan pengguna lain. Tentu saja, itu harus dicatat bahwa keberhasilan akuntansi manajemen tergantung pada sejauh mana perbaikan dalam pengambilan keputusan manajer akuntansi, setelah informasi akuntansi disediakan untuk mereka.

Jika akuntansi manajemen gagal untuk menyediakan informasi manajemen dengan kualitas yang diperlukan, sehingga berdampak pada pengambilan keputusan manajemen, sistem tersebut hanya akan membebankan biaya untuk organisasi. Oleh karena itu, kualitas informasi yang disediakan sangat penting dan harus dipertimbangkan secara khusus.

DAFTAR PUSTAKA

- Ameen, A. M., Ahmend, M. F., & Hafez, M. A. A., (2018). The Impact of Management Accounting and How It Can Be Implemented into the Organizational Culture. *Dutch Journal of Finance and Management*, 2(1).
- Caplan, D., (2016). *Management Accounting Concepts and Techniques*. University at Albany, State University of New York.
- Ghanbari, M., & Vaseli, S. (2015). The Role of Management Accounting in the Organization. *International Research Journal of Applied and Basic Sciences*, 9:1912-1915.
- Legaspi, J. L. R., (2014). The Impact of Management Accounting Literature to Practice: A Study of Management Accounting Concepts in the Philippines Industries. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Science*, 4:343-361.
- Rezniqui, S., Artan, N., Valbona, Z., & Nevruz, Z., (2014). Management Accounting and Its Impact. *European Journal of Business, Economics and Accountancy*, 4:1-4.
- Sean, S, S., (2017). *Strategic Management Accounting: Delivering Value in a Changing Business Environment through Integrated Reporting*. New York: Business Expert Press.
- Taipaleenmaki, J., & Ikaheimo, S., (2013). On the convergence of management accounting and financial accounting—the role of information technology in accounting change. *International Journal of Accounting Information Systems*, 14:321-348.

BAB III

PERILAKU BIAYA

Oleh Dr. Luhglatno, S.E., M.M., M.Si.

3.1 Pengertian dan Konsep Biaya

Secara umum, biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi yang dinilai dalam satuan mata uang untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan dapat memberikan manfaat atau keuntungan disaat ini atau diwaktu mendatang (Daljono, 2011). Biaya juga dapat diartikan sebagai kas atau senilai kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa yang dapat memberikan manfaat/kegunaan bagi organisasi disaat ini atau masa mendatang (Hansen and Mowen, 2006). Dari kedua pengertian ini dapat dilihat unsur-unsur dari biaya yaitu:

- a. Merupakan pengorbanan sumber ekonomi yang dimiliki oleh organisasi/entitas;
- b. Dinilai dalam satuan mata uang;
- c. Untuk memperoleh barang atau jasa; dan
- d. Adanya manfaat yang diperoleh atau akan diperoleh dari pengorbanan sumber ekonomi tersebut.

Objek dari biaya adalah sesuatu yang dikenai atau dibebani biaya (aktivitas, produk, proyek, pelanggan, departemen, bagian, cabang, dan lainnya), dimaksudkan untuk dapat diukur besarnya. Pembebanan yang tepat dan akurat atas jumlah atau nilai biaya tersebut merupakan sesuatu yang sangat penting untuk dapat menghasilkan keputusan yang tepat. Akurasi dalam pembebanan biaya dapat dilakukan dengan menelusuri hubungan biaya terhadap objek dari biaya tersebut (Susilawati and Anton, 2009). Pembebanan biaya kepada objek dari biaya tersebut dapat dilakukan dengan cara:

- a. Penelusuran langsung, dengan cara mengidentifikasi dan membebankan biaya terhadap objek biaya dikaitkan secara fisik melalui pengamatan. Yang menjadi perhatian utama

dalam cara ini adalah ketertelusuran biaya tersebut ke dalam objek biayanya.

- b. Penelusuran penggerak, dengan cara mengidentifikasi dan membebankan biaya terhadap objek biaya dikaitkan terhadap faktor penggerak yang diamati yang menyebabkan perubahan sumber daya serta memiliki hubungan sebab-akibat dengan biaya tersebut.
- c. Alokasi, dengan cara mengidentifikasi dan membebankan biaya tidak langsung terhadap objek biaya, maka tidak terjadi hubungan sebab-akibat. Pembebanan biaya menurut cara ini hanya didasarkan pada kemudahan atau beberapa asumsi yang berhubungan dengan biaya tersebut, sehingga dirasakan kurang akurat dalam alokasinya.

Dalam akuntansi pengertian biaya dapat dilihat dari dua konsep yaitu pengertian biaya sebagai (*cost*) dan pengertian biaya sebagai beban (*expense*). *Cost* merupakan pengorbanan dari sumber daya yang dimiliki organisasi untuk mendapatkan manfaat ekonomis. Pengorbanan ini bisa dinyatakan dalam bentuk pengurangan kas atau aktiva lainnya di saat ini atau disaat mendatang. Sedangkan *expense* diartikan sebagai arus keluar barang atau jasa yang akan di tandingan (*matched*) dengan pendapatan untuk menentukan besarnya laba (Matz and Usry, 1997).

3.2 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya dapat dilakukan berdasarkan berbagai macam pilihan kebijakan. Klasifikasi yang berbeda dapat dipilih untuk tujuan yang berbeda pula. Pengklasifikasian biaya yang akan dipergunakan sebagai pengukuran tingkat rugi-laba perusahaan tentunya tidak cocok dengan pengklasifikasian biaya untuk tujuan memotivasi manajer supaya berprestasi dalam pencapaian tujuan perusahaan. Demikian juga dengan klasifikasi biaya untuk tujuan khusus lainnya di suatu perusahaan.

Biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan fungsi kegiatan perusahaan, periode pembebanan biaya, hubungannya dengan produk, hubungannya dengan objek biaya, dan perilaku biaya (Susilawati and Anton, 2009). Kelima klasifikasi biaya tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi kegiatan perusahaan yaitu biaya produksi dan biaya non produksi.

Biaya produksi merupakan biaya yang terkait langsung dengan pembuatan produk untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi ini dapat dikelompokkan menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik atau biaya tambahan.

Biaya non produksi merupakan biaya yang terkait langsung dengan administrasi dan umum, serta pemasaran dalam perusahaan tersebut. Biaya administrasi dan umum terbentuk dari aktivitas pelaksanaan dan pengendalian perusahaan serta aktivitas umum lainnya. Biaya ini meliputi biaya gaji, biaya telepon, dan biaya lainnya yang menjadi beban di departemen akuntansi dan umum. Sedangkan biaya pemasaran terbentuk dari kegiatan penjualan dan pengiriman produk kepada konsumen. Biaya ini meliputi biaya promosi penjualan dan biaya untuk mempertahankan pelanggan.

- b. Klasifikasi biaya berdasarkan periode pembebanan biaya yaitu biaya produk (*product cost*) dan biaya periode (*period cost*).

Biaya produk dapat diakui sebagai biaya dalam satu periode penjualan produk yang bersangkutan, setelah produk terjual maka biaya ini baru dapat diakui sebagai biaya. Biaya produk merupakan biaya yang dapat diinventarisasikan (*inventoriable cost*). Inventarisasi biaya produk ini sangat penting, karena jika kurang teliti atau akurat akan mengakibatkan pembebanan biaya yang tidak tepat (dapat terlalu kecil atau terlalu besar). Terlalu kecil dalam membebankan biaya kedalam biaya produk, akan

berakibat pada terlalu kecilnya biaya produk yang terakumulasi dan menjadi beban atas produk yang bersangkutan. Jika terlalu tinggi dalam membebankan biaya produk, maka akan mengakibatkan terlalu besarnya biaya produk yang harus ditanggung oleh produk yang bersangkutan.

Biaya periode akan diakui atau dibebankan pada pendapatan di akhir periode yang bersangkutan. Biaya ini meliputi biaya administrasi dan umum serta biaya pemasaran. Biaya periode merupakan biaya yang tidak dapat diinventarisasikan.

- c. Klasifikasi biaya berdasarkan hubungan biaya dengan produk yang dibiayai yaitu biaya utama (*prime cost*) dan biaya konversi (*conversion cost*).

Biaya utama meliputi biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Sedangkan biaya konversi disebut juga *processing cost* merupakan biaya yang dibutuhkan untuk mengubah bahan baku menjadi produk jadi. Biaya konversi meliputi biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead*. Biaya *overhead* atau biaya pelengkap ini adalah semua biaya yang tidak dapat kita kelompokkan kedalam biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

- d. Klasifikasi biaya berdasarkan hubungan biaya dengan objek biaya yaitu biaya langsung (*direct cost*) dan biaya tidak langsung (*indirect cost*).

Biaya langsung merupakan biaya yang dapat secara mudah ditelusur atau diidentifikasi ke objek biaya. Dalam proses produksi barang, biaya langsung meliputi biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

Biaya tidak langsung merupakan biaya yang tidak dapat secara mudah ditelusur atau diidentifikasi ke objek biaya. Biaya *overhead* pabrik merupakan biaya tidak langsung. Alokasi biaya tidak langsung ini dapat dilakukan salah satunya dengan cara pembebanan kepada produk yang bersangkutan.

- e. Klasifikasi biaya berdasarkan perilaku biaya yaitu biaya tetap (*fixed cost*), biaya variabel (*variabel cost*), dan biaya semivariabel.

Biaya tetap adalah biaya yang secara jumlah totalnya tetap, tetapi berubah-ubah untuk tiap satuannya. Jumlah biaya tetap per unit akan menurun, jika aktivitas (jumlah produksi) meningkat, tentunya masih dalam rentang jumlah kapasitas produksi maksimal demikian juga sebaliknya. Contoh dari biaya ini adalah biaya sewa gedung yang di sewa untuk satu periode, biaya penyusutan aktiva tetap, biaya asuransi kerugian, dan lain sebagainya. Biaya sewa dalam satu periode ini nilainya tetap untuk menghasilkan produk berapapun jumlahnya ataupun tidak digunakan/dimanfaatkan.

Biaya variabel adalah biaya yang jika dikaitkan dengan volume produksi secara per unit nilainya selalu tetap, meskipun volume produksinya berubah-ubah. Secara total biaya variabel ini jumlahnya berubah sebanding dengan perubahan volume produksi atau aktivitas. Total biaya variabel akan bertambah/naik jika volume produksi/aktivitas juga naik. Contoh dari biaya variabel ini adalah biaya bahan baku.

Biaya semi variabel merupakan biaya yang mengandung biaya tetap dan biaya variabel. Biaya ini mengalami perubahan (mengikuti perubahan volume/aktivitas perusahaan) tetapi nilainya tidak sebanding dengan perubahan volume produksi/aktivitas tersebut. Contoh dari biaya semivariabel ini adalah jumlah biaya gaji dan bonus untuk pegawai bagian produksi.

Jika dikaitkan dengan pengambilan keputusan, maka biaya dapat diklasifikasikan menjadi biaya relevan dan biaya tidak relevan (Daljono, 2011). Biaya relevan merupakan biaya yang dapat dipergunakan untuk mendukung pengambilan keputusan tertentu dalam perusahaan. Misalkan keputusan untuk memilih diantara membuat sendiri atau membeli produk tertentu yang dibutuhkan perusahaan. *Opportunity cost* termasuk biaya

relevan. *Opportunity cost* merupakan biaya yang diukur dari manfaat yang hilang karena keputusan memilih satu alternatif sehingga tidak dapat memilih alternatif lainnya. Biaya tidak relevan merupakan biaya yang tidak dapat dipergunakan untuk mendukung pengambilan keputusan tertentu dalam perusahaan. Misalkan biaya telepon tidak dapat mendukung dalam pengambilan keputusan untuk memilih diantara membuat sendiri atau membeli produk yang dibutuhkan perusahaan.

Biaya juga dapat diklasifikasikan berdasarkan dapat atau tidaknya biaya tersebut dikendalikan oleh manajemen. Dengan dasar ini maka biaya dapat diklasifikasikan menjadi biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Biaya terkendali merupakan biaya dimana manajer dapat mempengaruhi ada tidaknya biaya tersebut atau mempengaruhi besar kecilnya jumlah biaya tersebut. Jika terjadi sebaliknya (manajer tidak dapat mempengaruhi), maka biaya tersebut termasuk biaya tidak terkendali.

Pengklasifikasian biaya dapat dilakukan berdasarkan data yang digunakan. Berdasarkan data yang digunakan, biaya dapat diklasifikasikan menjadi biaya sesungguhnya (*actual cost*), biaya standar dan biaya masa yang akan datang. Biaya sesungguhnya merupakan biaya yang dicatat/dibebankan sebesar nilai yang sesungguhnya terjadi. Biaya standar merupakan biaya yang dicatat/dibebankan berdasarkan tarif standar yang telah ditentukan sebelumnya. Sedangkan biaya masa yang akan datang merupakan biaya yang dicatat/dibebankan berdasarkan taksiran biaya yang akan terjadi dimasa mendatang. Besarnya taksiran biaya ini juga harus ditentukan atau ditetapkan terlebih dahulu sebelum pencatatan/pembebanannya.

3.3 Perilaku Biaya

Kapasitas operasional perusahaan dapat berjalan secara konstan, menurun atau bahkan meningkat. Variasi kapasitas operasional ini yang dapat mempengaruhi besaran biaya yang harus dibebankan kepada produk yang dihasilkan. Pembebanan biaya dapat dilakukan dengan tepat jika didasarkan pada pola perilaku biaya. Perilaku biaya merupakan pola yang menggambarkan bagaimana total biaya bervariasi atas dasar perubahan aktivitas dalam perusahaan. Terdapat tiga jenis perilaku biaya, yaitu: (1) biaya tetap, (2) biaya variabel, dan (3) biaya semivariabel.

Beberapa tujuan mengetahui perilaku biaya, adalah sebagai berikut:

a. Pengendalian biaya

Dengan diketahuinya pola perilaku biaya, maka kita akan dapat mengendalikan jumlah biaya yang harus dibebankan kepada produk atau aktivitas yang dilakukan perusahaan. Pengendalian biaya tetap dapat dilakukan dengan cara memaksimalkan jumlah kapasitas produk dalam satu periode yang harus dihasilkan untuk tingkat ekonomis yang lebih tinggi. Semakin maksimal jumlah produksinya maka semakin kecil biaya tetap yang akan dibebankan pada tiap unit produk.

Pengendalian terhadap biaya variabel dilakukan untuk menjaga supaya dalam proses produksi tidak terjadi gagal produk/produk rusak. Sifat biaya variabel yang melekat langsung di setiap unit produk akan berakibat tidak efisien jika terjadi produk rusak. Semakin banyak produk rusak maka semakin banyak pula jumlah biaya variabel yang menjadi beban kerugian perusahaan sehingga perusahaan dikatakan tidak efisien dalam menjalankan aktivitas produksinya.

b. Pengestimasian biaya

Setelah diketahui pola perilaku biaya untuk menghasilkan produk, maka kita akan dapat mengetahui jumlah estimasi

dari biaya yang dibutuhkan untuk aktivitas tersebut. Kita dapat mengestimasi kebutuhan biaya tetap, biaya variabel dan biaya semi variabel dalam satu periode untuk jumlah produk yang direncanakan. Estimasi total biaya ini penting untuk diketahui supaya kecukupan modal kerja dalam satu periode produksi dapat terjaga/terjamin. Kecukupan modal kerja akan menunjang kelancaran proses produksi.

c. Pembuatan keputusan

Informasi terkait pola perilaku biaya untuk menghasilkan produk dapat digunakan sebagai dasar pembuatan keputusan manajerial dalam memilih alternatif pilihan yang paling baik dari beberapa pilihan yang tersedia. Keputusan manajerial ini diantaranya dapat berkaitan dengan jumlah produk yang akan dihasilkan, jumlah modal kerja yang harus disediakan, penggunaan sarana/prasarana perusahaan, penggunaan tenaga kerja, dan lainnya. Terkait dengan efisiensi penggunaan mesin produksi sebagai salah satu komponen biaya tetap, maka kapasitas produksi pada tingkat yang maksimal dapat menghemat pembebanan biaya tetap pada setiap unit produk yang dihasilkan. Demikian juga terkait dengan keputusan lain yang dapat diambil berdasarkan pada informasi pola perilaku biaya. Hal ini akan berdampak positif terhadap pembuatan keputusan sebagai usaha peningkatan kinerja manajerial.

3.4 Menetapkan Sifat Pola Perilaku Biaya

Terdapat tiga faktor yang mempengaruhi dalam penetapan sifat perilaku biaya yang harus dipertimbangkan, yaitu dengan memilih:

1. Biaya dan mengidentifikasi pola perilakunya, untuk dapat mengetahui biaya ini dinyatakan dalam variabel tidak bebas (variabel terikat), dengan simbol y .
2. Sifat variabel bebas yang dapat mengakibatkan biaya tersebut menjadi berfluktuasi. Sehingga fungsi perhitungannya dapat diformulasikan dalam bentuk persamaan $y = f(x)$.

3. Kegiatan yang relevan. Biaya variabel bebas dan tidak bebas (terikat) dinyatakan pada fungsi biaya dalam persamaan $y = a + bx$.

3.5 Alokasi Biaya

Alokasi biaya merupakan proses membebankan biaya dengan cara mengidentifikasi serta mengumpulkan biaya ke objek dari biaya yang bersangkutan. Alokasi biaya dapat di bebankan kepada produk, departemen, aktivitas, program, dan lainnya. Melakukan identifikasi terhadap objek biaya di perusahaan, bertujuan untuk mengeluarkan biaya yang kemudian dialokasikan ke objek biaya berdasarkan kriteria tertentu. Apabila alokasi dilakukan dengan ketentuan yang tepat, maka perusahaan dapat menelusuri objek biaya yang bisa menghasilkan keuntungan atau menimbulkan kerugian. Bila biaya dialokasikan ke objek yang tidak tepat, maka alokasi sumber daya ke objek biaya tidak menghasilkan laba sesuai yang diharapkan.

Beberapa langkah mekanisme alokasi biaya ke objek biaya, seperti berikut:

- a. Mengidentifikasi Objek Biaya

Tahap pertama adalah mengidentifikasi objek biaya yang diperlukan perusahaan dengan memperkirakan biaya berdasarkan alokasi. Cara mengidentifikasi objek biaya memang sangat diperlukan karena sumber daya manusia merupakan penggerak bisnis, serta harus dapat membuat keputusan berdasarkan informasi atas biaya tersebut.

Objek biaya meliputi proyek, aktivitas, produk, divisi, departemen, serta cabang perusahaan. Perusahaan juga memperhitungkan dasar alokasi biayanya, karena dasar ini yang dipakai untuk mengalokasikan biaya kepada objek biaya. Kecermatan dan ketepatan dalam menetapkan dasar alokasi biaya sangat dibutuhkan dalam permasalahan ini.

- b. Mengakumulasi Biaya Pada Kumpulan Biaya

Tahap selanjutnya adalah mengakumulasikan biaya ke dalam kelompok biaya yang menunggu untuk dialokasikan ke tiap

objek biayanya. Saat pengumpulan biaya, hal yang harus dilakukan adalah memperhatikan beberapa kategori cara pengumpulan biaya tersebut berdasarkan alokasi biaya yang sudah digunakan. Kecermatan dan ketepatan dalam pengumpulan biaya ini akan berdampak pada ketepatan alokasi biaya ke objek biaya.

c. Mengetahui Cost Diver

Tahap alokasi biaya yang terakhir adalah *cost diver* yang dapat mengakibatkan perubahan jumlah biaya karena adanya aktivitas atau kegiatan. *Cost diver* merupakan jumlah jam kerja langsung, jumlah jam mesin, jumlah pesanan pembelian, jumlah pembayaran yang diproses, hingga jumlah faktur/tagihan yang dikirim ke pelanggan.

Beberapa fungsi yang dapat digunakan sebagai alasan pentingnya alokasi biaya bagi perusahaan, yaitu untuk mendukung:

a. Pengambilan suatu keputusan

Alokasi biaya ternyata dapat mendukung manajemen dalam mengambil keputusan. Keputusan ini didasarkan pada data penting tentang alokasi biaya. Hal ini disebabkan oleh objek biaya yang biasanya akan menyerap sebagian besar biaya di perusahaan, serta dapat mengakibatkan produk tersebut tidak menguntungkan departemen. Tujuan lainnya digunakan untuk mengetahui kebenaran alokasi biaya. Terhadap objek biaya yang kurang menguntungkan, manajemen dapat mengambil keputusan untuk memotong biaya yang akan dialokasikan serta mengalihkan dana tersebut ke objek biaya lainnya yang lebih menguntungkan.

b. Evaluasi serta motivasi karyawan

Evaluasi sangat baik dilakukan secara rutin dan kontinue, karena dapat menemukan hal-hal yang pelaksanaannya mungkin tidak sesuai dengan rencana. Pelaksanaan yang menyimpang dari rencana tidak selalu berdampak negatif/kerugian bagi perusahaan. Jika dampak dari penyimpangan tersebut memberikan kontribusi positif bagi kinerja perusahaan, maka standar/rencana kinerja yang ada

perlu dilakukan penyesuaian untuk menetapkan standar baru yang lebih memberikan pengaruh positif terhadap efisiensi dan efektifitas operasional. Jika dampak penyimpangan dari rencana ini mengakibatkan kerugian atau berdampak negative, maka diperlukan pengawasan yang intensif dalam operasional di perusahaan supaya hal serupa tidak terjadi lagi diwaktu mendatang.

Setelah perusahaan mengetahui departemennya tidak dapat menguntungkan, maka perusahaan dapat melakukan evaluasi atas kinerja karyawan. Perusahaan juga harus dapat menentukan apakah penurunan produktivitas tersebut menjadi penyebab kerugian atau tidak bagi perusahaan. Jika tidak menimbulkan kerugian maka perusahaan sebaiknya memberikan penghargaan kepada karyawan di departemen yang bersangkutan. Karena departemen sudah memberikan kontribusi profit serta memotivasi karyawan supaya kinerjanya meningkat menjadi lebih baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Daljono (2011) *Akuntansi Biaya: Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian*. 3rd edn. Semarang: Badan Penerbit - UNDIP.
- Hansen, D. R. and Mowen, M. M. (2006) *Akuntansi Manajemen*. 7th edn. Jakarta: Salemba Empat.
- Matz, A. and Usry, F. (1997) *Cost Accounting : Planning and Control*. South Western Publishing.
- Susilawati, C. and Anton, F. (2009) *Akuntansi Biaya: Penentuan dan Pengendalian Biaya Produksi*. Edited by P. Eneste. Jakarta: PT. Grasindo.

BAB IV

BIAYA RELEVAN UNTUK PENGAMBILAN KEPUTUSAN

Oleh Hj. Lis Setyowati, S.E, M.S.A

4.1 Pendahuluan

Meningkatkan daya saing berarti setiap perusahaan perlu lebih efisien agar dapat bertahan dalam dunia bisnis. Salah satu upaya untuk meningkatkan efisiensi perusahaan adalah menghasilkan produk yang berkualitas tinggi dengan harga yang murah. Selain itu, untuk menjaga stabilitas dan kelangsungan hidup perusahaan, manajemen membutuhkan kemampuan untuk mengantisipasi ketidakpastian transaksi di masa depan dan mengidentifikasi faktor-faktor yang dapat mempengaruhi keuntungan perusahaan.. Manajemen seringkali dihadapkan pada berbagai pilihan atau alternatif kegiatan yang berlangsung dalam pelaksanaan kegiatan perusahaan (Hidayat, 2014).

Dari pilihan tersebut, manajemen harus memilih salah satu pilihan yang paling menguntungkan bagi perusahaan. Untuk menentukan salah satu opsi ini, manajemen memerlukan dukungan informasi untuk biaya. Informasi tentang biaya relevan terkait sangat penting dan manajemen selalu membutuhkannya untuk membuat keputusan yang tepat. Semua keputusan bisnis adalah ukuran kesuksesan perusahaan di masa depan (Hidayat, 2014)..

4.2 Konsep Biaya Relevan

Biaya relevan (*relevant cost*) menurut Blocher adalah biaya yang pengeluarannya pada masa yang akan datang; dan mempunyai perbedaan untuk setiap pilihan yang tersedia bagi pengambil keputusan. Biaya yang tidak berbeda antara berbagai pilihan yang dihadapi oleh pengambil keputusan merupakan biaya yang tidak relevan karena pilihan tersebut tidak

mempengaruhi biaya. Biaya yang sudah atau belum pasti akan terjadi merupakan biaya yang tidak relevan; keputusan ini tidak akan mempengaruhi biaya-biaya tersebut (Fitriah, 2010).

Di sisi lain, menurut Hansen & Mowen biaya relevan adalah biaya masa depan yang berbeda untuk setiap opsi. Semua keputusan terkait dengan masa depan, jadi hanya biaya masa depan yang dapat dikaitkan dengan keputusan. Namun, agar relevan, biaya harus berbeda untuk setiap alternatif, bukan hanya biaya masa depan. Jika memiliki biaya masa depan dengan banyak pilihan, biaya tersebut tidak akan memengaruhi keputusan. Biaya seperti ini disebut biaya tidak relevan. Kemampuan untuk mengidentifikasi biaya yang relevan dan tidak relevan merupakan keterampilan pengambilan keputusan yang penting (Fitriah, 2010).

Dari uraian ini, dapat disimpulkan bahwa hanya biaya masa depan dan berbeda yang dikeluarkan oleh opsi berbeda di berbagai pilihan yang relevan dengan keputusan. Biaya relevan adalah biaya variabel atau biaya tetap. Biaya variabel umumnya merupakan biaya yang terkait dengan keputusan karena berbeda diantara opsi yang berbeda dan tidak pasti akan terjadi. Biaya tetap, di sisi lain, seringkali tidak relevan karena biasanya tidak ada perbedaan antara opsi. Secara umum, biaya variabel sering kali merupakan biaya yang relevan dan biaya tetap adalah biaya yang tidak relevan. (Fitriah, 2010).

4.3 Proses Pembuatan Keputusan

Ketika mengambil keputusan di antara pilihan-pilihan yang ada dalam suatu situasi, manajer menjalankan proses pengambilan keputusan. Proses pengambilan keputusan menurut (Cokins, 2012) terdiri dari lima langkah:

1. Mempertimbangkan isu-isu strategis dan memahami konteks keputusan
2. Menentukan kriteria pengambilan keputusan
3. Manajer melakukan analisis, di mana informasi yang relevan dibuat dan dianalisis
4. Manajer memilih dan menerapkan alternatif terbaik
5. Evaluasi manajer

Biasanya langkah pertama yang paling penting adalah mempertimbangkan isu-isu strategis dan mengidentifikasi konteks keputusan. Hal ini memungkinkan pengambil keputusan untuk fokus menjawab pertanyaan yang tepat dengan membuat daftar pilihan keputusan yang komprehensif. Pemikiran strategis penting untuk menghindari keputusan jangka pendek terbaik.

Langkah kedua manajer adalah menentukan kriteria pengambilan keputusan. Seringkali tujuan utama para manajer adalah suatu tujuan yang dapat diukur dengan mudah, bersifat jangka pendek, dan mudah dicapai, seperti pengurangan biaya, peningkatan keuntungan, atau memaksimalkan tingkat imbal hasil atas investasi. Pihak-pihak yang berkepentingan lainnya seperti pemegang saham atau pemilik memiliki kriteria sendiri untuk keputusan-keputusan tersebut. Karena itu, seorang manajer sering kali harus memikirkan berbagai tujuan, baik tujuan jangka pendek yang dapat diukur maupun tujuan lebih strategis yang sulit diukur.

Langkah yang ketiga, manajer melakukan analisis dimana informasi yang relevan dikembangkan dan dianalisis, menggunakan analisis biaya relevan dan analisis biaya strategis. Langkah ini melibatkan tiga aktivitas secara berurutan yaitu (1) mengidentifikasi dan mengumpulkan informasi yang relevan atas keputusan tersebut, (2) membuat dugaan mengenai informasi yang relevan dan (3) mempertimbangkan isu strategis yang mempengaruhi keputusan tersebut.

Langkah keempat, berdasarkan analisis biaya relevan dan analisis biaya strategis, manajer memilih alternative terbaik dan menerapkannya. Pada langkah terakhir yaitu kelima, manajer mengevaluasi hasil dari keputusan yang diterapkan sebagai dasar umpan balik pertimbangan ulang yang memungkinkan dari keputusan tersebut dalam hubungannya dengan keputusan di masa depan. Maka, proses pengambilan keputusan merupakan sistem yang berdasarkan umpan balik (*feedback-based system*) di mana manajer secara terus menerus mengevaluasi hasil dari analisis dan keputusan terdahulu untuk menemukan perbaikan pengambilan keputusan. (Fitriah, 2010)

Keenam langkah ini mendefinisikan model pengambilan keputusan sederhana. **Model keputusan** (*decision model*) adalah serangkaian prosedur yang, bila diikuti, akan membawa ke keputusan tertentu. Langkah-langkah tersebut digambarkan dalam gambar berikut ini.



Gambar 4.1. Model Pengambilan Keputusan Taktis
Sumber:(Salman and Farid, 2017)

4.4 Penerapan Biaya Relevan Untuk Pengambilan Keputusan

Menurut (Djoni, 2011), Salah satu fungsi manajemen yang penting adalah proses pengambilan keputusan. Di dalam kegiatan sehari-hari keputusan manajemen dapat digolongkan kedalam dua kelompok besar yaitu:

1. Keputusan Rutin, yaitu keputusan manajemen yang terjadi secara berulang-ulang dengan kondisi yang sama. Keputusan demikian biasanya dibuat secara ter-pola dengan kondisi "jika-maka (*if-then*) ". Keputusan rutin juga dapat dilakukan oleh manajer terkait atau yang berkompeten pada unit kerja tertentu. Contoh: Pembuatan order pembelian (*Purchase order*) Pemeliharaan Penggajian bulanan Penghitungan Biaya lembur.
2. Keputusan khusus, ialah keputusan manajemen yang tidak rutin terjadi, keputusan ini menyangkut masalah yang spesifik (khusus) sehingga untuk memutuskannya diperlukan informasi analisis yang seksama Secara umum keputusan khusus dapat dikelompokkan menjadi;
 - a. Membeli atau Membuat sendiri
 - b. Mengganti Aktiva tetap
 - c. Menerima /menolak pesanan khusus
 - d. Melanjutkan proses produksi
 - e. Menutup segmen usaha
 - f. Menentukan alokasi sumberdaya ekonomi yang terbatas.

4.5 Keputusan Membuat atau Membeli Komponen

Perusahaan di hadapkan pada dua pilihan yaitu membuat sendiri atau membeli dari tempat lain. Maka pihak manajemen melakukan perhitungan dari sisi keuangan di antara dua alternatif tersebut dan nantinya yang akan dipilih adalah alternatif yang dirasa lebih menguntungkan, dalam artian mengeluarkan biaya yang minimal. Keputusan membuat sendiri atau membeli terbagi menjadi dua tipe yaitu kondisi biasanya adalah membeli dan kondisi yang biasanya membuat sendiri (Sujarweni, 2019).

Contoh Kasus:

PT RAJAWALI apabila melakukan pembelian salah satu komponen produknya sejumlah 10.000 komponen dengan harga beli sebesar Rp 10.000. Apabila perusahaan, membuat komponen, maka biaya penyerapan penuh (*full absorption cost*) sebagai berikut:

Tabel 4.1
Biaya Penyerapan Penuh PT RAJAWALI

Jenis Biaya	Total Biaya	Biaya Perunit
Biaya sewa peralatan	Rp.13.000.000	Rp. 1.300.000
Penyusutan peralatan	Rp. 3.000.000	Rp. 300.000
Biaya bahan baku langsung	Rp. 15.000.000	Rp. 1.500.000
BTKL	Rp. 18.000.000	Rp. 1.800.000
Biaya overhead pabrik variabel	Rp. 9.000.000	Rp. 900.000
Biaya overhead tetap pabrik tetap	Rp. 12.000.000	Rp. 1.200.000
Total biaya	Rp. 70.000.000	Rp. 7.000.000

Sumber : (Sujarweni, 2019)

Daftar biaya relevan, dalam hal ini perlu mempertimbangkan alternatif biaya yang masuk dalam biaya relevan dan tidak relevan. Biaya tidak relevan adalah biaya penyusutan peralatan, sebab biaya tidak relevan memiliki ciri bahwa biaya akan sama diantara alternatif baik dimasa lalu maupun masa yang akan datang.

Tabel 4.2
Perhitungan Biaya Relevan PT RAJAWALI

	Alternatif		Perbedaan Biaya
	Membuat	Membeli	
Biaya sewa peralatan	Rp 13.000.000	-	Rp 13.000.000
Biaya bahan baku langsung	Rp 15.000.000	-	Rp 15.000.000
BTKL	Rp 18.000.000	-	Rp 18.000.000
Biaya overhead variabel	Rp 9.000.000	-	Rp 9.000.000
Biaya overhead tetap	Rp 12.000.000	-	Rp 12.000.000
Harga pembelian komponen	-	Rp 100.000.000	Rp 100.000.000
Total	Rp 67.000.000	Rp 100.000.000	-Rp 33.000

Sumber : (Sujarweni, 2019)

Berdasarkan perhitungan maka perusahaan mengambil keputusan untuk membuat sendiri komponen yaitu akan mengeluarkan biaya sejumlah Rp 67.000.000 dan untuk membeli komponen memerlukan dana sejumlah Rp 100.000.000 terdapat selisih Rp 33.000.000 maka dari itu perusahaan memilih untuk membuat sendiri komponen karena lebih rendah daripada membeli komponen.

4.6 Keputusan Membuat atau Menghentikan

Terdapat perusahaan yang mempunyai berbagai jenis produk, dan tidak menutup kemungkinan ada keadaan dimana ada beberapa produk yang menguntungkan dan ada yang dirasa kurang menguntungkan atau bahkan merugikan. Tugas pihak manajemen adalah melakukan tindakan analisis keuangan terhadap barang tersebut. Pihak manajemen harus mempertimbangkan pendapatan diferensial dan biaya diferensial.

Mengambil suatu keputusan dengan menghapuskan produk atau departemen, biaya-biaya yang tidak terjadi apabila salah satu produk atau departemen dihilangkan dan biaya yang harus dipertimbangkan dalam pemilihan

alternatif adalah biaya relevan. Biaya tak terhindarkan adalah biaya yang tetap ada meskipun pihak manajemen mengambil keputusan untuk meniadakan salah satu produk. (Sujarweni, 2019).

Contoh Kasus:

PT MAKMUR mempunyai 3 departemen utama yaitu departemen makanan, fashion dan kebutuhan pokok. Berikut di sajikan taksiran perhitungan laba rugi pada bulan Februari 2021:

Tabel 4.3
Taksiran Perhitungan Laba Rugi Bulan Februari 2021
PT MAKMUR

	Departemen			Jumlah
	Makanan	Fashion	Kebutuhan Pokok	
Hasil Penjualan	Rp 5.000.000	Rp 7.000.000	Rp 3.500.000	Rp 15.500.000
Biaya Variabel	Rp 3.000.000	Rp 4.500.000	Rp 2.300.000	Rp 9.800.000
Margin Kontribusi	Rp 2.000.000	Rp 2.500.000	Rp 1.200.000	Rp 5.700.000
Biaya Tetap:				
Terhindarkan	Rp 1.000.000	Rp 800.000	Rp 750.000	Rp 2.550.000
Tak terhindarkan	Rp 1.050.000	Rp 300.000	Rp 250.000	Rp 1.600.000
Jumlah	Rp 2.050.000	Rp 1.100.000	Rp 1.000.000	Rp 4.150.000
Laba/Rugi	(Rp 50.000)	Rp 1.400.000	Rp 200.000	Rp 1.550.000

Sumber: (Sujarweni, 2019)

Pihak manajemen PT MAKMUR mengambil keputusan untuk melanjutkan atau menghilangkan departemen makanan seperti yang terlihat di atas mengalami kerugian.

Tabel 4.4
Analisis Alternatif Keputusan PT MAKMUR

	Alternatif Meneruskan Dept.Makanan	Alternatif 1 Meniadakan Dept. Makanan	Perbedaan
Hasil Penjualan	Rp15.500.000	Rp10.500.000	Rp5.000.000
Biaya:			
Biaya Variabel	Rp 9.800.000	Rp 6.800.000	Rp 3.000.000
Biaya terhindarkan	Rp 2.550.000	Rp 1.550.000	Rp1.000.000
Jumlah	Rp 12.350.000	Rp 8.350.000	Rp4.000.000
Laba sebelum biaya tak Terhindarkan diperhitungkan	Rp 3.150.000	Rp 2.150.000	Rp 1.000.000

Sumber: (Sujarweni, 2019)

1. Pendapatan yang dikorbankan jika PT Makmur meniadakan Departemen makanan adalah Rp.5.000.000 dan jumlah biaya yang dikeluarkan sejumlah Rp 4.000.000.
2. Biaya kesempatan yang muncul ketika PT Makmur memilih untuk meniadakan departemen makanan adalah sebesar Rp 5.000.000.
3. Apabila biaya kesempatan > biaya terhindarkan jika PT Makmur menghilangkan departemen makanan maka sebaiknya perusahaan melanjutkan departemen tersebut.
4. Apabila biaya kesempatan < daripada biaya terhindarkan jika PT Makmur menghilangkan departemen makanan maka sebaiknya perusahaan memutuskan untuk menghilangkan departemen tersebut.
5. Berdasarkan perhitungan di atas biaya kesempatan lebih besar daripada biaya terhindarkan yaitu Rp.5.000.000 > Rp.1.000.000, maka PT Makmur memutuskan untuk tetap terus beroperasi.

4.7 Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus

Menurut (Hidayat, 2014) perusahaan mungkin perlu melakukan diskriminasi harga untuk memaksimalkan keuntungan atau mengurangi kerugian. Namun, kebijakan ini hanya diberlakukan dalam kondisi khusus, seperti ketika perusahaan memiliki kapasitas cadangan. Hal ini menempatkan perusahaan dalam keadaan tidak optimal karena perusahaan menanggung biaya tetap yang besar, tetapi peningkatan pendapatan tidak proporsional dengan biaya tetap. Untuk mengurangi kerugian ini, perusahaan dapat memanfaatkannya dengan menerima pesanan khusus. Artinya, pesanan khusus biasanya diterima dengan menggunakan fasilitas yang tidak terpakai. Juga, karena harga pesanan khusus biasanya lebih rendah dari harga pasar, jika pesanan ini tidak dibatasi, maka kebijakan diskriminasi harga ini justru akan merusak pasar regular dan hanya menawarkan pesanan khusus ini kepada pelanggan tertentu. Syarat yang harus dipenuhi agar pesanan khusus dapat diterima, adalah:

1. Kapasitas produksi perusahaan masih ada yang menganggur.
2. Adanya pemisahan pasar antara penjualan biaya dengan penjualan untuk melayani pesanan khusus

Berikut ini adalah perhitungan laba rugi PT BERKAH yang kegiatan produksinya adalah memproduksi batu bata secara regular setiap bulannya sebanyak 2.000 biji:

Tabel 4.5
Perhitungan Laba Rugi PT BERKAH

Penjualan : (2.000 x Rp 1.000)	Rp 2.000.000
Biaya produksi :	
Biaya variabel (2.000 x Rp 500)	Rp 1.000.000
Biaya tetap	Rp 200.000
Jumlah biaya produksi	Rp 1.200.000
Laba kotor	Rp 800.000
Biaya usaha	Rp 100.000
Laba bersih	Rp 700.000

Setiap bulan PT BERKAH memproduksi batu bata secara regular setiap bulannya sebanyak 2.000 biji dan dengan produksi ini PT BERKAH mendapat laba sebesar Rp 700.000 per bulannya. Pada suatu hari ada pesanan khusus atau sebanyak 500 biji dengan harga khusus yaitu sebesar Rp 850 perbijinya, maka dalam rangka memutuskan untuk menerima atau menolak pesanan ini PT BERKAH menghitung sebagai berikut:

Tabel 4.6
Analisis Alternatif Keputusan PT BERKAH

Keterangan	Tanpa pesanan khusus	Dengan pesanan khusus	Perbedaan
Hasil penjualan:			
2.000 x Rp 1.000	Rp 2.000.000	-	-
2.000 x Rp 1.000	-	-	-
500 x Rp 850	-	Rp2.425.000	Rp425.000
Biaya variabel:			
2.000 x Rp 500	Rp 1.000.000	-	
2.500 x Rp 500	-	Rp 1.250.000	Rp250.000
Margin kontribusi	Rp 1.000.000	Rp 1.175.000	Rp175.000

Sumber: (Sujarweni, 2019)

Dalam kasus ini ada tambahan pesanan khusus sebanyak 500 biji batu bata seharga Rp 850 per bijinya. PT BERKAH mengalami keuntungan sebesar Rp 1.175.000. Jika tidak menerima pesanan khusus PT BERKAH hanya memperoleh keuntungan sebesar Rp 1.000.000.

Jadi kesimpulannya, sebaiknya PT BERKAH menerima mendapat pesanan khusus karena lebih menguntungkan dan tidak lagi membayar biaya tetap.

4.8 Keputusan Menjual atau Mengolah

Pada kasus pengambilan keputusan khusus ini perusahaan harus memilih antara dua keputusan yaitu menjual bahan mentah atau mengolah bahan mentah tersebut sehingga menjadi produk jadi dan siap untuk dijual. Maka pihak manajemen akan menganalisis dari sisi keuangan mana yang lebih memberikan keuntungan. (Sujarweni, 2019).

Pemimpin bisnis dapat menggunakan analisis pendapatan dan biaya untuk memberi tahu mereka tentang keputusan penjualan produk setengah jadi atau jadi berdasarkan integritas produk. Jika suatu produk hanya menawarkan manfaat utama (manfaat inti), dapat diklasifikasikan sebagai produk setengah jadi, dan manfaat tambahan (*additional benefit*) diklasifikasikan sebagai produk setengah jadi. Berbagai manfaat yang bisa Anda tambahkan berupa merek, variasi produk, produk baru, dan lain sebagainya. Misalnya, pembuatan furnitur yang tidak dilengkapi dengan proses pewarnaan, merek dagang atau variasi model dapat digolongkan sebagai produk setengah jadi. (Deviesa, 2019).

Berikut ini disajikan contoh kasus sebagai berikut:

PT MENTARI merupakan perusahaan tekstil, menjual bahan mentah berupa kain batik dan juga memproduksi kemeja batik. Harga kain batik per meternya Rp 55.000, harga pokok produknya Rp 35.000. Apabila kain batik diproduksi menjadi kemeja batik maka harga jualnya Rp 105.000 untuk kemeja yang membutuhkan kain 1,5 meter dan tambahan biaya variabel Rp 7.500 per kemeja. PT MENTARI mampu memproduksi 15.000 meter kemeja per periode. Jika Anda seorang akuntan dalam suatu perusahaan buat analisis pengambilan keputusan apa yang harus diambil oleh manajemen.

Tabel 4.7
Analisis Pengambilan Keputusan PT MENTARI

	Dijual	Dijual	Analisis
	Kain Batik	Kemeja Batik	Diferensial
Penjualan 15.000 m/kemeja	$15.000 \times \text{Rp } 55.000 = \text{Rp } 825.000.000$	$15.000: 1,5 \text{ m} = 10.000 \text{ kemeja batik}$ $10.000 \times \text{Rp } 105.000 = \text{Rp } 1.050.000.000$	Rp 225.000.
Harga pokok bahan mentah (15.000m x Rp 35.000)	Rp525.000.000	Rp 525.000.000	-
Biaya meneruskan proses (15.000m x Rp 7.500)	-	Rp 112.500.000	Rp112.500.
Laba	Rp300.000.000	Rp 412.500.000	Rp112.500.

Sumber: (Sujarweni, 2019)

Kesimpulan :

Sebaiknya PT MENTARI memutuskan untuk memproduksi kemeja batik karena jumlah keuntungannya lebih besar yaitu Rp. 412.000.000 selisih Rp. 112.500.000 dengan hanya langsung menjual kain batik.

$$= \text{Rp } 637.500.000 - \text{Rp } 525.000.000 = \text{Rp } 112.500.000$$

$$= \text{Rp } 1.050.000.000 - \text{Rp } 825.000.000$$

$$= \text{Rp } 225.000.000$$

4.9 Penutup

Biaya relevan adalah hasil pemrosesan data historis oleh akuntan internal atau profesional lainnya. Disebut relevan karena berkaitan erat dengan pengambilan keputusan manajemen. Ini adalah biaya masa depan karena digunakan untuk menyiapkan anggaran, perkiraan laba, dan aktivitas manajemen berdasarkan program kerja jangka pendek dan jangka panjang. (Utari, Purwanti and Prawironegoro, 2016).

Pengambilan keputusan merupakan keahlian utama yang harus dimiliki seorang pelaku bisnis dalam menjalankan bisnis. Walaupun tidak mudah, pelaku bisnis harus cepat dalam pengambilan keputusan. Kemampuan berwirausaha juga mempengaruhi kecepatan dalam pengambilan keputusan bisnis. Pendekatan rasional dan pendekatan intuisi bersama-sama dibutuhkan dalam pengambilan keputusan bisnis. Ketepatan pengambilan keputusan bisnis akan bermuara pada peningkatan laba baik jangka pendek maupun jangka panjang (Deviesa, 2019)

DAFTAR PUSTAKA

- Cokins, B. & S. (2012) *Manajemen Biaya: A Strategic Emphasis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Deviesa, D. (2019) *Akuntansi Manajemen Strategis dan Praktis*. Edisi I. Edited by G. Rizky. Yogyakarta: CV. ANDI OFFSET.
- Djoni (2011) *Biaya Relevan dan Pengambilan Keputusan Khusus*. Available at: <https://docplayer.info/29898436-Biaya-relevan-dan-pengambilan-keputusan-khusus.html.%0A%0A>.
- Fitriah, E. (2010) 'Biaya Relevan Sebagai Alat Pengambilan Keputusan Taktis', *Jurnal Akuntansi Universitas Islam Bandung*, 09 No.01, pp. 63–64.
- Hidayat, R. (2014) 'Analisis Penerapan Biaya Relevan Dalam Menerima Atau Menolak Pesanan Khusus Pada Ud. Rezky Bakery', *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 2(4), pp. 435–443 doi: 10.35794/EMBA.2.4.2014.6347..
- Salman, K. R. and Farid, M. (2017) *Akuntansi Manajemen Alat Pengukuran dan Pengambilan Keputusan Manajerial*. Edisi 2. Edited by B. Sarwiji. Jakarta: Indeks Jakarta.
- Sujarweni, W. V (2019) *Akuntansi Manajemen Teori dan Aplikasi*. Cetakan II. Edited by Mona. Yogyakarta: Pustaka Baru Press Yogyakarta.
- Utari, D., Purwanti, A. and Prawironegoro, D. (2016) *Akuntansi Manajemen (Pendekatan Praktis)*. Edisi Pert. Edited by M. W. Media. Jakarta: Mitra Wacana Media.

BAB V

HUBUNGAN BIAYA, VOLUME DAN LABA

Oleh Drs. Aprih Santoso, M.M.

5.1 Pendahuluan

Salah satu fungsi manajemen adalah perencanaan. Perencanaan mempunyai andil yang besar dalam keseluruhan perjalanan hidup perusahaan. Salah satu analisis perencanaan untuk meningkatkan laba yang nantinya diharapkan dapat digunakan dalam menetapkan harga jual suatu produk yaitu melalui analisis *break even point* (BEP). Laba merupakan salah satu tolak ukur keberhasilan manajemen dalam menjalankan perusahaan. Laba merupakan selisih pendapatan dan keuntungan setelah dikurangi beban dan kerugian. Dalam analisa ini dimana perusahaan tidak memperoleh laba dan tidak menderita kerugian yang disebut dengan *break even point* atau titik irnpas.

Suatu cara untuk mengetahui hubungan antara biaya, volume penjualan dan pendapatan, dimana perusahaan tidak memperoleh laba dan tidak menderita kerugian.

1. Analisa *break even point* adalah suatu cara untuk mengetahui berapa volume penjualan minimum agar perusahaan tidak menderita kerugian, tetapi juga belum memperoleh laba.
2. Analisa *break even point* adalah suatu teknik analisa untuk mempelajari hubungan antara biaya tetap, biaya variabel, keuntungan dan volume kegiatan atau disebut "*Cost Profit Volume Analisis*".
3. Analisis *break even point* adalah suatu teknik analisa untuk mempelajari hubungan antara biaya tetap, biaya variabel, keuntungan dan volume kegiatan.

5.2 Penentuan Break Even Point

Untuk dapat menentukan tingkat *break even point* dengan cara memisahkan biaya yang terjadi menjadi biaya tetap dan biaya variabel.

- a. Biaya Tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap tidak berubah walaupun volume produksi mengalami perubahan.
- b. Biaya Variabel. Biaya variabel adalah biaya yang selalu berubah secara totalitas searah dengan perbandingan tingkat aktivitas produk yang dihasilkan oleh perusahaan.

Asumsi Yang Digunakan

- a. Biaya dapat digolongkan dalam biaya tetap dan biaya variabel.
- b. Besarnya biaya tetap tidak berubah secara totalitas, meskipun volume produksi/penjualan berubah.
- c. Harga per unit tetap sama selama periode yang dianalisa.
- d. Perusahaan hanya memproduksi satu macam produk

Pendekatan dan Pemecahan

1. Pendekatan Coba-coba (*Trial and Error*)
Pendekatan coba-coba (*Trial and Error*) dengan cara menghitung keuntungan bersih dari volume produksi tertentu. Jika memperoleh keuntungan, maka diambil volume yang lebih rendah dan sebaliknya.
2. Pendekatan dengan persamaan
Penentuan titik impas dengan menggunakan metode persamaan di lakukan dengan mendasarkan pada persamaan pendapatan sama dengan biaya ditambah laba, (Mulyadi, 2004).

Cara-cara yang dapat digunakan,yaitu:

Rumus perhitungan penghasilan penjualan :

$$Yr = p.x$$

Dimana :

Yr = Total penghasilan penjualan

p = Harga jual per unit

x = Kuantitas penjualan

Rumus perhitungan biaya dapat digunakan anggaran fleksibel :

$$Y_e = F_c + V_c \cdot x$$

Dimana :

Y_e = Jumlah total biaya

F_c = Jumlah biaya tetap

V_c = Biaya variabel per unit

x = Kuantitas penjualan

Rumus perhitungan laba

$$I = Y_r - Y_e$$

Dimana

I = Laba

Y_r = Jumlah total penghasilan penjualan

Y_e = Jumlah total biaya

BEP(unit)

$$\frac{P - V_c}{F_c}$$

F_c

Dimana :

$P - V_c$, disebut Batas Kontribusi Per unit

BEP (rupiah)

$$\frac{V_c}{1 - \frac{V_c}{P}}$$

$1 - \frac{V_c}{P}$

P

Dimana :

$1 - V_c / p$ disebut Ratio Batas Kontribusi

Rumus penentuan break even dapat pula dipakai untuk perencanaan laba yang ingin dicapai oleh perusahaan, dengan menggunakan rumus perhitungan laba :

$$I = Y_r - Y_e$$

$$I = p.x - V_c . x - F_c$$

sehingga :

$$BEP(x) = \frac{F_c + I}{p - V_c}$$

Kuantitas penjualan harus dicapai pada tingkat laba yang dianggarkan

$$BEP(p.x) = \frac{F_c + I}{p - V_c}$$

Jumlah rupiah penjualan harus dicapai pada laba yang dianggarkan

Latihan :

PT ESNA bekeija dengan :

Biaya Tetap sebesar Rp.450.000,-

Biaya Variabel Rp. 45/unit

Harga jual Rp. 120/unit

Kapasitas produksi maksimal 10.000 unit

Pertanyaan :

1. Hitunglah berapa BEP baik dalam unit dan rupiah ?
2. Jika volume produksi hanya 4000, apakah perusahaan menderita kerugian atau keuntungan? jelaskan.
3. Jika volume produksi hanya 6000 unit, berapa keuntungan atau kerugiannya?

Menggunakan metode coba-coba

Jika volume hanva 400 unit

Rumus=

$$\begin{aligned} & (Q_{unit} \times P) - (F_c + (Q_{unit} \times V_c)) \\ &= (4000 \times 120) - (450.000 + (4000 \times 45)) \\ &= 480.000 - (450.000 + 180.000) \\ &= 480.000 - 630.000 \\ &= (150.000) \end{aligned}$$

Kesimpulan

Jika perusahaan hanya memproduksi sebanyak 4000 unit. maka akan mengalami kerugian sebesar Rp. 150.000,-

Membuat Grafik

Break Even Point dapat dibuat dengan grafik. Adapun cara membuatnya, yaitu:

1. Tarik garis horizontal (sebagai sumbu x) mulai dari nol ke kanan sumbu ini menggambarkan biaya tetap dan volume produksi.
2. Tarik garis vertikal (sebagai sumbu y) mulai dari nol ke atas sumbu ini menggambarkan biaya dan pendapatan
3. Perpotongan antara garis penjualan dan biaya adalah merupakan titik break even, sedangkan segitiga yang terbentuk karena perpotongan garis tersebut adalah merupakan daerah rugi dan laba.

5.3 Margin Of Safety

Margin of Safety (MOS) adalah merupakan angka yang menunjukkan jarak antara penjualan yang dibudgetkan dengan penjualan pada *break even* atau angka batas perusahaan tidak menderita kerugian. *Margin of Safety* atau tingkat keamanan merupakan hubungan atau selisih antara penjualan tertentu (sesuai anggaran) dengan penjualan pada titik impas, artinya batas aman yang digunakan untuk mengetahui berapa besar penjualan yang dianggarkan untuk mengantisipasi penurunan penjualan agar tidak mengalami kerugian (Kasmir, 2010).

Rumus :

$$\text{MOS} = \frac{\text{Penjualan yang dibudgetkan} - \text{Penjualan pada Break Even}}{\text{Penjualan yang dibudgetkan}} \times 100\%$$

Penjualan yang dibudgetkan

Contoh :

Pada PT X, jika penjualan yang dibudgetkan sebesar 8.000 unit, berapa MOS ?

$$\text{MOS} = \frac{\text{Penjualan yang dibudgetkan} - \text{Penjualan pada Break Even}}{\text{Penjualan yang dibudgetkan}} \times 100\%$$

$$= \frac{8.000 \text{ unit} - 6.000 \text{ unit}}{8.000 \text{ unit}} \times 100 \%$$

$$= 25 \%$$

Angka 25 % artinya jika penjualan kurang dari 25 % dari volume penjualan yang dianggarkan maka perusahaan akan menderita kerugian.

5.4 Akibat Perubahan Beberapa Faktor

Perubahan beberapa faktor penentu laba adalah merupakan aspek yang sangat penting bagi manajemen untuk mempertimbangkan beberapa alternatif perencanaan budget. Faktor-faktor yang dapat mengubah tersebut adalah :

1. Perubahan biaya tetap
2. Perubahan biaya variabel
3. Perubahan harga jual
4. Perubahan komposisi penjualan

Fungsi Analisa *Break Even Point* Bagi Manajemen

1. Untuk Keputusan Penambahan Investasi

Langkah-langkahnya

- a. Membandingkan tingkat *break even point* sebelum dan setelah adanya investasi baru
- b. Menentukan tingkat penjualan yang harus dicapai untuk memperoleh laba minimal
- c. Menentukan kemungkinan yang dapat dicapai dalam dua keadaan tersebut.

2. Keputusan Menutup Usaha

break even point dapat dipakai oleh manajemen sebagai alat bantu untuk pengambilan keputusan untuk menutup usahanya atau tidak. Suatu usaha hanya ditutup apabila penghasilan yang diperoleh tidak dapat menutup biaya tunainya (*shut down point*).

Rumus :

Titik penutupan usaha dalam Rupiah:

Biaya tetap tunai

Titik penutupan usaha : -----

Contribution Margin Ratio

Titik penutupan usaha dalam satuan produk :

Biaya tetap tunai

Titik penutupan usaha : -----

Pendapatan penjualan - Biaya variabel

Latihan Soal :

PT. BIMA mempunyai data, sebagai berikut :

Kapasitas Normal	2.000.000 unit
Biaya Tetap Tunai	Rp. 8.000.000,-
Biaya Tetap Kredit	Rp. 4.000.000,-
Biaya Variabel	Rp. 135 per unit
Harga Jual	Rp. 225 per unit

Diminta

- Berapa besar *break even point* baik dalam rupiah, unit dan persentase dari kapasitas ?
- Berapa besarnya *margin of safety ratio*, apabila beroperasi dalam kapasitas normal ?
- Berapa besarnya jumlah penjualan (baik dalam unit maupun Rp) harus dilakukan apabila diharapkan laba sebesar Rp. 7.500.000 ?
- Berapa besarnya *break even point* (baik dalam unit maupun Rp) apabila biaya tetap turun Rp. 3.000.000?
- Berapa besarnya *shut down point* baik dalam unit maupun Rp?
- Berapa *break even point* nya (baik dalam unit maupun Rp), jika harga turun Rp. 25

5.5 Penutup

Analisis *break even point* adalah cara atau teknik untuk mengetahui pada volume produksi/volume penjualan berapakah perusahaan mencapai impas. Dalam analisa *break even point* biaya digolongkan kedalam biaya tetap dan biaya variabel. *Margin of safety* adalah angka batas keamanan yaitu seberapa jauh volume penjualan boleh turun agar perusahaan tidak rugi. *Shut down point* adalah suatu usaha hanya ditutup apabila penghasilan yang diperoleh tidak dapat menutup biaya tunainya.

DAFTAR PUSTAKA

- Badirika, H. (2012). *Analisis Break Even Point Pada PT. Intraco Penta Tbk. Pekanbaru*: UIN Sultan Syarif Kasim Riau.
- Brewer. Garrison. & Noreen. (2006). *Akuntansi Manajerial*. Jilid Satu. Edisi Sebelas. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen, D.R. & Mowen, MM. (2009). *Akuntansi Manajerial*. Buku Dua. Edisi Delapan. Jakarta: Salemba Empat.
- Halim, A. (2014). *Manajemen Keuangan Sektor Publik problematika penerimaan dan pengeluaran pemerintah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Halim, A. & Supomo, B. (2012). *Akuntansi Manajerial*. Edisi 2. Yogyakarta: BPFE.
- Haruman, T. & Rahayu, S. (2007). *Penyusunan Anggaran Perusahaan*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Jumingan. (2017). *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: PT. Bumi Aksara.
- Kamaruddin, A. (2014). *Akuntansi Manajemen: Dasar-dasar Konsep Biaya & Pengambilan Keputusan*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Kasmir. (2018). *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Mulyadi. (2014). *Akuntansi Biaya*. Edisi-5. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada.
- Munawir S. 2007. *Analisa Laporan Keuangan*. Edisi Keempat. Yogyakarta : Liberty.
- Puspita, Aulia. (2012). *Analisis Break Even Point Sebagai Perencanaan Laba*. Yogyakarta : PR. Kreatifa Hasta Mandiri.
- Riyanto, B. (2013). *Dasar-Dasar Pembelian Perusahaan*. Edisi Keempat. Yogyakarta : BPFE.
- Sadeli, L.M. & Siswanto, B. (2010). *Akuntansi Manajemen*. Ed. 1, Cetakan Keempat. Jakarta: Bumi Aksara.
- Sasongko, C. & Parulian, S. R. (2010). *Anggaran*. Jakarta: Salemba empat.
- Syamsudin, L. (2009). *Manajemen Keuangan Perusahaan*. Edisi Baru. Jakarta: RajaGrafindo Persada.

- Van Horne, James C. & Wachowicz, J. M. (2005). *Financial Management*. Buku Dua. Edisi Keduabelas. Jakarta: Salemba Empat.
- Warindrani, A.K. (2006). *Akuntansi Manajemen*. Cetakan Pertama. Edisi Pertama. Yogyakarta: Graha Ilmu.

BAB VI

SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

Oleh Baiq Anggun Hilendri Lestari, S.E., M.Si., Ak, CA

6.1 Pendahuluan

Keberhasilan terbesar dalam suatu sistem pengendalian adalah kemampuan sistem tersebut untuk mempengaruhi perilaku atau memotivasi individu dalam organisasi. Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) adalah sistem untuk memastikan bahwa seluruh elemen organisasi mencapai tujuan, SPM adalah sistem yang memastikan bahwa sumber daya manusia melakukan apa yang diharapkan organisasi, dan SPM adalah sistem yang mendukung pengambilan keputusan manajemen.

Sistem Pengendalian Manajemen sangatlah penting bagi suatu perusahaan karena dapat menjadi suatu hal yang berperan besar terhadap laju perkembangan suatu perusahaan. Jika sebuah perusahaan tidak memiliki sistem pengendalian manajemen yang baik ataupun tidak ada sama sekali, maka perusahaan akan rentan untuk mengalami kemunduran.

6.2 Hakikat Sistem Pengendalian Manajemen

6.2.1 Manajemen dan Pengendalian

(Murhaban and Adnan, 2020) memaparkan bahwa manajemen adalah proses untuk mengelola apa yang dilakukan oleh sebuah organisasi untuk mencapai tujuan organisasi tertentu dengan bekerja sama memanfaatkan sumber daya yang terbatas. Sedangkan pengendalian merupakan salah satu fungsi manajerial seperti perencanaan, pengorganisasian, pengawasan, dan mengarahkan. Mengendalikan adalah fitur yang sangat penting karena membantu untuk memeriksa kesalahan dan mengambil sebuah tindakan sehingga meminimalkan penyimpangan dari

standar dan mengatakan bahwa tujuan organisasi telah tercapai dengan cara yang baik. Oleh karena itu, Manajemen Pengendalian adalah sesuatu yang mengatur yang dilakukan oleh suatu kelompok atau organisasi yang memiliki fungsi perencanaan, pengorganisasian, pengawasan, dan mengarahkan, untuk mencapai tujuan organisasi tertentu dengan cara bekerja sama memanfaatkan sumber daya manusia.

6.2.2 Konsep Dasar Pengendalian

Pengendalian merupakan salah satu fungsi manajemen seperti perencanaan, pengorganisasian, pengawasan, dan mengarahkan. Mengendalikan yaitu fitur penting karena membantu untuk mengidentifikasi kesalahan, meminimalkan penyimpangan dari standar, dan mengambil tindakan yang bijaksana dan tegas untuk meminimalkan penyimpangan dari standar dan mengatakan bahwa tujuan organisasi telah dicapai dengan cara yang benar.

Elemen-elemen Sistem Pengendalian Manajemen menurut (Anthony and Govindarjan, 2011), Sistem pengendalian memiliki setidaknya empat elemen:

1. *Detector* atau pelacak atau sensor merupakan suatu perangkat yang mengukur apa yang sesungguhnya terjadi dalam proses yang sedang dikendalikan.
2. *Assesor* atau penilai merupakan suatu perangkat yang menentukan makna suatu peristiwa yang sebenarnya dengan membandingkannya dengan beberapa standar atau harapan dari apa yang seharusnya terjadi.
3. *Effector* atau perangkat atau sering disebut dengan umpan balik yang mengubah perilaku jika asesor mengindikasikan kebutuhan untuk melakukan hal tersebut
4. Jaringan komunikasi atau perangkat yang meneruskan informasi antara *detector* dan *asesor* dan antara *asesor* dan *effector*.

6.2.2 Batasan-batasan Pengendalian Manajemen

Pengendalian manajemen terletak di antara perumusan strategi dan pengendalian tugas. Perumusan strategi adalah yang

paling tidak sistematis dari ketiganya, sedangkan pengendalian tugas adalah yang paling sistematis, dan pengendalian manajemen terletak diantara keduanya. Perumusan strategi menggunakan perkiraan kasar akan masa depan, pengendalian tugas menggunakan data akurat saat ini dan pengendalian manajemen terletak di antaranya (Anthony and Govindarjan, 2011).

6.3 Karakteristik Sistem Pengendalian

Menurut (Murhaban and Adnan, 2020), Sistem Pengendalian Manajemen dibentuk di dalam sebuah organisasi. Oleh karena itu diperlukan beberapa karakteristik berikut ini:

1. Sistem pengendalian yang bisa diharapkan dapat mendukung tujuan organisasi dan secara efektif mempunyai karakteristik tertentu dalam sebuah organisasi. Arti penting dari karakteristik itu akan membuat perbedaan menurut keadaan masing-masingnya, tetapi sebagian besar sistem pengendalian diperkuat oleh kehadirannya dalam menjalankan organisasi.
2. Akurat. Informasi tentang hasil prestasi harus akurat.
3. Tepat waktu.
4. Informasi perlu dikumpulkan, ditujukan dan akan diperiksa kembali ketika akan diambil tindakan yang lebih tepat pada waktu yang tepat pula untuk menghasilkan perbaikan dalam organisasi.
5. Objektif dan Komprehensif, informasi dalam sistem pengendalian harus dapat dipahami dan dianggap objektif oleh individu yang menggunakannya

6.4 Tujuan Sistem Pengendalian Manajemen

Menurut (Radianto, 2021), SPM bertujuan untuk mengkomunikasikan visi, misi, tujuan dan sasaran organisasi di semua tingkatan dalam organisasi. Salah satu cara agar karyawan dapat bekerja ke arah yang tepat adalah jika mereka memahami ke mana organisasi akan menuju. Sehingga, jika mereka merasa bahwa tujuan hidupnya berbeda dengan tujuan

organisasi, maka mereka akan dengan sukarela keluar dari organisasi dan mencari organisasi lain yang sesuai dengan visi dan misi pribadi mereka (*individual vision*). Visi dan misi organisasi yang dipahami dengan jelas oleh karyawan akan menuntun mereka untuk berperilaku sejalan dengan yang diharapkan organisasi. Sehingga, sosialisasi atau proses penyampaian informasi visi dan misi merupakan mekanisme pengendalian manajemen. Dalam hal inilah, pengendalian manajemen berperan untuk memastikan bahwa karyawan memahami visi dan misi organisasi

6.5 Aktivitas Sistem Pengendalian Manajemen

Seseorang yang menjalankan fungsi pengendalian manajemen umumnya disebut dengan “kontroler”, tetapi seiring dengan perkembangan, peran akuntan manajemen yang sangat penting, maka saat ini perannya meningkat menjadi “mitra direksi”. Kontroler tidak hanya mengolah dan menyediakan informasi keuangan, namun saat ini meningkat menjadi memperoleh, mengolah dan menyediakan informasi strategik, baik informasi keuangan maupun non-keuangan, serta menjadi “penasihat” direksi/CEO atau bahkan *owner* untuk mengambil keputusan strategik. Berikut adalah aktivitas dari kontroler.

Berikut adalah aktivitas dari Sistem Pengendalian Manajemen yang dijabarkan oleh (Radianto, 2021), yaitu:

1. **Merencanakan apa yang harus dilakukan oleh organisasi.**

Seorang kontroler memiliki akses informasi tentang sumber daya organisasi, baik informasi keuangan maupun non-keuangan. Dengan menggunakan informasi ini untuk memahami visi dan misi organisasi serta tujuan dan sasarannya, maka kontroler akan melakukan perencanaan strategik untuk mencapai apa yang diharapkan organisasi. Perencanaan tersebut mendukung implementasi strategi organisasi.

2. **Mengkoordinasi aktivitas organisasi.**

Koordinasi tidak hanya mengoordinasikan kegiatan organisasi melalui pemantauan program-program yang sedang berjalan, tetapi juga mengoordinasikan sumber daya organisasi untuk mencapai "*goal congruence*". Salah satu alat terpenting untuk mengkoordinasi adalah melalui anggaran yang dibuat. Tentunya anggaran yang dibuat berkaitan dengan program yang direncanakan dimana program tersebut diarahkan untuk mencapai sasaran organisasi. Ketika sasaran organisasi tercapai, maka tujuan organisasi akan dapat diraih yang pada akhirnya tujuan tersebut merupakan turunan dari misi organisasi. Misi organisasi merupakan sarana untuk mencapai visinya.

3. **Mengevaluasi program/aktivitas.**

Salah satu tugas pengendalian manajemen adalah mengukur kinerja individu atau unit bisnis/departemen. Dalam proses pengukuran kinerja tersebut, salah satu aktivitas utama adalah evaluasi terhadap program atau aktivitas yang sedang berjalan. Aspek penting yang relevan adalah bagaimana menentukan *Key Performance Indicator* (KPI) dan standar yang berlaku untuk memastikan evaluasi dilakukan dengan adil dan akurat.

4. **Mengkomunikasikan informasi.**

Karena kontroler memiliki informasi strategik, maka kontroler memiliki kewajiban untuk memberikan informasi kepada manajer tingkat atas maupun manajer tingkat bawah. Karakteristik informasi yang berbeda harus diberikan kepada tingkatan manajemen yang berbeda. Misalnya, semakin tinggi tingkat manajemen maka informasi akan semakin strategis dan ringkas, sedangkan semakin rendah tingkat manajemennya maka informasi akan semakin teknis dan semakin rinci.

5. **Mempengaruhi perilaku individu.**

Sesuai dengan definisi pengendalian manajemen, yaitu secara singkat, memastikan individu berperilaku sesuai dengan yang diharapkan oleh organisasi, maka mekanisme

pengendalian manajemen digunakan untuk mempengaruhi perilaku individu. Mekanisme pengendalian manajemen dapat menjadi alat untuk memotivasi individu, untuk meningkatkan kinerjanya. Selain itu, pengendalian manajemen memungkinkan individu untuk tidak melanggar aturan organisasi dan mencegah individu berperilaku menyimpang.

6.6 Konsep Strategi Tingkat Corporate

Strategi adalah pendekatan komprehensif yang berhubungan dengan implementasi ide, perencanaan dan pelaksanaan kegiatan dalam jangka waktu tertentu. Berikut adalah konsep Strategi Tingkat Corporate menurut (Murhaban and Adnan, 2020) yaitu *Comporative Level Strategy*. Strategi perusahaan berhubungan dengan bauran bisnis yang tepat. Strategi korporat dapat dibedakan menjadi tiga bagian, yaitu:

1. Single Industry yaitu perusahaan hanya fokus pada satu bisnis. Suatu *single industry* atau industri tunggal menggunakan kompetensi intinya untuk mengikuti perkembangan dalam industri tersebut.
2. Diverensiasi tidak terkait adalah usaha yang tidak ada hubungannya dengan usaha yang satu dengan usaha yang lainnya. Dapat meminimalisir risiko karena apabila satu usaha tidak berjalan dengan baik atau gagal, masih memiliki usaha lain.
3. Diverensiasi saling berkaitan adalah usaha yang memiliki berbagai jenis industri. Unit lain perusahaan tersebut terdiri dari perusahaan-perusahaan yang bergerak dalam beberapa usaha yang dihubungkan oleh sinergi bisnis.

6.7 Implementasi Strategi Terhadap Sistem Pengendalian

Berikut pemaparan mengenai Impikasi Strategi Terhadap Sistem Pengendalian menurut (Murhaban and Adnan, 2020), yaitu diantaranya:

1. Perencanaan Stratejik

Dengan rendahnya tingkat saling ketergantungan, konglomerat cenderung menggunakan sistem perencanaan strategis vertikal yaitu unit bisnis yang mempersiapkan sistem perencanaan strategis dan memberikannya kepada manajemen senior untuk ditinjau dan disetujui. Karena tingkat saling ketergantungan yang tinggi, sistem perencanaan strategis bagi perusahaan-perusahaan yang terdiversifikasi terhubung dan industri tunggal cenderung bersifat baik vertikal maupun horizontal.

2. Pembuatan Anggaran

Kepala dari perusahaan industri tunggal dapat menarahkan kegiatan bawahannya melalui mekanisme informal dan pribadi, seperti interaksi antara pribadi yang sering interaksi. Disisi lain, bagi suatu konglomerat hampir tidak memungkinkan bagi kepala untuk mengandalkan interaksi antar pribadi yang informal sebagai alat pengendali : Sebagian banyak komunikasi dan kendali perlu melalui sistem penyusunan anggaran formal.

3. Harga Transfer

Transfer barang dan jasa antar unit bisnis lebih sering terjadi terhadap perusahaan industri tunggal dan juga perusahaan terdiversifikasi yang berkaitan dibandingkan dengan perusahaan konglomerat. Kebijakan penetapan harga transfer yang umum di beberapa konglomerat adalah untuk memberikan fleksibilitas pencarian sumber bagi unit bisnis dan menggunakan harga transaksi pasar.

4. Kompensasi Intensif

Dalam kasus tersebut perusahaan terdiverifikasi yang tidak ada hubungan, bonus insentif dari manajer unit bisnis

biasanya cenderung ditentukan terlebih dahulu oleh profitabilitas dari unit itu, dan bukan oleh profitabilitas dari perusahaan. Tujuannya agar memotivasi para manajer untuk bertindak seakan-akan unit bisnis tersebut adalah perusahaan mereka sendiri. Sebaliknya, perusahaan dengan industri tunggal dan perusahaan terdiversifikasi yang berhubungan cenderung menggunakan bonus insentif dari manajer unit bisnis baik oleh kinerja unit tersebut maupun kinerja dari unit organisasi yang lebih besar.

6.8 Metode Penentuan Harga Transfer

Ada beberapa cara untuk menentukan metode penentuan harga transfer, salah satunya adalah metode *pricing*. Metode *Pricing* adalah cara untuk merapikan atau membenarkan keuntungan suatu transaksi maupun keseluruhan perusahaan dan harga yang ditransfer, yang menunjukkan kualitas kewajaran. *OECD Transfer Pricing Guidelines* menetapkan 5 jenis metode yang bisa digunakan untuk menentukan nilai wajar transaksi pihak yang berkaitan. Kelima metode tersebut adalah:

1. *Comparable Uncontrolled Price (CUP)*

Metode CUP biasanya dilakukan dengan membandingkan harga yang diperoleh untuk suatu barang atau jasa yang dihasilkan dalam suatu transaksi dengan harga yang sudah ditetapkan untuk suatu barang ataupun jasa yang dihasilkan dalam suatu transaksi *non independent* dalam kondisi yang sama. Jika terjadi ketidaksesuaian antara kedua harga yang ditetapkan, berarti terdapat perkiraan yang besar bahwa terjadi penetapan harga yang tidak wajar.

Menurut *OECD Transfer Pricing Guidelines*, metode ini merupakan penerapan langsung sehingga bisa diandalkan sebagai metode paling tepat diantara metode yang ada. Yang bermasalah adalah terdapat banyak industri, hanya terdapat sedikit transaksi independen yang dapat diandalkan supaya digunakan sebagai pembanding.

2. *Resale Price Method (RPM)*

Metode RPM berasal dari produk yang dibeli dari perusahaan afiliasi yang diperjual belikan kembali oleh pihak independen. Harga wajar dalam pelaksanaan RPM ditentukan dengan mengurangkan harga jual kepada pihak independen dengan laba kotor yang wajar (*resale price margin*). Laba kotor tersebut menunjukkan kompensasi oleh fungsi yang dijalankan oleh pihak *reseller* untuk menutupi keseluruhan biaya yang dikeluarkannya. Margin harga jual kembali perusahaan kepada pihak afiliasinya adalah sama dengan margin harga jual kembali perusahaan kepada perusahaan independen.

3. *Cost Plus Method (CPM)*

Metode CPM adalah metode penentuan harga transfer yang digunakan dengan menambahkan tingkat laba kotor wajar. Asumsi yang dapat digunakan dalam metode ini adalah harga yang ditambahkan oleh si pemasok dalam transaksi antarpihak independen. Metode ini membandingkan laba atas biaya yang dikeluarkan dalam sebuah transaksi afiliasi dengan transaksi laba atas biaya yang dikeluarkan dalam sebuah transaksi yang dilakukan secara independen. Metode CPM digunakan ketika tidak ada perbedaan signifikan yang akan menyebabkan harga naik pada pasar terbuka atau dalam hal tersebut terdapat perbedaan material, yang dapat dilakukan penyesuaian untuk menghilangkan perbedaan. *Transfer Pricing Guidelines* menjelaskan bahwa untuk mengetahui perbedaan pada tingkat dan jenis biaya sangatlah penting yang berhubungan dengan fungsi yang dapat dilakukan serta risiko yang akan ditanggung oleh pihak pembanding.

4. *Transactional Net Margin Method (TNMM)*

Metode TNMM adalah metode yang dilakukan dengan asumsi bahwa laba bersih (terhadap biaya, penjualan, aktiva) dari transaksi afiliasi adalah sama dengan indikator net profit oleh transaksi independen. Apabila pembanding internal tidak bisa ditemukan, maka dapat dibandingkan

dengan pembanding eksternal TNMM menggunakan laba operasi sebagai pedoman kewajiban. Tingkat laba ini lebih toleran terhadap perbedaan fungsi di antara transaksi afiliasi dan transaksi independen. Perbedaan fitur ini biasanya tercermin di dalam biaya operasional.

5. *Profit Split Method* (PSM)

PSM ini menjelaskan bahwa metode PSM dilakukan dengan cara mengeliminasi efek keuntungan dari kondisi spesial dengan cara menentukan divisi atau fungsi yang menghasilkan profit dan kemudian dibandingkan dengan transaksi pihak independen. Oleh karena itu, yang pertama harus ditemukan adalah laba gabungan transaksi afiliasi. Menurut OECD metode PSM tepat diterapkan dalam kondisi sebagai berikut:

1. Transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa berkaitan antara satu sama lain hingga tidak memungkinkan untuk dilakukan kajian dengan terpisah
2. Terdapat barang tidak berwujud yang unik antara pihak-pihak dalam transaksi afiliasi yang menimbulkan kesulitan dalam menemukan data pembanding yang tepat.

Laba gabungan yang digunakan saat menerapkan metode *profit split* adalah gabungan laba yang diterima oleh masing-masing pihak yang terlibat dalam transaksi afiliasi yang diuji. Oleh karena itu, jika ada pihak afiliasi juga melakukan transaksi dengan pihak lainnya, maka penting untuk menentukan pihak-pihak mana saja yang berhubungan dengan transaksi dan besarnya laba yang akan dibagi.

Untuk lebih jelasnya kami mengambil contoh metode penentuan harga transfer yang dilakukan orang pajak agar makin mudah memahami seperti:

1. Metode perbandingan harga antara pihak yang independen
Adalah metode Penentuan Harga Transfer yang dilakukan dengan cara membandingkan harga dalam transaksi yang

dilakukan antara pihak-pihak yang memiliki Hubungan Istimewa dengan harga dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa oleh kondisi atau keadaan yang sama.

Untuk menerapkan Metode Perbandingan Harga antara pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa antara lain adalah:

- a. Barang atau jasa yang ditransaksikan mempunyai karakteristik yang nyata dalam kondisi yang sama.
- b. Kondisi transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan pihak-pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa menonjol atau memiliki tingkat kesebandingan yang tinggi atau dapat dilakukan penyesuaian yang akurat untuk menghilangkan pengaruh dari perbedaan kondisi yang timbul.

2. Metode Harga Penjualan Kembali

Adalah metode penentu harga transfer yang dilakukan dengan cara membandingkan harga dengan transaksi suatu produk yang dilakukan antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan harga jual kembali produk setelah dikurang laba kotor wajar, dimana memperlihatkan fungsi, asset dan resiko bagi penjualan kembali produk tersebut terhadap pihak lain yang tidak mempunyai hubungan yang istimewa maupun penjualan kembali produk yang dilakukan dalam kondisi yang seharusnya.

Untuk menerapkan metode penjualan kembali kondisi yang tepat menerapkannya seperti:

- a. Tingginya tingkat komparabilitas transaksi antara Wajib Pajak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan transaksi antara Wajib Pajak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa, khususnya tingkat kesebandingan berdasarkan hasil analisis fungsi, meskipun barang atau jasa yang diperjualbelikan berbeda
- b. Pihak penjual balik (*reseller*) tidak memberikan nilai tambah yang signifikan atas barang atau jasa yang diperjualbelikan.

3. Metode Biaya Plus

Metode penentuan harga transfer yang dilaksanakan dengan menambahkan laba kotor yang wajar yang dapat diperoleh perusahaan yang sama dari transaksi dengan pihak yang independent, atau tingkat laba kotor yang wajar dan bisa diperoleh perusahaan lain dari transaksi sebanding dengan pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa pada harga pokok penjualan yang sesuai

4. Metode Pembagian

Laba Metode penentuan harga transfer berbasis laba, transaksi yang hanya dapat dilakukan dengan mengidentifikasi laba gabungan atas transaksi yang diberikan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan yang istimewa dengan menggunakan dasar yang dapat diterima secara ekonomi dan memberikan perkiraan pembagian laba layak dan yang terjadi akan menunjukkan dari kesepakatan antara pihak yang tidak memiliki hubungan yang istimewa.

5. Metode Laba Bersih

Transaksi Metode penentu harga transfer dengan membandingkan persentase laba bersih operasi terhadap biaya, penjualan, aktiva, maupun dasar lainnya. Transaksi antara pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan persentase laba bersih operasi yang diperoleh dengan transaksi yang imbang yang dilakukan oleh pihak independen lainnya.

Metode laba bersih transaksi yang bisa diterapkan adalah sebagai berikut seperti yakni:

- a. Salah satu pihak dalam transaksi Hubungan Istimewa melakukan kontribusi yang khusus.
- b. Satu pihak dalam transaksi Hubungan Istimewa melakukan transaksi yang kompleks dan mempunyai transaksi yang berhubungan satu dengan lainnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R. N., and Govindarjan, V. (2011). *Sistem Pengendaliian Manajemen* (12th ed.). Karisma Publishing Group.
- Murhaban, and Adnan. (2020). *Sistem Pengendalian Manajemen* (Rusydi, Ed.). CV. Sefa Bumi Persada.
- Radianto, W. E. (2021). *Strategi Dalam Konteks Pengendalian Manajemen*. Universitas Ciputra.

BAB VII

HARGA POKOK PRODUKSI

Oleh Dr. Hari Nugroho, S.E., M.M., M.S.E.

7.1 Pendahuluan

Sebelum membahas harga pokok produksi, kita perlu memahami perbedaan-perbedaan dalam akuntansi, yaitu antara akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen dimana keduanya memiliki ciri-ciri yang khas. Dalam pengertian umum, akuntansi ialah suatu proses untuk mencatat, mengelompokkan, meringkas dan menampilkan informasi keuangan dalam format yang tertata dan teratur agar dapat bermanfaat dan memiliki arti bagi pembaca atau penggunaannya. Sedangkan akuntansi keuangan ialah suatu proses yang dilakukan untuk menyampaikan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang disajikan bagi pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan seperti pemerintah, investor, kreditur dan sebagainya. Laporan keuangan yang dihasilkan dari kedua jenis akuntansi tadi biasanya berupa dari neraca (*balance sheet*), laporan laba rugi (*income statement*), laporan perubahan modal, arus kas (*cash flow reports*) serta dokumen keuangan lainnya.

Akuntansi manajemen ialah akuntansi yang mengelompokkan, meringkas dan menyajikan informasi keuangan perusahaan dalam bentuk laporan-laporan yang bermanfaat bagi pihak domestik perusahaan atau pihak manajemen yang digunakan untuk pengambilan keputusan. Informasi keuangan yang dimaksud bisa dalam bentuk kebijakan-kebijakan dan strategi-strategi yang tidak diumumkan atau diterbitkan kepada pihak luar. Jadi dalam pengertian akuntansi, akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen membentuk suatu untaian yang saling terkait antara satu dengan yang lainnya yang tidak bisa dipisahkan.

Penyediaan data yang digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan adalah hal yang menjadi tujuan, baik dalam akuntansi keuangan ataupun akuntansi manajemen. Pihak di luar perusahaan

atau organisasi bisnis adalah pihak yang paling berkepentingan untuk mendapatkan dan menggunakan informasi atau laporan yang dibuat oleh pihak akuntansi keuangan. Pihak-pihak eksternal perusahaan terdiri dari para penyandang dana, kreditur dan pemerintah. Manajer unit, kepala divisi, direksi adalah pihak yang membutuhkan informasi dan laporan yang telah disiapkan oleh pihak akuntansi manajemen. Perbedaan pengguna dari informasi/laporan yang disiapkan oleh kedua akuntansi tersebut menimbulkan dampak pada perbedaan karakteristik dari keduanya, meskipun keduanya tetap berkuat dan mengumpulkan data keuangan yang sama.

Akuntansi manajemen memiliki peran yang strategis dan vital dalam perusahaan, yaitu memudahkan pihak-pihak internal seperti para direktur dan para manajer unit atau divisi ketika akan mengambil keputusan. Akuntansi manajemen memiliki kaitan dengan banyak hal dalam operasional perusahaan. Salah satu yang menjadi fokus akuntansi manajemen adalah kegiatan penetapan harga pokok produksi atau HPP. Akuntansi manajemen memiliki peran untuk menetapkan besaran harga pokok produksi sehingga kemudian dapat menetapkan tingkat keuntungan yang ditargetkan oleh perusahaan serta harga jual produk yang sesuai.

Beberapa kegunaan dari kalkulasi harga pokok produksi, seperti dijelaskan dibawah ini:

1. Menetapkan harga jual barang.

Perseroan melakukan kegiatan produksi baik untuk melayani pesanan (*order*) dari pelanggan atau untuk mencukupi stok gudang. Kegiatan produksi tersebut menimbulkan biaya-biaya yang kemudian dibebankan kepada harga jual barang. Untuk menetapkan harga jual produk, ongkos produksi per satuan menjadi salah satu informasi yang harus dipikirkan, selain informasi biaya lain dan informasi non biaya.

2. Mengontrol praktik ongkos produksi.

Perusahaan membuat rancangan anggaran yang menjadi patokan dalam kegiatan operasional dan produksinya. Penetapan harga pokok produksi sebagai biaya yang dikeluarkan dari keseluruhan rangkaian kegiatan produksi

harus dipantau agar tidak meleset terlalu jauh dari rencana anggaran. Hal ini dimaksudkan sebagai cara untuk menekan biaya dan memperbesar *margin*.

Jika target pengerjaan selama periode waktu tertentu telah ditetapkan, maka perusahaan akan membutuhkan data ongkos produksi yang sebenarnya terjadi dalam implementasi target produksi tersebut. Oleh karena itu bagian *accounting* bertindak mengumpulkan data ongkos produksi yang terjadi selama periode waktu tertentu untuk memastikan apakah produksi memakan total biaya produksi sama dengan yang ditetapkan sebelumnya.

3. Mengkalkulasi laba atau rugi pada suatu kurun waktu.

Manajemen membutuhkan data ongkos produksi yang telah terjadi untuk menghasilkan suatu barang selama kurun waktu tertentu. Data laba atau rugi kotor per kurun waktu dibutuhkan untuk mengetahui andil produk dalam menutup biaya-biaya dan menghasilkan laba atau sebaliknya. Selain itu dengan data laba atau rugi tersebut, perusahaan dapat membuat perencanaan jangka pendek (*short-term plan*) baik untuk meraih atau memanfaatkan peluang-peluang yang mungkin timbul di masa depan maupun untuk mengantisipasi kejadian-kejadian yang tidak diharapkan.

4. Menentukan harga pokok barang *final*

Pihak manajemen diharuskan untuk membuat laporan pertanggungjawaban setiap periode waktu, sehingga pihak manajemen menyusun laporan keuangan yang terdiri dari neraca serta laporan laba-rugi yang menampilkan harga pokok persediaan barang *final* (*final goods*). Biaya yang melekat pada barang *final* ditampilkan dalam harga pokok barang jadi.

5. Menentukan harga pokok barang dalam proses

Harga pokok persediaan dan harga barang sedang dalam proses adalah beberapa keterangan yang dibutuhkan oleh manajemen sebagai bentuk pertanggungjawaban setiap periode waktu. Informasi-informasi tersebut tercantum dalam neraca dan laporan laba-rugi. Dengan informasi biaya pengerjaan yang masih melekat pada barang jadi yang

belum terjual pada tanggal neraca, maka manajemen bisa mengetahui biaya produksinya. Harga pokok barang dalam proses ditampilkan pada neraca karena ada biaya pengerjaan yang masih melekat pada barang tersebut.

Adapun maksud dilakukannya kalkulasi harga pokok produksi seperti yang dijabarkan oleh (Horngren, Datar and Foster, 2006) ialah untuk:

1. Melayani kebutuhan laporan bagi pihak di luar perusahaan yang terkait dengan penilaian stok dan penentuan *profit*.
2. *Guidance* dalam mengambil ketetapan terkait harga dan rencana pemasaran produk.
3. Mengukur kinerja bawahan serta divisi atau unit selaku sebuah investasi ekonomis.

7.2 Harga Pokok Produksi

Sebelum kita membahas mengenai harga pokok produksi atau yang lebih sering disingkat sebagai HPP, kita perlu memahami definisi harga terlebih dahulu. Beberapa definisi harga telah disampaikan oleh beberapa ahli, yaitu:

1. Menurut (Mulyadi, 2012), harga pokok ialah pengorbanan sumber-sumber daya yang dinyatakan dalam satuan uang untuk mendapatkan aset atau dalam pengolahan bahan mentah menjadi barang *final*.
2. Menurut Etzal dalam (Sunyoto, 2013), harga merupakan nilai atau *value* yang dinyatakan dalam satuan nilai tukar atau satuan moneter resmi yang berfungsi sebagai alat tukar. Makna harga memiliki kaitan dengan makna nilai dan faedah atau manfaat. Nilai (*value*) ialah satuan banyaknya barang yang bisa diberikan oleh suatu barang apabila barang itu ditukarkan dengan barang lain. Sedangkan kegunaan atau manfaat ialah sifat atau karakteristik dari sebuah barang atau jasa yang dapat memberikan tingkat utilitas yang spesifik pada konsumen.
3. (Kotler and Keller, 2009) berpendapat bahwa harga ialah sejumlah uang yang dikenakan pada suatu barang atau jasa

tertentu. Perseroan memiliki metode penetapan harga yang beragam. Manajemen puncak perusahaan kecil sering terlibat dalam penetapan harga produk jadi.

Kelangsungan dan kemajuan perusahaan atau organisasi bisnis adalah dengan menjaga perolehan *profit* atau laba dari hasil usaha. Tiga faktor utama yang mempengaruhi perolehan laba tersebut adalah jumlah barang yang dihasilkan, biaya per unit proses produksi dan harga jual per unit dari barang tersebut. Salah satu dari ketiga faktor tersebut adalah biaya per unit untuk proses produksi dimana untuk menetapkan harga pokok produksi perlu diperhitungkan jumlah ongkos yang dikeluarkan dalam kegiatan-kegiatan produksi.

Jumlah harga pokok produksi (HPP) sebuah barang dapat dikalkulasi dari total biaya produksi yang dikeluarkan oleh perseroan untuk memproduksi sebuah barang tersebut. Kita dapat menyimpulkan bahwa harga pokok produksi atau *cost of goods manufactured (COGM)* ialah komponen biaya-biaya yang timbul ketika menghasilkan produk *final*. (Mulyadi, 2015) berpendapat bahwa harga pokok produksi ialah biaya-biaya yang timbul dalam proses pengolahan bahan mentah hingga menjadi suatu barang *final*. Dari pengertian tersebut, kita dapat menyimpulkan bahwa harga pokok produksi terdiri dari segenap ongkos yang dibayarkan untuk memperoleh bahan mentah kemudian mengolahnya hingga menjadi barang yang siap untuk ditawarkan. Harga pokok produksi, menurut (Bustami and Nurlela, 2010), ialah seluruh biaya produksi yang meliputi biaya bahan mentah langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya tidak langsung pabrik ditambah persediaan barang dalam proses awal dan dikurangi persediaan barang dalam proses akhir. Oleh karena itu, pada rentang waktu tertentu, harga pokok produksi yang timbul juga tertentu. Harga pokok produksi tidak akan berbeda dari biaya produksi jika perusahaan tidak memiliki persediaan barang pada awal dan akhir proses.

(Sukirno, 2008) berpendapat bahwa harga pokok produksi ialah segenap biaya yang dibayarkan oleh bisnis untuk

mendapatkan sumber-sumber daya produksi yang akan digunakan untuk menghasilkan barang-barang jadi untuk usaha tersebut. Sedangkan (Supriyono, 2013) mendefinisikan harga pokok produksi sebagai nilai yang dapat dinyatakan dalam satuan uang atau bentuk tunai yang bisa dibayarkan, nilai aktiva lainnya yang diserahkan atau dikorbankan, atau utang yang muncul, atau tambahan modal dengan tujuan bagi kepemilikan barang atau jasa yang diperlukan perseroan, baik yang telah terjadi di masa lampau (harga pembelian yang telah terjadi) ataupun yang akan terjadi di masa depan (harga pembelian yang akan terjadi).

(Blocher, *et al.*, 2007) menyampaikan definisi tentang harga pokok produksi, yaitu penetapan biaya produk (*product costing*) ialah kegiatan dari akumulasi, pengelompokan dan pembebanan bea bahan langsung, bea pekerja langsung, dan bea *overhead* produksi ke produk atau jasa. Harga pokok produksi adalah total biaya pokok produk yang diselesaikan selama periode berjalan.

7.3 Elemen-Elemen Harga Pokok Produksi

(Carter, 2009) berpendapat jika unsur-unsur dari biaya produksi terdiri dari biaya bahan langsung, biaya pekerja langsung dan biaya *overhead* produksi. Elemen-elemen biaya produksi dibagi menjadi tiga bagian, yaitu:

1. Biaya bahan dasar

Bahan dasar ialah material yang akan menjadi elemen dari produk *final* dan bisa dikaitkan dengan cepat kepada produk jadi. Standar Akuntansi Keuangan tahun 2002 menjelaskan biaya *stock* terdiri dari seluruh ongkos pembelian, *conversion costs* dan pengeluaran-pengeluaran lain yang terjadi hingga stok produk berada dalam keadaan serta di lokasi siap untuk dipasarkan atau digunakan. Bahan dasar yang dibutuhkan selama kegiatan produksi dapat dikelompokkan menjadi:

a) Bahan dasar langsung

Bahan dasar langsung adalah seluruh material dasar yang akan digunakan dalam proses pengolahan menjadi

barang *final* dan biaya yang ditimbulkan dapat dibebankan langsung pada harga pokok dari barang *final* tersebut. Biaya bahan dasar langsung adalah unsur biaya produksi dengan jumlah yang relatif besar dalam proses produksi dan biasanya dapat dibebankan langsung kepada *output*.

b) Bahan dasar tidak langsung

Bahan dasar tidak langsung, sering disebut sebagai bahan penolong, ialah bahan baku yang dibutuhkan dalam jumlah yang kecil untuk menghasilkan produk jadi.

Meskipun kebutuhan akan bahan ini dalam jumlah kecil tetapi akan menjadi elemen dari barang *final*. Bahan penolong bisa dibedakan menjadi bahan penolong dalam proses produksi dan bahan penolong *overhead*.

2. Biaya pekerja

Menurut (Mulyadi, 2015), biaya pekerja ialah biaya atas kegiatan fisik seorang pegawai untuk membuat produk dari bahan dasar hingga barang *final*. Dengan kata lain, biaya pekerja ialah biaya yang dikenakan atas pemanfaatan tenaga atau usaha dari pegawai tersebut. Biaya *labour* dalam proses produksi dapat dikelompokkan menjadi biaya tenaga kerja langsung dan tidak langsung.

a) Biaya pekerja langsung ialah upah yang dibayarkan kepada pegawai yang terlibat langsung dalam mengolah bahan mentah hingga barang jadi.

b) Biaya pekerja tidak langsung ialah upah yang dibayarkan kepada karyawan yang tidak langsung terlibat dalam mengolah bahan baku hingga produk jadi.

Secara umum, komponen biaya pekerja langsung adalah sebagai berikut:

a) Gaji pokok

Gaji pokok adalah upah yang dibayarkan secara rutin (harian, mingguan, bulanan) kepada karyawan sesuai perjanjian kerja.

b) Upah lembur

Berdasarkan Keputusan Menteri Tenaga Kerja No. 102/MEN/VI/2004, upah lembur ialah kewajiban perusahaan untuk membayar upah tambahan kepada karyawan jika karyawan telah melakukan hal-hal berikut:

- Bekerja lebih dari 7 jam dalam sehari atau 40 jam dalam seminggu untuk karyawan yang bekerja selama 6 hari
- Bekerja lebih dari 8 jam sehari dan 40 jam dalam seminggu untuk karyawan yang bekerja selama 5 hari kerja
- Bekerja pada saat hari libur mingguan dan hari besar nasional.

c) Bonus

Bonus dapat dikelompokkan ke dalam beberapa jenis:

- Bonus Retensi
Bonus Retensi ialah suatu stimulus dengan tujuan untuk menghindari pegawai meninggalkan atau keluar dari perusahaan. Pegawai akan diberi pilihan untuk membuat kesepakatan atau *agreement* yang menyatakan kesediaan pegawai untuk tetap bekerja dalam suatu waktu yang spesifik atau setidaknya hingga suatu proyek atau pekerjaan tertentu selesai sehingga prasyarat untuk mendapatkan bonus terpenuhi.
- Bonus Tahunan
Bonus tahunan ialah suatu stimulus yang bersifat variabel dan biasanya berbentuk kas (*cash*). Bonus tiap tahun dibayarkan kepada pegawai ketika performa tahunan perusahaan melampaui target keuangan dan target lainnya. Besar kecil bonus yang akan dibayarkan pada lazimnya tergantung pada prosentase dari gaji pokok dan bisa saja memiliki nilai minimum atau maksimum tertentu.
- Bonus Akhir Tahun

Bonus Akhir Tahun ialah suatu stimulus yang dibayarkan kepada pegawai di akhir tahun jika pegawai atau perusahaan menampilkan performa yang sangat bagus.

- Tantiem

Tantiem ialah bagian *profit* perusahaan yang diberikan kepada pegawai. Bonus ini akan dibayarkan kepada pegawai jika perusahaan meraih keuntungan netto seperti yang telah dijelaskan dalam Pasal 70 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas.

3. Biaya *overhead* pabrik

(Mulyadi, 2015) menjelaskan biaya *overhead* pabrik (BOP) ialah biaya produksi yang bukan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* pabrik bisa dibagi ke dalam tiga kelompok:

1) Kelompok BOP menurut karakternya.

Kelompok biaya *overhead* pabrik ini bisa digolongkan lebih lanjut menjadi enam golongan bea, yaitu:

a) Biaya bahan penolong

Bahan penolong ialah bahan yang tak akan menjadi elemen utama barang *final* dan nilai serta komposisinya lebih kecil daripada harga pokok barang yang dimaksud. Contoh: pembuatan meja, kita membutuhkan lem kayu atau paku untuk menempelkan kayu agar dapat berbentuk menjadi meja.

b) Biaya perbaikan dan *maintenance*

Biaya perbaikan dan *maintenance* meliputi biaya *spare parts*, biaya yang bersifat habis pakai (biaya yang sudah diperhitungkan dan direncanakan sehingga akan habis ketika digunakan) dan biaya layanan oleh pihak luar perusahaan untuk kebutuhan reparasi dan perawatan aset-aset yang digunakan selama proses produksi.

- c) Biaya tenaga kerja tak langsung
Biaya tenaga kerja tak langsung ialah biaya tenaga kerja pabrik yang honorinya tidak bisa dihitung dan dibebankan secara langsung kepada barang atau *order* tertentu. Contoh: honor karyawan administrasi, biaya tunjangan, biaya kesejahteraan pegawai.
 - d) Biaya yang timbul sebagai penilaian atas aset tetap
Biaya yang termasuk dalam kategori ini ialah seluruh biaya penyusutan atas lokasi area pabrik, fisik pabrik, mesin, peralatan laboratorium, alat penunjang kerja dan aset fisik lainnya yang dipergunakan dalam proses pengerjaan.
 - e) Biaya yang muncul seiring berlalunya waktu
Biaya yang dimaksud dalam kategori ini ialah biaya jaminan bangunan, biaya jaminan mesin, biaya jaminan mobil/truk, biaya jaminan kecelakaan kerja dan biaya amortisasi kerugian.
 - f) Biaya *overhead* pabrik lain yang membutuhkan pembayaran uang tunai
Biaya *overhead* pabrik jenis ini meliputi biaya perbaikan yang diserahkan kepada pihak eksternal perusahaan.
- 2) Kelompok biaya *overhead* pabrik berdasarkan karakteristiknya dalam kaitan dengan perubahan kapasitas produksi.
Jika ditinjau dari segi karakteristiknya maka bea *overhead* pabrik dikelompokkan ke dalam tiga kelompok, seperti dibawah ini:
- a) Biaya *overhead* pabrik tetap
Biaya *overhead* pabrik tetap ialah biaya *overhead* pabrik tetap dan tidak mengalami perubahan meski terdapat perbedaan tingkat atau jumlah kegiatan tertentu dalam rentang tertentu. Contoh: pembayaran sewa dan hipotek, depresiasi aktiva tetap, biaya tenaga kerja, asuransi, iuran keanggotaan, biaya jasa *legal* dan jasa konsultan keuangan.

- b) Biaya *overhead* pabrik tidak tetap
Biaya *overhead* pabrik tidak tetap (variabel) adalah biaya *overhead* pabrik yang akan mengalami perubahan seiring dengan perubahan jumlah aktivitas. Contoh: biaya *marketing*, biaya perangkat kantor dan biaya telepon.
 - c) Biaya *overhead* pabrik semivariabel
Biaya *overhead* semivariabel ialah biaya *overhead* pabrik yang mengalami perubahan tetapi perubahannya tidak berbanding lurus dengan perubahan jumlah aktivitas. Contoh: biaya tinta printer, biaya ATK, biaya perbaikan komputer kantor dan sebagainya.
- 3) Kelompok biaya *overhead* pabrik menurut kaitannya dengan bagian perusahaan
Jika ditilik dari kaitannya dengan divisi-divisi dalam pabrik, biaya *overhead* pabrik bisa dikelompokkan dalam dua bagian:
- a) Biaya *overhead* pabrik langsung divisi
Biaya *overhead* pabrik langsung divisi ialah biaya *overhead* yang timbul dalam divisi tertentu dan faedahnya bisa digunakan oleh divisi yang bersangkutan saja.
 - b) Biaya *overhead* pabrik tidak langsung divisi
Biaya *overhead* pabrik tidak langsung divisi ialah biaya *overhead* pabrik yang kegunaannya bisa diterima oleh lebih banyak divisi.

Manfaat dari menentukan biaya *overhead* pabrik dapat dijelaskan di bawah ini:

- a) Menetapkan harga dengan akurat
Biaya *overhead* mempunyai dampak pada penetapan harga produk yang akurat dan benar. Biaya ini dihitung dan dibebankan dalam perhitungan harga untuk menghindari kerugian. Apalagi jika ternyata biaya *overhead* ini tetap harus dibayarkan tanpa

terpengaruh oleh apapun kapasitas produksi dalam waktu puncak atau sepi.

b) Memahami detail distribusi biaya

Dengan adanya biaya *overhead* pabrik, maka perusahaan bisa memahami detail masing-masing penempatan biaya yang akan terjadi. Dengan demikian, penyusunan anggaran pada periode berikutnya akan lebih mudah dan terencana lebih baik. Pengeluaran yang tidak relevan atau tidak perlu dapat dihindari.

c) Mengatur anggaran biaya

Perusahaan dapat mengatur anggaran biaya perusahaan dengan lebih rinci dengan adanya BOP. Kalkulasi biaya *overhead* bisa menolong perusahaan untuk mengatur bea yang dikeluarkan dalam bisnis secara keseluruhan. Hal ini akan menyebabkan bea *overhead* dengan jumlah yang terlampau besar dibandingkan beban-beban lain akan cepat terpantau. Perusahaan pun dapat dengan segera melakukan penyesuaian sehingga pengeluaran biaya bisa lebih terkontrol.

7.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Sebelum melakukan kalkulasi harga pokok produksi maka seluruh biaya yang relevan harus diakumulasikan terlebih dahulu. Bagi pihak manajemen perusahaan, pengumpulan harga pokok diperlukan sebagai dasar perhitungan harga pokok produksi. Setidaknya ada dua metode untuk mengumpulkan harga pokok produksi, yaitu:

1. Metode harga pokok pesanan

Metode harga pokok pesanan atau *job order cost method* ialah suatu cara untuk menetapkan harga pokok produksi dengan cara mengakumulasikan seluruh biaya ketika ada permintaan (*demand*) secara terpisah dan setiap permintaan itu unik karena memiliki perbedaan.

Menurut (Mulyadi, 2012), ada lima karakteristik dari metode ini, yaitu:

- a. Perusahaan membuat berbagai jenis barang menurut spesifikasi tertentu dari pelanggan dan setiap barang perlu dikalkulasi secara tersendiri harga pokok produksinya.
- b. Biaya produksi dikaitkan atas dasar hubungannya dengan barang, yaitu sebagai biaya produksi langsung atau tak langsung.
- c. Biaya produksi langsung meliputi biaya barang mentah dan biaya pekerja langsung.
- d. Biaya produksi tak langsung atau biaya *overhead* pabrik adalah biaya - biaya yang tak dapat dikaitkan dengan mudah ke produk *final* tapi dibutuhkan selama proses produksi.
- e. Biaya produksi langsung dihitung sebagai harga pokok produksi dari permintaan tertentu. Jadi setiap produk yang berbeda spesifikasinya akan memiliki bea produksi langsung berbeda. Sedangkan biaya *overhead* pabrik, karena sifatnya tak dapat dilacak langsung ke pesanan tertentu, maka ditentukan di awal berdasarkan tarif/perhitungan tertentu.
- f. Harga pokok produksi per satuan dikalkulasi saat produk telah jadi dengan cara membagi jumlah biaya produksi dengan jumlah satuan yang telah jadi tadi.

Perusahaan atau jenis bisnis yang kegiatan produksinya berdasarkan pesanan (*order*) dapat dilihat dari karakteristik-karakteristik dibawah ini:

- a. Aktivitas memproduksi barang mentah menjadi barang *final* dilakukan secara terputus. Ketika pesanan telah selesai maka proses produksi dihentikan.
- b. Barang yang dihasilkan disesuaikan dengan permintaan konsumen jadi setiap pesanan akan memiliki spesifikasi tertentu dan tidak sama dengan pesanan lainnya.
- c. Tujuan dari produksi ialah untuk melayani permintaan konsumen, bukan untuk mencukupi persediaan (*stock*).

2. Metode harga pokok proses

Metode ini sering disebut juga *process cost method* ialah suatu cara akumulasi harga pokok produksi dimana seluruh biaya diakumulasikan untuk kurun waktu tertentu. Produk yang dihasilkan tidak mengikuti keinginan atau spesifikasi tertentu dari konsumen melainkan ditetapkan sesuai standar perusahaan.

Oleh sebab itu, metode harga pokok proses memiliki ciri-ciri seperti dibawah ini:

- a. Barang yang dibuat bersifat standar
- b. Barang yang dibuat dari waktu ke waktu adalah sama
- c. Proses produksi dimulai pada saat diperintahkan oleh manajemen berupa penerbitan perintah yang disertai dengan rencana standar produk dalam masa tertentu.

Perusahaan yang mengadopsi metode harga pokok proses mempunyai ciri-ciri berikut:

- a. Perusahaan menghasilkan/memproduksi barang yang bersifat homogen melalui suatu proses yang standar.
- b. Perusahaan memproduksi barang/produk secara massal.
- c. Setiap departemen atau divisi akan melakukan pekerjaan yang bersifat rutin.
- d. Biaya produksi akan diakumulasikan dalam setiap proses.
- e. Biaya produksi dikalkulasi dengan cara membagi biaya proses di masing-masing divisi dengan total *output* yang dikerjakan oleh divisi tersebut.

7.5 Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Metode perhitungan biaya produksi ialah suatu teknik memperhitungkan dan memasukkan seluruh unsur biaya ke dalam biaya produksi. Menurut (Mulyadi, 2012), ada dua pendekatan dalam penentuan biaya produksi ini:

1. Metode *Full Costing*

Metode biaya penuh ialah suatu teknik penetapan harga pokok produksi dengan cara menghitung seluruh unsur biaya, yang sifatnya tetap ataupun yang sifatnya variabel. Rumus untuk

menentukan harga pokok produksi dengan metode biaya penuh adalah sebagai berikut:

Biaya bahan baku	Rp. Xxx
Biaya tenaga kerja langsung	Rp. Xxx
Biaya <i>overhead</i> Pabrik variabel	Rp. Xxx
Biaya <i>overhead</i> Pabrik tetap	<u>Rp. Xxx</u>
Harga Pokok Produksi	Rp. Xxx

Metode *full costing* atau dikenal juga sebagai metode biaya tradisional karena pada awalnya perusahaan atau unit usaha menentukan harga pokok produksinya dengan cara menjumlahkan seluruh biaya yang muncul selama proses produksi atau pembuatan barang akhir.

Biaya tidak langsung pabrik dikenakan atas produk pada saat kurun waktu yang telah ditetapkan di awal jika saat beban produksi normal. Ketika dalam suatu masa biaya *overhead* pabrik sebenarnya melebihi dari biaya yang telah direncanakan tersebut maka akan terjadi pembebanan biaya *overhead* yang lebih (*over-applied factory overhead*). Sebaliknya jika biaya tidak langsung pabrik yang sebenarnya kurang dari beban yang telah direncanakan maka akan terjadi pengenaan biaya tidak langsung pabrik kurang (*unde-rapplied factory overhead*). Jika semua barang yang dihasilkan dalam suatu periode belum terjual maka pengenaan biaya *overhead* lebih atau kurang dimanfaatkan untuk menambah atau mengurangi harga pokok produk yang masih dalam persediaan tersebut, yaitu persediaan produk dalam bentuk barang dalam proses (*work in process, WIP*) atau barang jadi (*final goods*).

Akan tetapi bila dalam sebuah siklus akuntansi tidak terjadi pembebanan biaya *overhead* yang lebih atau yang kurang, maka biaya *overhead* pabrik tetap tidak memiliki efek atas perhitungan laba atau rugi sampai sebelum produk terjual. Metode biaya penuh menunda pembebanan biaya *overhead* pabrik tetap sebagai biaya sampai waktu barang yang dihasilkan berhasil terjual. Dengan demikian itu, bea tidak langsung pabrik, baik sifatnya tetap ataupun yang sifatnya tidak

tetap, masih diperlakukan selaku aset berupa persediaan sebelum persediaan tersebut terjual.

Beberapa manfaat yang ditawarkan oleh metode biaya penuh ialah sebagai berikut:

- a. Biaya produksi akan lebih akurat
Dalam metode *full costing*, seluruh biaya akan dihitung dan dipertimbangkan dengan baik sehingga seluruh biaya yang relevan terhadap produk akan dibebankan kepada produk tersebut. Hal ini berarti harga produk mencerminkan seluruh komponen biaya yang akurat.
- b. Jumlah persediaan akan lebih tinggi
Seluruh barang jadi yang belum terjual akan mencerminkan biaya-biaya produksi sehingga pada akhirnya angka persediaan barang akan tinggi. Hal ini baik untuk perusahaan yang memiliki tujuan bisnis menyimpan persediaan atau yang membutuhkan persediaan barang yang tinggi/besar.
- c. Laba hasil operasional akan lebih tinggi
Perusahaan akan memasukkan biaya *overhead* tetap ke dalam harga pokok penjualan hanya ketika barang final telah terjual. Jika barang final belum terjual, maka biaya *overhead* masih tetap melekat pada persediaan. Hal ini berarti angka laba operasional akan lebih besar dibandingkan dengan metode *variabel costing*.

Meski demikian, metode biaya penuh bukan tanpa kelemahan sama sekali. Beberapa kelemahan dari metode ini adalah:

- a. Perusahaan akan kesulitan ketika memiliki beberapa lini produk
- b. Perusahaan akan kesulitan dalam melakukan analisa biaya-volume-laba
- c. Harga jual barang akan lebih tinggi terutama ketika ada *markup pricing*
- d. Selisih BOP akan muncul jika ternyata BOP yang dikenakan memiliki selisih dengan BOP yang terjadi.

Pembebanan BOP yang lebih besar atau *over-applied factory overhead* akan timbul ketika jumlah BOP yang dikenakan *lebih besar* dari BOP yang sebenarnya terjadi.

Pembebanan BOP yang lebih kecil atau *under-applied factory overhead* akan timbul ketika jumlah BOP yang dikenakan *lebih kecil* dari BOP yang sebenarnya terjadi.

- e. Metode ini akan memperlakukan pengenaan biaya *overhead* pabrik tetap sebagai biaya hingga saat barang *final* berhasil terjual.

2. Metode *Variabel Costing*

Metode *variabel costing* atau metode biaya tidak tetap ialah suatu cara penetapan harga pokok produksi yang dilakukan dengan menjumlahkan semua bea produksi yang bersifat tidak tetap ke dalam harga pokok produk. Biaya produksi tetap diperlakukan sebagai bea periode atau bea waktu (*period cost*) yang langsung diperhitungkan ketika pihak manajemen akan menghitung laba atau rugi pada waktu tertentu dan tidak diperlakukan sebagai bea produksi. Rumus untuk menentukan harga pokok produksi dengan metode ini ialah:

Biaya bahan baku	Rp. Xxx
Biaya tenaga kerja	Rp. Xxx
Biaya <i>overhead</i> Pabrik variabel	Rp. <u>xxx</u>
Harga Pokok Produksi	Rp. Xxx

Metode *variabel costing* disebut juga sebagai metode *contribution approach* merupakan suatu pendekatan perhitungan harga pokok produksi yang menggolongkan biaya menurut karakteristik biaya dimana biaya digolongkan menurut kelompok biaya variabel dan biaya tetap dan tidak digolongkan menurut divisi produksi, divisi administrasi dan penjualan. Dalam kedua metode *full costing* dan metode *variabel costing*, biaya - biaya bisa berganti-ganti sesuai dengan perubahan produk akhir yang diperlakukan sebagai unsur-unsur harga pokok produk. Laporan laba rugi yang disusun berdasarkan cara-cara ini banyak dimanfaatkan untuk melayani keperluan

pihak internal oleh sebab itu tidak wajib mengikuti kaidah-kaidah akuntansi yang lazim dan disepakati secara umum.

Manfaat dari pendekatan biaya tidak tetap dapat dikelompokkan berdasarkan pengguna informasi, yaitu:

1) Pihak internal

Bagi pihak internal, informasi dari metode biaya variabel dapat digunakan untuk:

- a) Mengendalikan biaya
- b) Membantu pengambilan keputusan dalam jangka pendek
- c) Memudahkan pembuatan rencana perolehan laba jangka pendek

2) Pihak eksternal

Bagi pihak eksternal, informasi dari metode *variabel costing* juga bermanfaat untuk:

- a) Menentukan harga pokok persediaan
- b) Menentukan laba

Selain manfaat, metode *variabel costing* juga memiliki beberapa kelemahan, yaitu:

Sulit untuk menentukan biaya-biaya yang murni bersifat tetap atau variabel.

- 1) Metode biaya variabel hanya cocok diterapkan pada perusahaan yang mendasarkan pendapatannya pada jumlah atau volume penjualan (*sales*) dimana dengan metode ini, perusahaan dapat menghindari kerugian yang besar.
- 2) Identifikasi dan pengelompokkan biaya-biaya menurut sifatnya: variabel dan tetap harus memiliki dokumentasi yang jelas dan terperinci sehingga setiap unit atau divisi dalam perusahaan memiliki kesamaan pandangan mengenai apa yang dikategorikan biaya variabel dan apa yang termasuk biaya tetap.

Dibawah ini ialah bentuk pelaporan harga pokok produksi yang umum digunakan dalam perusahaan atau bisnis:

PT XYZ
Laporan Harga Pokok Produksi
Untuk Bulan:

Persediaan Barang dalam Proses Awal		Rp. xxx
Bahan Baku		
Persediaan Awal Bahan Baku	Rp. xxx	
Pembelian Bahan Baku	<u>Rp. xxx</u>	
Bahan Baku Tersedia	Rp. xxx	
Dikurangi: penyesuaian	Rp. xxx	
Dikurangi: persediaan akhir	Rp. xxx	
Bahan Baku Langsung Terpakai		Rp. xxx
Tenaga Kerja Langsung		Rp. xxx
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik		<u>Rp. xxx</u>
Total Biaya Produksi		Rp. xxx
Jumlah Barang dalam Proses Akhir		Rp. xxx
Persediaan dalam Proses Akhir		<u>Rp. xxx</u>
Harga Pokok Produksi		Rp. xxx

7.6 Perbedaan Laporan Laba - Rugi

Ada perbedaan dalam pelaporan laba-rugi antara metode biaya penuh dengan metode biaya tidak tetap, yaitu:

1. Pengelompokan biaya dalam pelaporan laba-rugi
 - a. Dalam metode biaya penuh, biaya dikelompokkan menjadi:
 - 1) Biaya produksi
Biaya-biaya yang termasuk kategori ini adalah:
 - Biaya bahan baku (*raw material*)
 - Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*)
 - Biaya *overhead* pabrik tetap (*BOP fixed*)
 - Biaya *overhead* pabrik variabel (*BOP variabel*)
 - 2) Biaya non produksi
 - b. Dalam metode biaya tidak tetap, biaya dikelompokkan ke dalam dua kelompok:
 - 1) Biaya variabel
Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini ialah:

- Biaya variabel produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku (*raw material*), biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*), dan biaya *overhead* pabrik variabel (*BOP variabel*).
- Biaya variabel non produksi, yang terdiri dari biaya pemasaran tidak tetap (*variabel marketing cost*), biaya administrasi dan umum tidak tetap (*variabel general administration cost*), dan biaya-biaya tidak tetap lainnya.

2) Biaya tetap

Biaya-biaya yang tergolong dalam kategori ini ialah seluruh biaya yang jumlahnya tetap, dan tidak dipengaruhi oleh perubahan jumlah aktivitas. Biaya tetap dalam metode biaya tidak tetap sering disebut juga sebagai biaya periode (*period cost*) atau biaya kapasitas (*capacity cost*).

2. Sistematika atau urutan dalam laporan laba-rugi

Sebagai ilustrasi dari kedua metode tersebut maka dibawah ini tersaji data-data keuangan yang berhubungan dengan proses produksi dari PT Maju Bersama Abadi pada tahun 2021:

Persediaan Awal		0
Unit produksi		25.000
Unit terjual	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
Biaya Overhead Pabrik (BOP)		Rp.40.000
Biaya administrasi dan pemasaran		Rp.10.000
Biaya tetap:		
BOP		Rp.100.000.000
Biaya administrasi dan penjualan		Rp. 50.000.000

Dengan data diatas, maka biaya produksi pada kedua metode 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		4.000
Total Biaya	180.000	184.000

PT Maju Bersama Abadi
Laporan Laba-Rugi
(Metode Biaya Penuh)

Penjualan		Rp. 4.000.000.000
<u>Dikurangi</u> Harga Pokok Penjualan:		
Persediaan Awal	Rp. 0	
Harga Pokok Produksi	<u>Rp. 3.680.000.000</u>	
Persediaan tersedia untuk dijual	Rp. 3.680.000.000	
<u>Dikurangi</u> Persediaan Akhir	<u>Rp. 920.000.000</u>	
		<u>Rp. 2.760.000.000</u>
Gross Margin		Rp. 1.240.000.000
<u>Dikurangi</u> Biaya Penjualan & Administrasi		
Biaya Variabel	Rp. 200.000.000	
Biaya Tetap	Rp. 50.000.000	
		<u>Rp. 250.000.000</u>
Laba Bersih Operasional		Rp. 990.000.000

PT Maju Bersama Abadi
Laporan Laba-Rugi
(Metode Biaya Variabel)

Penjualan		Rp. 4.000.000.000
Dikurangi Harga Pokok Penjualan:		
Persediaan Awal	Rp. 0	
Harga Pokok Produksi	<u>Rp. 3.680.000.000</u>	
Persediaan tersedia untuk dijual	Rp. 3.680.000.000	
Dikurangi Persediaan Akhir:	<u>Rp. 920.000.000</u>	
Harga Pokok Penjualan Variabel	<u>Rp. 2.760.000.000</u>	
Biaya Penjualan & Administrasi Variabel	Rp. 200.000.000	
		<u>Rp. 2.960.000.000</u>
Contribution Margin		Rp. 1.040.000.000
Dikurangi Biaya Tetap:		
Biaya Overhead Pabrik Tetap	Rp. 100.000.000	
Biaya Penjualan & Administrasi Tetap	Rp. 50.000.000	
		<u>Rp. 150.000.000</u>
Laba Bersih Operasional		Rp. 890.000.000

Langkah-langkah dalam mengkalkulasi harga pokok produksi pada kedua contoh metode seperti diatas dapat dijabarkan seperti dibawah ini:

1. Mengkalkulasi bea bahan mentah yang dibutuhkan
2. Mengkalkulasi bea produksi
3. Menetapkan harga pokok produksi
4. Mengkalkulasi harga pokok penjualan

7.7 Perbedaan *Full Costing* dengan *Variabel Costing*

Perbedaan utama diantara metode biaya penuh dan biaya variabel pada dasarnya terletak pada cara memperlakukan biaya *overhead* produksi tetap. Metode biaya penuh memasukkan faktor biaya produksi karena terkait dengan produksi barang berdasarkan skema atau alokasi anggaran tertentu sehingga jika produksi sebenarnya meleset dari *budget* maka akan muncul kelebihan atau

kekurangan dalam pembebanan. Metode biaya variabel menganggap biaya *overhead* produksi tetap bukan sebagai faktor harga pokok produksi, namun menganggapnya selaku faktor biaya periodik, yakni dengan mengenakan seluruh faktor biaya tersebut ke kurun waktu dimana biaya tersebut terjadi. Metode biaya variabel tidak akan mengalami kelebihan atau kekurangan dalam hal pembebanan.

Faktor biaya dalam metode biaya penuh meliputi biaya bahan dasar, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik tetap ataupun tidak tetap. Sementara itu faktor biaya dalam metode biaya tidak tetap meliputi biaya bahan dasar, biaya pekerja langsung dan biaya *overhead* pabrik yang tidak tetap saja. Metode biaya tidak tetap juga tidak membebankan unsur biaya *overhead* pabrik tetap. Perbedaan-perbedaan diatas menyebabkan munculnya keunikan lain, seperti:

1. Metode biaya penuh memperhitungkan harga pokok produksi serta menyajikan risalah laba rugi yang bersumber pada pendekatan “fungsi”. Oleh karena itu biaya produksi ialah seluruh biaya yang terkait erat dengan fungsi produksi, baik secara langsung ataupun secara tak langsung begitu juga secara tetap ataupun tidak tetap. Sedangkan metode biaya tidak tetap menggunakan pendekatan “perilaku” yang maknanya ialah kalkulasi harga pokok dan penyajian dalam laporan laba rugi yang bersumber pada perilaku biaya. Biaya produksi terdiri dari biaya tidak tetap saja sementara itu biaya tetap diperlakukan tidak sebagai biaya produksi.
2. Menurut metode biaya penuh, biaya periode dimaknai sebagai biaya yang tak terkait dengan biaya produksi. Biaya ini dibebankan dengan tujuan untuk menjaga kapasitas yang optimal bagi perusahaan. Kita dapat menyimpulkan jika biaya periode ialah biaya operasional. Metode biaya variabel menganggap biaya periode ialah sebagai biaya yang setiap kurun waktu harus terus dikeluarkan atau dibebankan tanpa terpengaruh dengan perubahan aktivitas operasional. Sehingga biaya periode ialah biaya tetap untuk produksi ataupun operasional.

3. Menurut metode biaya penuh, biaya *overhead* tetap dimasukkan ke dalam harga pokok, sementara itu menurut metode biaya variabel biaya tersebut dimasukkan selaku bea periodik. Dengan demikian, ketika barang atau jasa yang dimaksud laku, bea tersebut masih terkait pada stok barang atau jasa. Sementara itu dalam metode biaya tidak tetap, bea dimaksud seketika itu akan diakui sebagai bea pada saat bea itu terjadi.
4. Jika bea *overhead* pabrik dikenakan atas barang atau jasa menurut tarif yang ditetapkan di awal serta besarnya berlainan dengan bea *overhead* pabrik yang sebenarnya sehingga terjadi selisih yang disebut pembebanan bea *overhead* pabrik berlebihan (*overapplied factory overhead*). Dalam metode biaya penuh, perbedaan tersebut dapat dianggap sebagai faktor yang menambah atau faktor yang mengurangi harga pokok yang belum laku terjual atau harga pokok persediaan.
5. Metode biaya penuh melakukan kalkulasi laba atau rugi menggunakan terminologi laba kotor (*gross profit*), yang berarti selisih lebih hasil penjualan dengan harga pokok penjualan.
6. Metode biaya tidak tetap, melakukan perhitungan laba rugi dengan menggunakan terminologi marjin kontribusi (*contribution margin*), yang berarti selisih lebih hasil penjualan dengan seluruh bea variabel.

Hal-hal yang wajib mendapatkan perhatian atas perbedaan laba rugi dalam metode biaya penuh dan metode biaya tidak tetap ialah:

1. Metode biaya penuh memungkinkan terjadinya penundaan sebagian biaya *overhead* pabrik tetap pada kurun waktu saat ini ke kurun waktu selanjutnya jika tidak semua produk pada kurun waktu saat ini laku terjual.
2. Metode biaya tidak tetap memperlakukan biaya *overhead* pabrik tetap sebagai beban pada kurun waktu saat ini oleh sebab itu tidak ada biaya *overhead* pada kurun waktu sekarang yang dibebankan pada kurun waktu selanjutnya.
3. Jumlah *stock* barang akhir dalam metode biaya tidak tetap akan lebih kecil jika dibandingkan dengan metode biaya penuh.

Penyebabnya ialah karena metode biaya tidak tetap menganggap biaya produksi tidak tetap saja yang dapat diperlakukan sebagai bea produksi.

4. Laporan laba rugi dalam metode biaya penuh tidak membuat perbedaan antara biaya tetap dan bea variabel, oleh karena itu tidak mencukupi ketika pihak manajemen ingin membuat analisis keterkaitan antara biaya, volume dan laba dengan tujuan untuk perencanaan serta pengendalian.

7.8 Contoh Soal

Pada tahun 2021, PT Sejahtera Bersama memproduksi 1.000 buah helm. Biaya-biaya produksi yang dikeluarkan selama tahun 2021 adalah sebagai berikut:

Biaya bahan baku (<i>raw material cost</i>)	Rp. 500.000
Biaya tenaga kerja langsung (<i>direct labor cost</i>)	Rp. 350.000
Biaya bahan penolong (<i>indirect material cost</i>)	Rp. 100.000
Biaya tenaga kerja tak langsung (<i>indirect labor cost</i>)	Rp. 110.000
Depresiasi pabrik	Rp. 100.000

Informasi lain yang diperoleh selama tahun 2021 adalah:

Harga jual produk per unit	Rp. 2.000
Jumlah produk yang terjual	900 unit
Persediaan awal (<i>full costing</i>)	100.000
Persediaan awal (<i>variabel costing</i>)	90.000
Persediaan akhir (<i>full costing</i>)	232.000
Persediaan akhir (<i>variabel costing</i>)	212.000
Biaya <i>overhead</i> pabrik (BOP) berdasarkan BTKL	
Kapasitas normal tercapai pada saat BTKL sebesar Rp. 400.000 / tahun dengan perkiraan BOP variabel sebesar Rp. 250.000 dan BOP tetap sebesar Rp. 110.000	
Biaya administrasi dan umum	Rp. 100.000
Biaya iklan	Rp. 300.000

Diminta:

1. Dengan menggunakan metode *full costing*, hitung:
 - a) Tarif BOP per unit dan jumlah BOP yang dibebankan
 - b) Laporan Laba-Rugi
2. Dengan menggunakan metode *variabel costing*, hitung:
 - a) HPP
 - b) Laporan Laba-Rugi

Jawab:

1. Metode *full costing*

- a) Tarif Biaya *Overhead* Pabrik per unit adalah:

$$BOP = BOP \text{ tetap} + BOP \text{ variabel}$$

$$BOP = 110.000 + 250.000 = 360.000$$

Tarif BOP berdasarkan BTKL yang pada saat kapasitas normal adalah Rp.400.000, maka

$$\text{Tarif BOP} = \frac{360.000}{400.000} \times 100\% = 90\% \text{ dari BTKL}$$

BOP yang dibebankan pada tahun 2021 adalah
 $90\% \times 350.000 = 315.000$

- b) Laporan Laba-Rugi dengan metode *full costing*

Penjualan (Rp.2.000 x 900)			Rp. 1.800.000
Dikurangi Harga Pokok Penjualan:			
Persediaan Awal		Rp. 100.000	
Biaya Bahan Baku	Rp. 500.000		
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp. 350.000		
BOP Tetap	Rp. 210.000		
BOP Variabel	<u>Rp. 100.000</u>		
Harga Pokok Produksi (<i>Cost of Goods Manufactured</i>)		Rp. 1.160.000	
Persediaan tersedia untuk dijual		Rp. 1.260.000	
Dikurangi persediaan akhir		<u>Rp. 232.000</u>	
HPP sebelum		Rp.1.028.000	

penyesuaian			
Selisih kapasitas menguntungkan (315.000 – 310.000)		Rp. 5.000	
HPP setelah penyesuaian			<u>Rp. 1.033.000</u>
Laba kotor (<i>gross income</i>)			Rp. 767.000
<u>Dikurangi:</u> biaya usaha			
Biaya administrasi & umum		Rp. 100.000	
Biaya iklan		Rp. 300.000	<u>Rp. 400.000</u>
Laba Bersih sebelum pajak			<u>Rp. 367.000</u>

2. Metode variabel costing

Penjualan (Rp.2.000 x 900)			Rp. 1.800.000
<u>Biaya Variabel</u>			
Persediaan Awal		Rp. 90.000	
Biaya Bahan Baku	Rp. 500.000		
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp. 350.000		
BOP Variabel	<u>Rp. 210.000</u>		
Harga Pokok Produksi (<i>Cost of Goods Manufactured</i>)		Rp. 1.060.000	
<u>Dikurangi</u> persediaan akhir		<u>Rp. 212.000</u>	
<u>HPP Variabel</u>			<u>Rp. 938.000</u>
Contribution Margin			Rp. 862.000
<u>Biaya Tetap</u>			
BOP Tetap		Rp. 100.000	
Biaya administrasi & umum		Rp. 100.000	
Biaya iklan		Rp. 300.000	
<u>Total Biaya Tetap</u>			<u>Rp. 500.000</u>
<u>Laba Bersih sebelum pajak</u>			<u>Rp. 362.000</u>

DAFTAR PUSTAKA

- Blocher, *et al.*, (2007). *Manajemen Biaya. Edisi 3*. Jakarta: Salemba Empat.
- Bustami, B. & Nurlela. (2010). *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Carter, W., K. (2009). *Akuntansi Biaya, Buku 1, Edisi 14*. Jakarta: Salemba Empat.
- Horngren, C., T., Datar, S., M., & Foster, G. (2006). *Cost Accounting, 12th Edition*. Upper Saddle River, NJ: Pearson Education, Inc.
- Kotler, P., & Keller, K., L. (2009). *Manajemen Pemasaran, Edisi Ketigabelas, Buku Satu*. Jakarta: Erlangga
- Mulyadi, (2012). *Akuntansi Biaya, Edisi 5*. Yogyakarta: UP STIM YKPN.
- Mulyadi, (2015). *Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya*. Yogyakarta: BPFE.
- Sukirno, S. (2008). *Makroekonomi Modern*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Supriyono, R., A. (2013). *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sunyoto, D. (2013). *Metodologi Penelitian Akuntansi*. Bandung: PT Refika Aditama

BAB VIII

ACTIVITY BASED COSTING

Oleh Zul Azmi, S.E. M.Si., Ak. CA. CSRA

8.1 Pendahuluan

Activity Based Costing (ABC) merupakan salah satu inovasi terpenting pada Akuntansi Manajemen sepanjang abad duapuluh bersama dengan analisis varians, tingkat pengembalian investasi, dan *balance scorecard* (Gosselin, 2007). Konsep ABC berkembang sejak pertama diujicobakan dan diperkenalkan. Perkembangannya dimulai pada akhir tahun 1980-an di Amerika Serikat, kemudian menyebar ke Kanada dan Eropa. Pada Awal tahun 1990-an banyak akademisi, praktisi ikut mengamati dan berpartisipasi dalam implementasi ABC dan hasilnya menunjukkan adanya beberapa keunggulan seperti lebih baik dalam mengelola biaya-biaya dan aktivitas-aktivitas daripada hanya memperbaiki perhitungan biaya-biaya.

Awalnya sistem ABC digunakan sebagai alat untuk memperbaiki akurasi perhitungan biaya produk. Namun pada perkembangannya sistem ABC ini tidak hanya fokus pada perhitungan biaya produk, tetapi berkembang lebih luas (Sjahrial, Purba and Gunawan, 2017). Konsekuensinya sistem ABC mendorong berkembangnya *Activity Based Management* (ABM), sistem ABC diuji dan dilihat interkasinya dengan inovasi manajemen, inisiatif perbaikan-perbaikan seperti *total quality management* (TQM), *Economic Value Added* (EVA), *theory of constraint* (TOC) (Gosselin, 2007). Daya tarik sistem ABC mulai berkurang sejak akhir tahun 1990-an pada beberapa organisasi, karena implementasinya pada beberapa organisasi dinilai terlalu rumit dan terdapat beberapa kesulitan (Innes, Mitchell and Sinclair, 2000; Kaplan and Anderson, 2004).

(Kennedy and Affleck-Graves, 2001) menunjukkan tiga penyebabnya yaitu (1) sistem ABC tidak selalu cocok pada setiap

perusahaan, (2) sistem ABC mungkin tidak menambah nilai, tetapi dihubungkan dengan variabel lain yang sungguh menjadi penggerak nilai, (3) masih sedikit bukti yang menunjukkan keterkaitan perubahan ke sistem ABC dengan peningkatan nilai saham, ataupun profitabilitas perusahaan.

Meskipun demikian, ketertarikan perusahaan manufaktur tetap bertumbuh signifikan terutama pada bidang tertentu. ABC merupakan proses dimana biaya di alokasikan mengacu pada pengaruh dan sebab yang berkaitan antara biaya-biaya dan aktivitas-aktivitas yang menjadi driver biaya. Sistem ABC menunjukkan hubungan antara pelaksanaan aktivitas tertentu dan permintaan dari aktivitas tersebut pada organisasi, sehingga para manajer mendapat gambaran yang jelas tentang bagaimana produk, *brands*, pelanggan, fasilitas, bidang, dan saluran distribusi yang dapat menghasilkan pendapatan dan mengkonsumsi sumberdaya.

8.2 Metode Akuntansi Tradisional

Pada akuntansi biaya tradisional, produk atau jasa mengkonsumsi sumberdaya secara langsung. Tahap ini biaya mengalokasikan sumberdaya overhead pada produk dan jasa. Esensi dari biaya *overhead* tradisional diasumsikan menggunakan *cost pool* tunggal dan tarif *overhead cost* tunggal yang mengalokasikan biaya overhead ke biaya objek (Kim, 2017). Pada biaya tradisional, sistem pembiayaan biasanya diasumsikan memiliki varians produk yang sedikit sehingga proporsi *overhead* yang akan dialokasikan jumlahnya kecil dan harus dibebankan pada masing-masing unit.

Semakin banyak kegiatan produksi yang beragam jenis produk, maka biaya *overhead* yang dialokasikan semakin besar semakin rumit sehingga sistem tradisional dan departemental tidak dipakai untuk menghindari penyimpangan dan ketidakakuratan dalam menentukan harga pokok produk. Oleh karena itu, permasalahan yang penting adalah apakah metode tradisional ini menyediakan informasi yang membantu pengguna menekan total biaya, dan apakah metoda ini menyediakan informasi penentuan tarif yang akurat. Karena metoda biaya tradisional mengasumsikan sumberdaya secara langsung dikonsumsi produk atau jasa, maka ia

kurang mampu menyediakan gambaran proses lebih wajar. Ketidakmampuan ini akan mengakumulasi biaya pada proses-proses yang tidak perlu.

8.3 Activity Based Costing

Salah satu alat terbaik untuk mengoreksi sistem penetapan biaya adalah penetapan biaya berdasarkan aktivitas. Penetapan biaya berdasarkan aktivitas (ABC) memperbaiki sistem penetapan biaya dengan mengidentifikasi aktivitas individu sebagai objek biaya mendasar. Aktivitas adalah peristiwa, tugas, atau unit kerja dengan tujuan tertentu. Misalnya, merancang produk, menyiapkan mesin, mengoperasikan mesin, dan mendistribusikan produk. Untuk membantu membuat keputusan strategis, sistem ABC mengidentifikasi aktivitas di semua fungsi rantai nilai, menghitung biaya aktivitas individu, dan membebankan biaya ke objek biaya seperti produk dan layanan berdasarkan campuran aktivitas yang dibutuhkan untuk memproduksi setiap produk atau jasa.

Singkatnya, sistem ABC menghasilkan proses alokasi overhead lebih baik karena ia mengalokasikan biaya *overhead* pada kelompok biaya aktivitas yang beragam dan mengalokasikan pada produk melalui penggerak biaya. Penggerak biaya merupakan faktor yang menggerakkan terjadinya biaya yang berkaitan dengan sumber daya yang dikonsumsi (Deviesa, 2019). Pada sistem ABC, biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja manufaktur langsung dapat ditelusuri ke produk dengan mudah, sehingga sistem ABC berfokus pada perbaikan alokasi biaya tidak langsung ke departemen, proses, produk, atau objek biaya lainnya.

Dalam upaya menyusun aktivitas pada sistem ABC, mendefinisikan kegiatan bukanlah hal yang sederhana. Tim mengevaluasi ratusan tugas yang dilakukan perusahaan sebelum memilih aktivitas yang menjadi dasar sistem ABC-nya. Sebagai contoh, itu memutuskan apakah pemeliharaan mesin cetak, operasi mesin cetak, dan kontrol proses masing-masing harus dianggap sebagai aktivitas yang terpisah atau harus

digabungkan menjadi satu aktivitas. Sistem penetapan biaya berdasarkan aktivitas dengan banyak aktivitas menjadi terlalu rinci dan berat untuk dioperasikan. Sistem penetapan biaya berdasarkan aktivitas dengan aktivitas yang terlalu sedikit mungkin tidak cukup diperbaiki untuk mengukur hubungan sebab-akibat antara pemicu biaya dan berbagai biaya tidak langsung. Perusahaan akan berfokus pada aktivitas yang memperhitungkan sebagian besar biaya tidak langsung dan menggabungkan aktivitas yang memiliki pemicu biaya yang sama ke dalam satu aktivitas (Horngren, Datar and Rajan, 2012). Misalnya, tim memutuskan untuk menggabungkan perawatan mesin cetak, pengoperasian mesin cetak, dan kontrol proses menjadi satu aktivitas—operasi mesin cetak—karena semua aktivitas ini memiliki pemicu biaya yang sama: jam mesin cetak.

Sistem ABC mempunyai karakteristik bahwa pertama, data biaya dan operasional dapat dicatat dalam akun multidimensi seperti catatan aktivitas, pusat biaya, jenis biaya, dan akun produk atau jasa. Kedua, data biaya disajikan dalam database yang dapat diakses oleh manajer. Ketiga, informasi yang dihasilkan tidak dibatasi pada informasi keuangan, melainkan mencakup informasi operasi. Dan Keempat, informasi biaya yang dihasilkan bersifat multi dimensi (Sjahrial, Purba and Gunawan, 2017). Sistem ABC mempunyai tahapan yang memudahkan pembebanan biaya ke *overhead* yaitu 1). Mengidentifikasi dan mengelompokkan aktivitas yang terjadi dan menentukan dengan akurat biaya overhead yang muncul untuk masing-masing aktivitas dalam kelompok biaya. 2). Menentukan penggerak untuk masing-masing aktivitas yang berkaitan sangat kuat dengan akumulasi biaya yang ada pada kelompok biaya dan menentukan konsumsi yang diperlukan suatu produk/jasa. 3). Menghitung tarif overhead untuk tiap penggerak biaya. 4). Mengalokasikan biaya overhead untuk tiap kelompok biaya pada produk dengan menggunakan tarif overhead (Deviesa, 2019).

8.4 Sumber Daya dan Beragam Penggerak Biaya

Suatu aktivitas merupakan tugas khusus atau tindakan tertentu dari pekerjaan yang dilakukan. Aktivitas ini bisa berupa tindakan tunggal atau kumpulan dari beberapa tindakan (Kumar and Mahto, 2013). Beberapa sumberdaya dan penggerak biaya sebagai berikut:

- a. Penggerak aktivitas ini mengalokasikan biaya aktivitas pada objek-objek biaya atau aktivitas lainnya.
- b. Kerja aktivitas (*Activity work*). Aktivitas ini dilakukan oleh orang, peralatan, teknologi atau fasilitas.
- c. Objek biaya, merupakan produk, jasa, kontrak, produk, pelanggan, proses atau unit kerja lain dimana biaya dialokasikan dengan pengukuran biaya terpisah untuk beberapa tujuan manajemen.
- d. Sumber daya, adalah elemen ekonomi yang dibutuhkan atau dikonsumsi dalam melakukan aktivitas.
- e. Penggerak sumberdaya, merupakan ukuran kuantitatif tunggal terbaik dari frekuensi dan intensitas permintaan yang ditempatkan pada sumber daya oleh sumber daya, aktivitas, atau objek biaya lainnya. Ini digunakan untuk membebaskan biaya sumber daya ke aktivitas, dan objek biaya atau ke sumber daya lainnya.
- f. Sumberdaya ekonomis, merupakan elemen yang diterapkan atau digunakan dalam pelaksanaan kegiatan atau secara langsung mendukung objek biaya. Mereka termasuk orang, bahan, persediaan, peralatan, teknologi dan fasilitas.

8.5 Tahap-Tahap Untuk Implementasi ABC

Terdapat beberapa tahapan untuk membuat implementasi ABC berhasil (Walther and Skousen, 2010) yaitu:

1. Mempelajari proses dan biaya-biaya
Karena berorientasi pada proses, maka tahap awal untuk menerapkan ABC adalah studi terinci terhadap semua proses dan biaya-biaya. Studi ini melibatkan karyawan di seluruh organisasi

2. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas

Perusahaan perlu mengidentifikasi aktivitas bisnis yang menjadi pusat pada pembebanan biaya. Terlalu banyak aktivitas dan sistem akan mengakibatkan kesulitan mengelolanya, dan terlalu sedikit aktivitas dan sistem akan mengakibatkan informasi tersebut kurang bermanfaat. Aktivitas pada level yang berbeda menjadi penting untuk diidentifikasi seperti (a). aktivitas level unit adalah aktivitas yang mempunyai keterkaitan satu sama lain dengan unit output. (b). Aktivitas level *batch* adalah aktivitas yang harus dilakukan tapi dapat berkaitan dengan beberapa unit output. (c). Aktivitas level produk yang dilakukan pada tingkat produk, tidak peduli pada volume produksi berapapun. Desain produk, pemasaran produk, dan lainnya yang berkaitan satu sama lain hingga ke proses produk akhir (d). Aktivitas level pelanggan dapat membawa banyak bentuk, termasuk dukungan teknis yang membantu lini produk, katalog, penjualan dan sebagainya. Contoh pusat aktivitas dan aktivitas-aktivitas sebagai berikut:

Tabel 8.1. Pusat Aktivitas dan Aktivitas

Activity Center	Activity ID	Activity
Manajemen biaya	1	Pelaporan biaya (kantor pusat)
	2	Permintaan pembayaran
Manajemen kualitas	3	Pengawasan aktivitas lapangan
	4	Inspeksi
	5	Penanganan Laporan ketidaksesuaian (NCR)
	6	Pengujian kualitas "x"
Manajemen waktu	7	Pengembangan/pemutakhiran jadwal proyek
	8	Jadwal produksi mingguan /bulanan
Manajemen keselamatan	9	Pelatihan keselamatan
	10	Laporan keselamatan (safety)
Manajemen pengadaan	11	Usulan pembelian bahan baku
	12	Pelaporan manajemen bahan baku bulanan

	13	Kordinasi jadwal pengantaran dengan pemasok
	14	Penanganan pengiriman
	15	Mempersiapkan penyerahan barang
Manajemen umum	16	Korespondensi
	17	Perekrutan tenaga kerja
Manajemen perancangan	18	Meninjau gambar/maket
	19	Menerbitkan informasi permintaan (Request for information)
	20	Penerbitan perubahan permintaan

Sumber: diadaptasi dari (Kim, 2017)

3. Mengidentifikasi biaya-biaya yang mampu telusur

Ketika suatu biaya berkaitan pada objek biaya tertentu, maka biaya tersebut harus ditelusur langsung hingga akhir objek. Contohnya biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang ikut hingga produk akhir. ABC menggunakan dasar penggerak konsumsi biaya sumberdaya dalam membebankan biaya sumber daya ke dalam produk. Biaya sumber daya dapat dialokasikan ke dalam aktivitas berdasarkan estimasi atau penelusuran langsung. Penelusuran langsung membutuhkan pengukuran penggunaan sumber daya yang sesungguhnya. Contoh penggerak biaya sebagai berikut:

Tabel 8.2. Daftar Penggerak Biaya

Pusat Aktivitas	Aktivitas	Penggerak Biaya	Tipe penggerak biaya
Manajemen biaya	Pelaporan biaya (kantor pusat)	Budget Cost ratio	budgetary
	Permintaan pembayaran	Budget Cost ratio	budgetary
Manajemen kualitas	Pengawasan aktivitas lapangan	Budget Cost ratio	budgetary
	Inspeksi	Jumlah inspeksi	Transaksional
	Penanganan Laporan ketidaksesuaian (NCR)	Jumlah NCR	Transaksional

	Pengujian kualitas "x"	Jumlah sampel	Transaksional
Manajemen waktu	Pengembangan/pemutakhiran jadwal proyek	Jumlah milestone	Transaksional
	Jadwal produksi mingguan /bulanan	Jumlah milestone	Transaksional
Manajemen keselamatan	Pelatihan keselamatan	Budget	Budgetary
	Laporan keselamatan (safety)	Jumlah kecelakaan	Transaksional
Manajemen pengadaan	Usulan pembelian bahan baku	Jumlah permintaan	Transaksional
	Pelaporan manajemen bahan baku bulanan	Budget	budgetary
	Kordinasi jadwal pengantaran dengan pemasok	Jumlah pengantaran	Transaksional
	Penanganan pengiriman	Jumlah pengantaran	Transaksional
	Mempersiapkan penyerahan barang	Jumlah penyerahan	Transaksional
	korespondensi	budget	budgetary
Manajemen umum	Perekrutan tenaga kerja	Budget	budgetary
Manajemen perancangan	Meninjau gambar/maket	Jumlah lembar	Transaksional
	Menerbitkan informasi permintaan (Request for information)	Jumlah RFI	Transaksional
	Penerbitan perubahan permintaan	Jumlah perubahan permintaan	Transaksional

Sumber: diadaptasi dari (Kim, 2017)

4. Mengalokasikan Biaya lainnya ke aktivitas-aktivitas
Setelah memilah-milah biaya yang dapat ditelusuri ke objek biaya, maka biaya yang tersisa dialokasikan ke aktivitas.
5. Tentukan tarif alokasi per aktivitas
6. Terapkan biaya pada objek-objek.

8.6 Time Driven Activity Based Costing

Untuk mengatasi kesulitan yang melekat pada ABC tradisional, (Kaplan and Anderson, 2004) menyajikan metode *Time Driven Activity Based Costing* (TDABC). Mengingat pembebanan sumber aktivitas, versi ini ABC menggunakan persamaan waktu. Prinsip metode ini didasarkan pada transformasi penggerak biaya menjadi persamaan waktu yang menyatakan waktu yang dibutuhkan untuk melakukan aktivitas sebagai fungsi penggerak kadang-kadang. Karakteristiknya disebut 'penggerak waktu', karena ia membebankan waktu konsumsi aktivitas.

Metode TDABC ini melihat bahwa setiap proses estimasi rentan terhadap kesalahan. Cacat satu menit dalam perkiraan waktu dikalikan dengan ribuan transaksi dapat sangat mempengaruhi hasil (Dejnega, 2011). Faktanya, kesalahan estimasi sederhana seperti itu mungkin bisa lebih besar daripada di bawah metode tradisional ABC. Saat mengalikan waktu yang dibutuhkan untuk melakukan aktivitas per unit sumber, kita dapat menghitung biaya aktivitas dan transaksi individu. Waktu yang diperlukan untuk melakukan aktivitas adalah perkiraan untuk setiap kasus tertentu. Persamaan waktu memodelkan bagaimana penggerak waktu mengatur waktu yang dikonsumsi oleh aktivitas. Dengan cara ini kita bisa menghitung jumlah driver yang tidak terbatas. Persamaan waktu dapat menutupi struktur komplikasi kegiatan. Setelah menggunakan TDABC, organisasi dapat menekankan biaya sub-tugas.

TDABC membebankan biaya sumber daya secara langsung ke objek biaya menggunakan konsep yang hanya membutuhkan dua set estimasi, yang keduanya tidak sulit diperoleh (Kaplan and Anderson, 2004). Pertama, menghitung biaya memasok kapasitas sumber daya. Misalnya, pertimbangkan departemen atau proses untuk menangani pesanan pelanggan. Pada langkah pertama ini, model TDABC menghitung biaya semua sumber daya personel, pengawasan, hunian, peralatan dan teknologi yang dipasok ke departemen atau proses ini. Ini membagi total biaya dengan kapasitas waktu yang tersedia dari karyawan yang benar-benar melakukan pekerjaan departemen untuk mendapatkan tingkat biaya kapasitas. Kedua, TDABC menggunakan tingkat biaya

kapasitas untuk mendorong biaya sumber daya departemen ke objek biaya dengan mengestimasi permintaan kapasitas sumber daya (biasanya waktu, dari mana nama pendekatan baru dipilih) yang dibutuhkan setiap objek biaya. Contohnya, model hanya membutuhkan perkiraan waktu yang diperlukan untuk memproses pesanan pelanggan tertentu.

Penggunaan TDABC juga direkomendasikan cocok pada perusahaan jasa karena sumber daya dapat dibebankan melalui jam tenaga kerja. Model TDABC lebih sederhana dan lebih cepat di implementasi karena persyaratan estimasi terletak pada dua parameter yaitu biaya per unit dari kapasitas yang disediakan dan waktu yang dibutuhkan untuk melaksanakan transaksi atau suatu aktivitas (Stouthusyen et al., 2010; Azmi, 2018). Desain model biaya melalui penggerak waktu maka pendekatan TDABC dapat mengontrol kerumitan proses pada organisasi menjadi lebih simpel.

Perbandingan metoda ABC dengan TDABC dapat disajikan sebagai berikut:

Tabel 8.3. Perbedaan Metoda ABC dan TDABC

Sudut Pandang Perbandingan	Metoda ABC	Metoda TDABC
Ciri faktor untuk alokasi biaya	Cost driver	Time Driver
Jumlah faktor untuk alokasi biaya	Dengan setiap aktivitas kita hanya dapat menggunakan satu faktor.	Dengan setiap aktivitas, jumlah faktor tidak terbatas
Tingkat akurasi	Metode tidak menangkap spesifikasi aktivitas, yang mempengaruhi biaya.	Metode ini menangkap pembebanan biaya ke aktivitas dengan cara yang sesuai. Akurasinya lebih baik dibandingkan dengan metode ABC.
Luasnya sistem untuk menetapkan biaya	Setiap perbedaan pemenuhan kegiatan memerlukan pelaksanaan kegiatan baru yang terpisah.	Untuk setiap aktivitas hanya dibutuhkan satu persamaan waktu, yang menangkap semua spesifikasi dan variasi aktivitas.
Konsumsi waktu untuk	Sistem adalah	Kecermatan relatif lebih

pemutakhiran sistem	kecermatan yang tinggi dalam aktualisasi tarif biaya.	kecil daripada metode ABC, karena tarif biaya ditetapkan per satuan waktu.
Kemampuan menangkap kapasitas menganggur	Tidak	ya

Sumber: diadaptasi dari (Macurova, 2003)

8.7 Activity Based Management

Metoda pengambilan keputusan manajemen yang memakai informasi *Activity Based Costing* untuk area yang lebih luas yang fokus pada pengurangan biaya, meningkatkan kepuasan pelanggan, mencapai laba yang ditargetkan, maupun meningkatkan akurasi pada pengambilan keputusan dikenal dengan *Activity Based Management* (ABM). Pendekatan berbasis aktivitas akan mengklasifikasi aktivitas yang meningkatkan nilai tambah dan yang tidak untuk memilah aktivitas yang dapat menekan biaya. Perbedaan aktivitas yang meningkatkan nilai tambah dan yang tidak meningkatkan nilai tambah dapat disajikan sebagai berikut:

Tabel 8.4. Perbedaan Aktivitas Bernilai Tambah dan Tidak Bernilai Tambah

No	<i>Value Added Activity</i>	<i>Non Value Added Activity</i>
1.	Memberikan nilai untuk aktivitas seperti yang didefinisikan oleh pelanggan	Tidak memberikan nilai untuk aktivitas seperti yang didefinisikan oleh pelanggan
2	Aktivitas harus dilakukan untuk memenuhi keinginan pelanggan dan kebutuhan	Aktivitas tidak perlu dilakukan untuk menghasilkan output.
3	Tindakan menjadi bernilai tambah jika pelanggan peduli	Tindakan tidak bernilai tambah pada produk/jasa
4	Aktivitas nilai tambah pada dasarnya mengubah produk atau jasa dan pelanggan bersedia membayarnya.	Intinya itu adalah sesuatu yang pelanggan tidak mau bayar.

Sumber: Diadaptasi dari (Kumar and Mahto, 2013)

ABM merupakan proses manajemen yang menyediakan informasi mengacu pada aktivitas dengan dasar analisis biaya yang dapat menguntungkan perusahaan. Oleh karena itu, ABM mencakup pembuatan keputusan seperti modifikasi harga, bauran produk, bauran pelanggan; meningkatkan hubungan dengan pemasok dan pelanggan; meningkatkan desain produk atau jasa; meningkatkan efisiensi pada aktivitas; dan mengurangi kebutuhan untuk aktivitas yang tidak diperlukan (Ahmad, 2017).

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, K. (2017). *Akuntansi Manajemen: Dasar-dasar Konsep Biaya dan Pengambilan keputusan*. Jakarta: Penerbit Rajawali Press.
- Azmi, Z. (2018). *Time Driven Activity Based Costing and Implementation On Health Care Services*. Jurnal Akuntansi Dan Ekonomika, 8(1), 75-84.
- Dejnega, O. (2011). *Method Time Driven Activity Based Costing – Literature Review*. Journal of Applied Economic Sciences, Vol.6 Issue 1 (15). Pp. 7-15
- Deviesa, D. (2019). *Akuntansi Manajemen, Strategis dan Praktis*. Yogtakarta: Penerbit Andi.
- Gosselin, M., (2007), *A review of activity based costing: technique, implementation, and consequences*, *Handbook of Management Accounting Research*, edited by Chapman, C.C., Hopwood, A.G., & Shields, M.D., Elsevier Ltd.
- Horngren, C.T., Datar, S.M. and Rajan, M.V. (2012). *Cost Accounting: a Managerial Emphasis*, 14th Ed. Prentice Hall
- Innes, J., Mitchell, F. and Sinclair, D., (2000), *Activity based costing in the UK's largest companies: a comparison of 1994 and 1999 survey result*, *Management Accounting Research*, Vol. 11, no.3, pp.349-362.
- Kaplan, R.S. and Anderson, S.R. (2004), *Time Driven Activity Based Costing*, *Harvard Business Review*, November, pp. 131-138.
- Kennedy, T. and Affleck-Graves, J. (2001). *The Impact of Activity Based Costing Techniques on Firm Performance*, *Journal of Management Accounting Research*, 13: 19-45
- Kim, YW. (2017). *Activity Based Costing for Construction Companies*, 1st Ed. John Wiley & Son, Ltd.
- Kumar, N. and Mahto, D. (2013). *Current Trends of Application of Activity Based Costing (ABC): A Review*. Vol. 13 Issue 3.

- Macurová, P. (2003). *Ekonomika logistiky. In Bazala, J. et al. Logistika v praxi. Praktická příručkamanažera logistiky.* Verlag Dashöfer, Czech Republic.
- Sjahrial, D., Purba, D., and Gunawan. (2017). *Akuntansi Manajemen*, Ed. Kedua. Penerbit Mitra Wacana Media.
- Stouthuysen, K., Swiggers, M., Reheul, A., Roodhooft, F., (2010), *Time driven activity based costing for a library aquisition process: a case study in a Belgium University, Library Collection, Acquisitions, & Technical Services*, Vol 34, Iss, 203, pp. 83-91.
- Walther, L.M. & Skousen, C.J. (2010). *Process and Activity Based Costing, Managerial and Cost Accounting*, 1st Ed. BookBoon.com

BAB IX

PUSAT BIAYA DAN PUSAT LABA

Oleh Irzan Soepriyadi, S.E., M.M.

9.1 Tantangan Akuntansi Manajemen

Akuntansi berkaitan dengan penyediaan informasi keuangan dan non-keuangan yang akan membantu pengambil keputusan untuk membuat keputusan yang baik. Untuk memahami akuntansi, Anda perlu mengetahui sesuatu tentang proses pengambilan keputusan, dan juga menyadari berbagai pengguna informasi akuntansi. Akuntansi manajemen berkaitan dengan penyediaan informasi kepada orang-orang dalam organisasi untuk membantu mereka membuat keputusan yang lebih baik dan meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasi yang ada, sedangkan akuntansi keuangan berkaitan dengan penyediaan informasi kepada pihak eksternal di luar organisasi. Dengan demikian, akuntansi manajemen dapat disebut pelaporan internal dan akuntansi keuangan dapat disebut pelaporan eksternal, (Breuer, Frumusanu, and Manciu 2013).

Contoh perubahan yang terjadi di banyak negara dalam beberapa tahun terakhir, termasuk Inggris, adalah: Pertumbuhan sektor jasa. Ini termasuk bisnis seperti jasa keuangan, komunikasi, pariwisata, transportasi, konsultasi, rekreasi dan sebagainya. Pertumbuhan sektor jasa ini diimbangi dengan penurunan sektor manufaktur dan ekstraktif (misalnya, pertambangan batu bara). Munculnya industri-industri baru. Ini termasuk industri berbasis sains seperti rekayasa genetika dan bioteknologi.

Pertumbuhan *e-commerce*. Konsumen semakin tertarik untuk membeli berbagai macam barang termasuk bahan makanan, buku, musik, dan komputer secara online. Bisnis juga menggunakan *e-commerce* untuk memesan persediaan, memantau pengiriman, dan mendistribusikan produk. Manufaktur otomatis, yaitu banyak proses manufaktur sekarang sepenuhnya otomatis dan komputer

digunakan untuk mengontrol proses produksi. Manufaktur ramping, hal ini melibatkan upaya sistematis untuk mengidentifikasi dan menghilangkan pemborosan, produksi berlebih, penundaan, cacat, dan sebagainya dalam proses produksi. Inovasi produk yang lebih besar. Ada tekanan yang jauh lebih besar untuk menghasilkan produk-produk baru yang inovatif.

Efeknya adalah meningkatkan jangkauan produk yang tersedia dan memperpendek siklus hidup banyak produk. Pertumbuhan outsourcing Aktivitas dan proses yang dibutuhkan oleh sebuah bisnis, tetapi subkontraktor dapat melakukannya dengan lebih baik, semakin banyak yang di-*outsource*. Waktu respons lebih cepat. Ada peningkatan tekanan pada bisnis untuk mengembangkan produk lebih cepat, menghasilkan produk lebih cepat dan mengirimkan produk lebih cepat. Perubahan ini telah menghadirkan tantangan besar bagi akuntan manajemen. Teknik baru telah dikembangkan dan teknik yang ada diadaptasi untuk mencoba memastikan bahwa akuntansi manajemen mempertahankan relevansinya. Isu-isu ini akan dipertimbangkan secara lebih rinci saat kami melanjutkan melalui buku ini, (Peter and McLaney 2021).

9.2 Pusat Pertanggungjawaban Keuangan

Sebagian besar organisasi mengendalikan perilaku banyak karyawan mereka, terutama manajer mereka, melalui sistem kontrol hasil keuangan. Dalam sistem kontrol hasil keuangan, hasil didefinisikan dalam istilah moneter, paling umum dalam hal ukuran akuntansi seperti pendapatan, biaya, keuntungan, dan pengembalian (misalnya pengembalian ekuitas). Sistem kontrol hasil keuangan adalah sistem yang kuat dengan penerapan yang luas, terutama di tingkat organisasi yang lebih tinggi. Sistem pengendalian hasil keuangan memiliki tiga elemen inti: (1) tanggung jawab keuangan pusat, yang menentukan pembagian akuntabilitas untuk hasil keuangan dalam organisasi, (2) sistem perencanaan dan penganggaran, yang digunakan untuk sejumlah tujuan yang berhubungan dengan pengendalian termasuk penetapan target kinerja untuk mengevaluasi kinerja, dan (3)

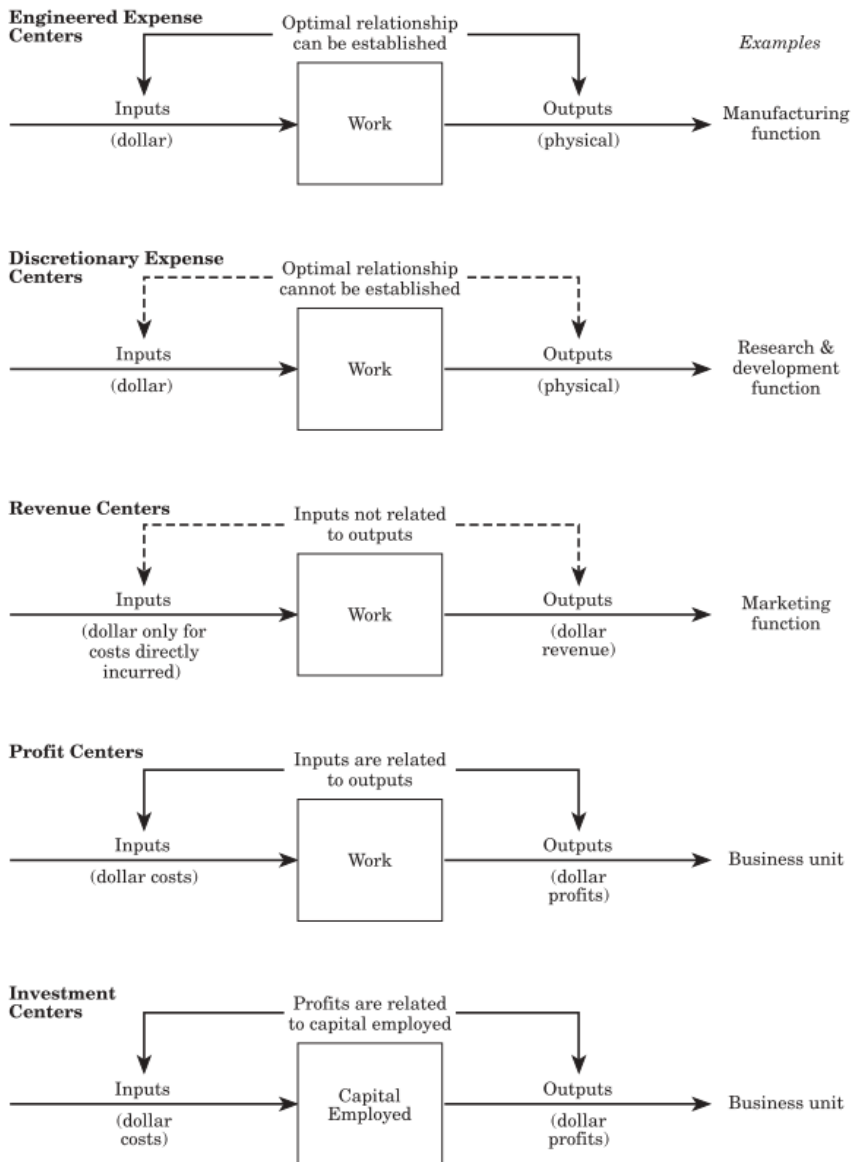
kontrak insentif, yang menentukan hubungan antara hasil dan berbagai penghargaan organisasi. Sistem pengendalian hasil keuangan juga bergantung pada apa yang biasa disebut sebagai pengendalian internal, yang memastikan keandalan informasi organisasi, (Kenneth and Wim 2018).

Pusat pertanggungjawaban keuangan adalah elemen inti dari sistem pengendalian hasil keuangan. Istilah pusat pertanggungjawaban menunjukkan pembagian tanggung jawab (atau akuntabilitas) untuk serangkaian keluaran dan/atau masukan tertentu kepada seorang individu (biasanya seorang manajer). Tanggung jawab dapat dinyatakan dalam jumlah input yang dikonsumsi, unit fisik output, karakteristik tertentu dari proses produksi atau jasa (misalnya cacat, pencapaian jadwal, kepuasan pelanggan), atau indikator keuangan kinerja di bidang-bidang ini. Pusat pertanggungjawaban keuangan adalah pusat pertanggungjawaban di mana tanggung jawab individu didefinisikan setidaknya sebagian dalam istilah keuangan. Dimana tanggung jawab keuangan didefinisikan dalam istilah akuntansi, seperti yang umum di tingkat manajerial di sebagian besar organisasi, organisasi dikatakan menggunakan akuntansi pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem pelaporan yang mengklasifikasikan informasi akuntansi (dan seringkali lainnya) tentang kegiatan organisasi menurut manajer yang bertanggung jawab atas mereka. Empat tipe dasar pusat pertanggungjawaban keuangan dapat dibedakan: pusat investasi, pusat laba, pusat pendapatan, dan pusat biaya. Tabel 9.1 menunjukkan bahwa pusat-pusat ini dapat dibedakan berdasarkan pos-pos laporan keuangan di mana para manajer dimintai pertanggungjawaban di setiap jenis pusat, (Kenneth and Wim, 2018).

Tabel 9.1. Contoh Umum Pusat Pertanggungjawaban Keuangan

<i>Selected financial statement line items</i>	<i>Revenue center</i>	<i>Cost center</i>	<i>Profit center</i>	<i>Investment center</i>
Income statement				
Revenue	x		x	x
Cost of goods sold		x	x	x
Gross margin			x	x
Advertising and promotion		x	x	x
Research and development		x	x	x
Profit before tax			x	x
Income tax			x	x
Profit after tax			x	x
Balance sheet				
Accounts receivable				x
Inventory				x
Fixed assets				x
Accounts payable				x
Debt				x

Ada empat jenis pusat pertanggungjawaban, diklasifikasikan menurut sifat input dan/atau output moneter yang diukur untuk tujuan pengendalian: pusat pendapatan, pusat beban, pusat laba, dan pusat investasi, (Govindrajan V, 2011). Karakteristik masing-masing ditunjukkan dalam gambar di bawah:

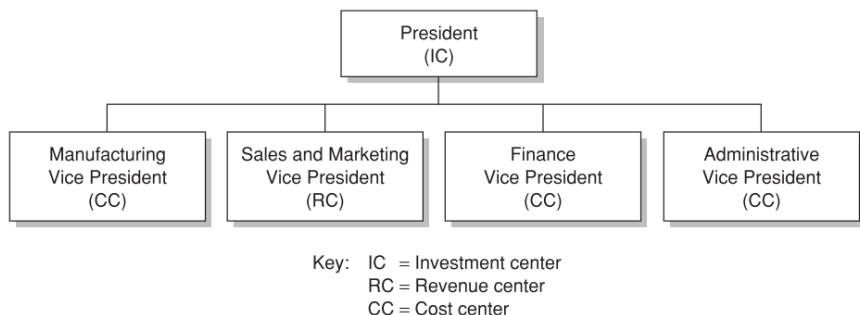


Gambar 9.1. Jenis Pusat Tanggung Jawab

9.3 Penanggungjawab Pusat Pertanggungjawaban

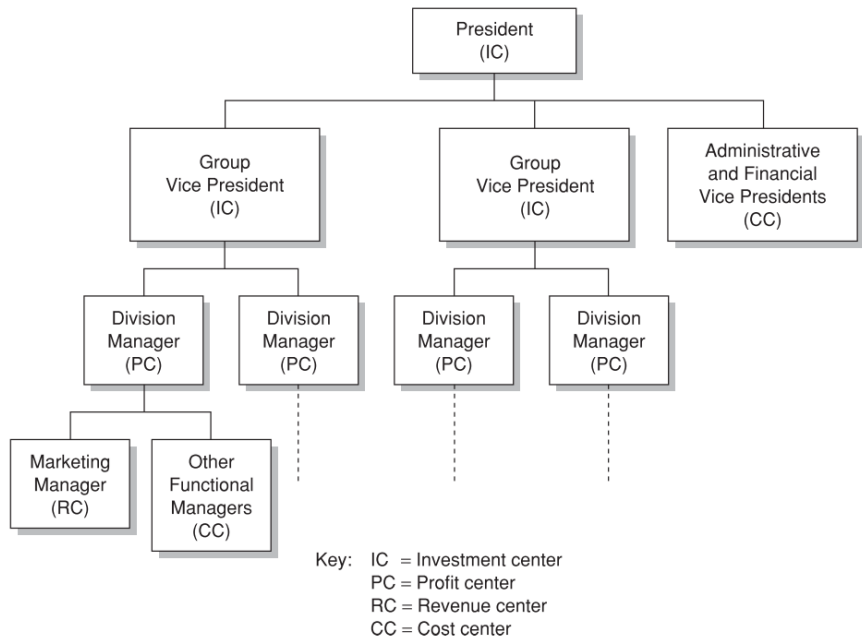
Manajer pusat pendapatan dan biaya hanya bertanggung jawab untuk satu atau kadang-kadang beberapa item baris laporan laba rugi. Manajer pusat laba bertanggung jawab atas beberapa pendapatan dan beberapa item baris pengeluaran. Manajer pusat investasi bertanggung jawab atas ukuran laba yang terkait langsung dengan kinerja di bidang yang tercermin dalam neraca. Satu hal penting yang perlu diingat adalah bahwa garis antara jenis pusat tanggung jawab keuangan tidak selalu mudah untuk dibedakan, sehingga label pusat tanggung jawab mungkin tidak terlalu informatif. Dalam praktik sebenarnya, pusat pertanggungjawaban keuangan dapat tersusun dalam kontinum yang hampir mulus dari pusat biaya atau pendapatan ke pusat investasi.

Untuk sebagian besar, struktur pusat tanggung jawab keuangan perusahaan bertepatan dengan area otoritas manajer. Area wewenang ditentukan oleh struktur organisasi dan kebijakan yang mendefinisikan hak keputusan manajer. Dalam organisasi fungsional yang khas (lihat Gambar 9.2), tidak ada manajer yang memiliki otoritas pengambilan keputusan yang signifikan baik atas perolehan pendapatan maupun konsumsi biaya, sehingga pendapatan dan biaya (termasuk biaya investasi) disatukan dalam ukuran pengembalian hanya di tingkat perusahaan. Fungsi manufaktur, teknik, dan administrasi biasanya merupakan pusat biaya, dan fungsi penjualan dan pemasaran adalah pusat pendapatan, (Kenneth and Wim, 2018).



Gambar 9.2. Pusat Tanggung jawab Keuangan Jenis Organisasi Fungsional

Dalam organisasi terdivisi yang khas (Lihat Gambar 9.3), manajer divisi diberi wewenang untuk membuat keputusan di semua, atau setidaknya banyak, fungsi yang mempengaruhi keberhasilan divisi mereka. Konsisten dengan otoritas yang luas ini, setiap divisi adalah pusat laba (atau pusat investasi) yang terdiri dari beberapa pusat biaya dan pendapatan, (Kenneth and Wim, 2018).



Gambar 9.3. Pusat Tanggung Jawab Keuangan Jenis Organisasi Divisional

9.4 Pengertian Pusat Biaya

Pusat biaya (atau pengeluaran) adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggung jawab atas beberapa elemen biaya. Biaya adalah ukuran finansial dari input ke, atau sumber daya yang dikonsumsi oleh, pusat pertanggungjawaban di pusat biaya standar (kadang-kadang disebut *managed cost center*), seperti departemen manufaktur, output relatif mudah diukur, dan hubungan sebab akibat antara

input dan output bersifat langsung dan relatif stabil. Dengan demikian, pengendalian dapat dilakukan dengan membandingkan biaya standar (biaya input yang seharusnya dikonsumsi dalam menghasilkan output) dengan biaya yang sebenarnya dikeluarkan. Dalam pusat biaya diskresioner (kadang-kadang disebut pusat biaya terkelola), seperti departemen penelitian dan pengembangan dan departemen administrasi (misalnya personalia, pembelian, akuntansi, dan fasilitas), output yang dihasilkan sulit dinilai dalam istilah moneter. Selain itu, hubungan antara input dan output tidak diketahui dengan baik. Dengan demikian, evaluasi kinerja manajer pusat biaya diskresioner sering memiliki komponen subjektif yang besar kepada mereka. Kontrol biasanya dilakukan dengan memastikan bahwa pusat biaya diskresioner mematuhi tingkat pengeluaran yang dianggarkan sambil berhasil menyelesaikan tugas yang diberikan padanya, (Kenneth and Wim, 2018).

9.5 Jenis Pusat Biaya

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang inputnya diukur dalam istilah moneter, tetapi outputnya tidak. Ada dua jenis umum pusat biaya: direkayasa dan diskresi. Label ini berhubungan dengan dua jenis biaya. Biaya rekayasa adalah biaya yang jumlahnya “benar” atau “tepat” dapat diperkirakan dengan keandalan yang wajar. Misalnya, biaya pabrik untuk tenaga kerja langsung, bahan langsung, komponen, perlengkapan, dan utilitas. Biaya diskresi (juga disebut biaya terkelola) adalah biaya yang tidak memungkinkan estimasi rekayasa tersebut. Di pusat-pusat pengeluaran diskresi, biaya-biaya yang timbul bergantung pada penilaian manajemen mengenai jumlah yang tepat dalam situasi tersebut, (Govindrajan V, 2011).

1. Pusat Biaya Teknik

Pusat biaya yang direkayasa memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a. Masukan mereka dapat diukur dalam istilah moneter.
- b. Output mereka dapat diukur dalam istilah fisik.

c. Jumlah dolar yang optimal dari input yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit output dapat ditentukan.

Pusat biaya teknik biasanya ditemukan dalam operasi manufaktur. Pergudangan, distribusi, truk, dan unit serupa dalam organisasi pemasaran juga dapat menjadi pusat beban rekayasa, seperti halnya pusat tanggung jawab tertentu dalam departemen administrasi dan dukungan. Misalnya, bagian piutang, utang usaha, dan bagian penggajian di pengontrol departemen; catatan personel dan kafeteria di departemen sumber daya manusia; catatan pemegang saham di departemen sekretaris perusahaan; dan kolam motor perusahaan. Unit tersebut melakukan tugas berulang yang biaya standar dapat dikembangkan. Pusat biaya yang direkayasa ini biasanya terletak di dalam departemen yang merupakan pusat biaya yang tidak ditentukan. Di pusat biaya teknik, output dikalikan dengan biaya standar setiap unit produksi mengukur berapa biaya produk jadi. Perbedaan antara biaya teoretis dan biaya aktual menunjukkan efisiensi pusat biaya yang diukur. Kami menekankan bahwa pusat biaya teknik memiliki tugas penting lainnya yang tidak diukur dengan biaya saja; supervisor mereka bertanggung jawab atas kualitas produk dan volume produksi serta efisiensi. Oleh karena itu, jenis dan tingkat produksi ditentukan, dan standar kualitas tertentu ditetapkan, sehingga biaya produksi tidak diminimalkan dengan mengorbankan kualitas. Selain itu, manajer pusat beban teknik mungkin bertanggung jawab atas aktivitas seperti pelatihan dan pengembangan karyawan yang tidak terkait dengan produksi saat ini; tinjauan kinerja mereka harus mencakup penilaian tentang seberapa baik mereka melaksanakan tanggung jawab ini. Ada sedikit, jika ada, pusat pertanggungjawaban di mana semua item biaya direkayasa. Bahkan di departemen produksi yang sangat otomatis, penggunaan tenaga kerja tidak langsung dan berbagai layanan dapat bervariasi sesuai dengan kebijaksanaan manajemen. Dengan demikian, istilah pusat beban rekayasa mengacu pada pusat pertanggungjawaban di mana biaya rekayasa mendominasi, tetapi tidak berarti bahwa

perkiraan rekayasa yang valid dapat dibuat untuk setiap item biaya, (Govindrajan V 2011).

2. Pusat Beban Diskresi

Pusat beban diskresi mencakup unit administrasi dan pendukung (misalnya, akuntansi, hukum, hubungan industrial, hubungan masyarakat, sumber daya manusia), operasi penelitian dan pengembangan, dan sebagian besar kegiatan pemasaran. Keluaran dari pusat-pusat ini tidak dapat diukur dalam istilah moneter. Istilah diskresioner tidak menyiratkan bahwa penilaian manajemen mengenai biaya optimal adalah berubah-ubah atau serampangan. Melainkan mencerminkan keputusan manajemen mengenai kebijakan tertentu: apakah akan menyamai atau melampaui upaya pemasaran pesaing; tingkat layanan yang harus diberikan perusahaan kepada pelanggannya; dan jumlah yang tepat untuk dibelanjakan untuk R&D, perencanaan keuangan, hubungan masyarakat, dan sejumlah kegiatan lainnya. Satu perusahaan mungkin memiliki staf kantor pusat yang kecil, sementara perusahaan lain dengan ukuran yang sama dan dalam industri yang sama mungkin memiliki staf 10 kali lebih besar. Manajer senior masing-masing perusahaan masing-masing dapat diyakinkan bahwa keputusan mereka masing-masing tentang ukuran staf benar, tetapi tidak ada cara objektif untuk menilai mana (jika salah satunya) benar; kedua keputusan tersebut mungkin sama baiknya dalam situasi tersebut, dengan perbedaan ukuran yang mencerminkan perbedaan mendasar lainnya di kedua perusahaan, (Govindrajan V, 2011).

Contoh format pelaporan pusat biaya ditunjukkan pada Tabel 3, di mana kita melihat semua item baris pengeluaran untuk departemen kebersihan terdaftar. Ada juga subtotal untuk biaya-biaya yang secara langsung dapat diatribusikan ke departemen, diikuti oleh alokasi overhead untuk biaya administrasi (yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer kebersihan). Format umum ini dapat digunakan untuk semua pusat biaya, (Steven, 2007).

Tabel 9.2. Contoh Laporan Pusat Biaya.

Expense Type	Actual Expenses	Budgeted Expenses	Variance
Wages	\$58,000	\$60,000	+\$2,000
Personnel benefits	6,000	5,500	–500
Equipment depreciation	2,400	2,000	–400
Supplies	4,800	3,200	–1,600
Expense subtotal	\$71,200	\$70,700	–\$500
Overhead allocations	6,100	6,100	0
Total expenses	\$77,300	\$76,800	–\$500

9.6 Pengertian Pusat Laba

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggung jawab atas laba, yang merupakan ukuran perbedaan antara pendapatan yang dihasilkan dan biaya untuk menghasilkan pendapatan tersebut. Terminologi bisnis seringkali tidak tepat, dan banyak perusahaan menyebut pusat investasi mereka sebagai pusat laba. Tapi ada perbedaan konseptual antara pusat laba dan investasi: manajer pusat laba bertanggung jawab atas laba tetapi tidak untuk investasi yang dilakukan untuk menghasilkan laba. Pusat laba dan investasi merupakan elemen kontrol penting dari sebagian besar perusahaan di atas ukuran minimal.

Dalam survei yang dilakukan pada akhir 1970-an terhadap 684 perusahaan manufaktur yang pejabat keuangannya adalah anggota Financial Executives Institute, 83% memiliki dua atau lebih pusat laba (atau investasi). Survei lain yang dilakukan di sekitar waktu yang sama di antara perusahaan industri Fortune 1000 menunjukkan bahwa 96% dari 620 perusahaan yang menanggapi terdiri dari beberapa pusat laba.⁴ Pusat laba datang dalam berbagai bentuk, beberapa di antaranya jauh lebih terbatas dalam lingkup operasi daripada yang lain.

Dalam memutuskan apakah manajer pusat pertanggungjawaban benar-benar memiliki tanggung jawab pusat laba atau tidak, pertanyaan penting yang harus diajukan adalah apakah manajer memiliki pengaruh signifikan terhadap pendapatan dan biaya. Bentuk pusat laba lain yang terbatas dibuat di mana

entitas yang berfokus pada biaya diberi pendapatan berdasarkan fungsi biaya yang sederhana.

Contoh tipikal ada di mana departemen manufaktur dan administrasi memasok produk atau layanan unik, yang terkadang harga pasar eksternal tidak dapat ditentukan, hanya untuk pelanggan internal. Pendapatan untuk entitas ini dapat dihitung sebagai biaya ditambah markup. Apakah ini pusat laba entitas yang berfokus pada biaya? Itu tergantung pada sejauh mana karyawan di entitas ini mempengaruhi angka pendapatan.

Jika pelanggan internal mereka dapat melakukan *outsourcing* pembelian mereka, maka karyawan di entitas pemasok mungkin memiliki pengaruh yang cukup besar atas pendapatan yang akan diberikan kepada mereka. Setidaknya, mereka termotivasi untuk menghasilkan produk atau layanan berkualitas, untuk menyediakan jadwal pengiriman yang unggul, dan untuk menyediakan layanan pelanggan yang ramah dan tidak merepotkan untuk mempertahankan bisnis, dan karenanya, untuk menghasilkan pendapatan yang dialokasikan atau ditetapkan. Jadi, meskipun pendapatan secara artifisial diperhitungkan dalam pusat laba yang berfokus pada biaya ini, ide utamanya adalah untuk mentransmisikan tekanan kompetitif yang dihadapi oleh perusahaan di pasar kepada kelompok layanan internalnya. Pusat laba internal yang tidak secara langsung berinteraksi dengan pasar dan tidak memiliki kendali atas pendapatan dalam arti kompetitif juga kadang-kadang disebut pusat laba mikro. Jika para karyawan tidak memiliki kendali signifikan atas pendapatan yang diberikan, namun entitas ini hanyalah pusat laba semu.

Menetapkan pendapatan ke entitas ini untuk memungkinkan angka laba ditampilkan hanyalah cara untuk membebaskan entitas pembeli perkiraan berbasis biaya dari harga pasar sehingga laba mereka tidak dilebih-lebihkan dan dapat dibandingkan dengan lebih mudah dengan entitas yang sumber eksternal. Dalam memutuskan apakah suatu entitas merupakan pusat laba, tidak penting untuk mempertimbangkan apakah tujuan entitas adalah untuk memaksimalkan laba atau apakah ada pendapatan yang dihasilkan dari luar organisasi. Tujuan keuangan dari banyak pusat laba, seperti kebanyakan organisasi nirlaba,

adalah untuk mencapai titik impas, atau bahkan mungkin mengalami kerugian terbatas. Tetapi bahkan dalam entitas nirlaba, biasanya tidak dianggap diinginkan untuk menghasilkan Jenis pusat pertanggungjawaban keuangan keuntungan lebih tinggi dari yang dianggarkan. Banyak pusat laba memperoleh sebagian besar, atau bahkan semua, pendapatan mereka dengan menjual produk atau jasa mereka ke entitas lain dalam organisasi yang sama, (Kenneth and Wim2018).

9.7 Jenis Pusat Laba

Terdapat 4 (empat) pusat laba meskipun luasnya tanggung jawab, sebagaimana tercermin dalam jumlah pos laporan laba rugi yang menjadi tanggung jawab manajer, sangat bervariasi, antara lain:

- a. *Gross margin center* adalah hasil penjualan yang menjual produk dengan margin yang berbeda-beda dan dibebankan dengan biaya standar barang yang mereka jual. Ukuran "keuntungan" memberi mereka insentif untuk menjual produk dengan margin lebih tinggi daripada hanya menghasilkan pendapatan tambahan, yang mungkin tidak menguntungkan.
- b. *Incomplete profit center* adalah hasil divisi produksi yang menghasilkan keberhasilan produk atau lini produk mereka, seperti biaya penelitian dan pengembangan atau periklanan.
- c. Before-tax profit center merupakan hasil dari pengelolaan biaya-biaya sebelum pajak dari hasil pendapatan operasional dan pendapatan lain-lain.
- d. *Complete profit center* merupakan hasil aspek kinerja seluruh segmen bisnis di seluruh lokasi operasional, (Merchant and Stede 2017).

Tabel 9.3. Jenis Pusat Laba Yang Dipilih

<i>Selected financial statement line items</i>	<i>Gross margin center</i>	<i>Incomplete profit center</i>	<i>Before-tax profit center</i>	<i>Complete profit center</i>
Income statement				
Revenue	x	x	x	x
Cost of goods sold	x	x	x	x
Gross margin	x	x	x	x
Advertising and promotion		x	x	x
Research and development			x	x
Profit before tax			x	x
Income tax				x
Profit after tax				x

Contoh laporan pusat laba ditunjukkan pada Tabel 4 Format ini sangat mirip dengan yang digunakan untuk pusat biaya, kecuali bahwa sekarang termasuk garis pendapatan di bagian atas dan jumlah keuntungan di bagian bawah, (Steven, 2007).

Tabel 9.4. Contoh Laporan Pusat Laba.

Account Type	Actual Expenses	Budgeted Expenses	Variance
Revenue	\$90,000	\$92,000	–\$2,000
Expenses:			
Wages	58,000	60,000	+\$2,000
Personnel benefits	6,000	5,500	–500
Equipment depreciation	2,400	2,000	–400
Supplies	4,800	3,200	–1,600
Expense subtotal	\$71,200	\$70,700	–\$500
Overhead allocations	6,100	6,100	0
Total Expenses	\$77,300	\$76,800	–\$500
Profit	\$12,700	\$15,200	–\$2,500
Profit percentage	14%	17%	–3%

9.8 Transfer Pricing

Pusat laba (atau investasi) sering kali memasok produk atau jasa ke pusat laba lain dalam perusahaan yang sama. Ketika itu terjadi, beberapa mekanisme untuk menentukan harga transfer harus ditetapkan. Harga transfer ini secara langsung mempengaruhi pendapatan pusat laba penjualan (penyediaan), biaya untuk pusat laba pembelian (penerimaan), dan, akibatnya, laba kedua entitas. Dampak dari harga transfer ini sangat tergantung pada jumlah transfer internal relatif terhadap ukuran masing-masing entitas.

Ketika jumlah transfer signifikan, kegagalan untuk menetapkan harga transfer yang tepat dapat memiliki efek negatif yang signifikan pada sejumlah keputusan penting, termasuk yang berkaitan dengan jumlah produksi, sumber, alokasi sumber daya, dan evaluasi manajer dari keuntungan penjualan dan pembelian. Harga transfer memiliki beberapa tujuan organisasi, dan tujuan ini sering bertentangan.

Tujuan pertama dari harga transfer adalah untuk memberikan sinyal ekonomi yang tepat sehingga manajer yang terpengaruh akan membuat keputusan yang baik. Khususnya, harga harus secara tepat mempengaruhi keputusan manajer pusat laba penjualan tentang berapa banyak produk/jasa yang akan dipasok secara internal dan keputusan manajer pusat laba pembelian tentang berapa banyak produk/jasa yang akan dibeli secara internal. Kedua, harga transfer dan pengukuran laba selanjutnya harus memberikan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kinerja pusat laba dan manajernya. Harga transfer secara langsung mempengaruhi laba entitas penjual dan pembeli. Idealnya, harga transfer tidak boleh menyebabkan kinerja salah satu entitas menjadi terlalu tinggi atau terlalu rendah. Sinyal profitabilitas yang menyesatkan dapat mempengaruhi alokasi sumber daya di dalam perusahaan. Mereka juga dapat sangat melemahkan manajer pusat laba motivasi karena manajer benar akan percaya bahwa mereka tidak diperlakukan secara adil.

Ketiga, harga transfer dapat diatur untuk secara sengaja memindahkan keuntungan antar lokasi perusahaan. Beberapa faktor dapat memotivasi manajer untuk menggunakan harga transfer dengan cara ini. Ketika perusahaan beroperasi di beberapa yurisdiksi pajak (negara atau negara bagian), manajer mereka mungkin termotivasi untuk menggunakan harga transfer untuk memindahkan keuntungan antar yurisdiksi untuk meminimalkan pajak. Tarif pajak penghasilan perusahaan berbeda secara signifikan di seluruh negara, dan manajer dapat menetapkan harga transfer untuk mendapatkan keuntungan di daerah dengan pajak yang relatif rendah untuk memaksimalkan keuntungan setelah pajak di seluruh dunia. Meskipun aspek masalah ini berada di luar cakupan bab ini, survei terbaru menunjukkan bahwa maksimalisasi

keuntungan global adalah salah satu pendorong yang paling penting dari kebijakan harga transfer di perusahaan multinasional (Kenneth and Wim, 2018).

9.9 Kesimpulan

Bab ini telah memberikan pengantar pusat tanggung jawab keuangan dan harga transfer. Pusat pertanggungjawaban keuangan adalah salah satu elemen inti dari sistem pengendalian hasil keuangan. Definisi pusat tanggung jawab keuangan penting karena mereka memberikan sinyal kepada manajer tentang item baris laporan keuangan apa yang diharapkan untuk mereka perhatikan. Kami membahas bagaimana tanggung jawab keuangan biasanya sesuai dengan otoritas manajer atau hak keputusan, tetapi ada pengecualian.

Terkadang manajer diminta pertanggungjawaban atas pos-pos laporan keuangan di mana mereka tidak memiliki otoritas langsung karena akuntabilitas memberdayakan mereka untuk mempengaruhi tindakan mereka yang memiliki otoritas langsung. Bab ini juga membahas bagaimana penetapan harga barang atau jasa yang dialihkan dari satu entitas organisasi ke entitas organisasi lainnya sering menimbulkan masalah dalam pengukuran kinerja keuangan suatu entitas. Kecuali dalam situasi yang jarang terjadi di mana terdapat pasar eksternal persaingan sempurna untuk barang atau jasa yang diperdagangkan secara internal, tidak ada pendekatan penetapan harga transfer yang dapat memandu manajer pusat laba untuk membuat keputusan yang optimal dari perspektif perusahaan dan secara bersamaan memberikan informasi yang baik untuk evaluasi.

Insentif untuk memindahkan keuntungan antara lokasi perusahaan dengan yurisdiksi pajak yang berbeda menyebabkan pertimbangan transfer-pricing tambahan. Empat metode penetapan harga transfer, yang didasarkan pada harga pasar, biaya marjinal, biaya penuh, atau biaya penuh ditambah markup, sering digunakan, tetapi beberapa perusahaan juga menggunakan harga transfer yang dinegosiasikan. Tidak ada metode yang lebih unggul di semua pengaturan; Masing masing punya kelebihan dan kekurangan. Bab

berikutnya membahas sistem perencanaan dan penganggaran, elemen inti kedua dari sistem pengendalian hasil keuangan. Sistem perencanaan dan penganggaran memiliki banyak tujuan pengendalian, salah satunya adalah menetapkan target kinerja keuangan untuk mengevaluasi kinerja pusat pertanggungjawaban dan manajernya (Kenneth and Wim, 2018).

DAFTAR PUSTAKA

- Breuer, Adela, Frumusanu, Mihaela Lesconi and Andra Manciu. (2013). 2 Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica *"The Role Of Management Accounting In The Decision Making Process: Case Study Caras Severin County "*.
- Govindrajan V, RN Anthony. (2011). 11 McGraw-Hill Publishing *Management Control Systems. Twelfth.*
- Kenneth A Merchant, Wim A Van Der. (2018). Pearson Education Limited *Management Control Systems.*
- Kenneth A, Merchant, and Wim A Van Der Stede. (2017). 4 Pearson Education Limited 2003 *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives.*
- Peter, Atrill, and McLaney, Eddie. (2021). *Management Accounting For Decission Makers.*
- Steven, M Bragg. (2007). 63 John Wiley & Sons, Inc. *Management Accouting Best Pratices.*

BAB X

PENENTUAN HARGA JUAL

Oleh Halimahtussakdiah, S.E., M.Ak., AK., CA

10.1 Pendahuluan

Sebuah perusahaan dihadapi dengan permasalahan yang beragam yaitu salah satunya dalam penetapan harga jual meskipun dalam penetapan harga sama untuk setiap perusahaan yaitu: didasarkan pada biaya, persaingan, permintaan dan juga laba. Akan tetapi kombinasi optimalnya akan berbeda sesuai dengan faktor dan sifat produk, pasar dan juga tujuan perusahaan masing-masing.

Menurut (Griffin and Ebert, 2008), harga jual adalah proses dimana perusahaan memutuskan apa yang akan didapat ketika menjual produk. Harga jual bagi usaha kecil biasanya ditetapkan oleh manajemen puncak, bukan departemen pemasaran. Di sisi lain, dalam kasus perusahaan, manajer area lini produk bertanggung jawab, tetapi manajemen puncak hanya menetapkan tujuan dan pedoman umum dalam menetapkan dan menentukan harga, dan proposal harga disetujui oleh manajemen berikut. Selain itu, harga juga dianggap bagian darinya. Ini adalah alat yang kompetitif dan dapat meningkatkan kekuatan finansial Anda.

10.2 Pengertian Harga Pokok Produk dan Harga Jual

Biasanya ada biaya yang terkait dengan pembuatan suatu produk, yang terdiri dari biaya manufaktur dan non-manufaktur. Biaya produksi adalah biaya yang timbul sehubungan dengan kegiatan pengelolaan mulai dari bahan mentah hingga produk jadi atau produk jadi. Biaya non produksi adalah biaya yang dikeluarkan di luar kegiatan produksi. Misalnya kegiatan pemasaran, kegiatan administrasi, dan kegiatan umum (Mulyadi, 2014). Semua biaya produksi yang dikeluarkan untuk menghasilkan suatu produk disebut biaya produk. Ketika menentukan harga jual dengan metode biaya ditambah harga, biaya produksi produk dihitung

dengan menggunakan biaya produksi dari biaya bahan baku, biaya produksi langsung, atau biaya overhead pabrik. Markup yang terdiri dari biaya non-produksi (biaya pemasaran, biaya manajemen, dll) dan keuntungan yang diharapkan mengarah pada harga jual produk, di samping biaya produk.

Pricing; (Swastha, 2000) mendefinisikan jumlah yang dibutuhkan untuk mendapatkan satu set kombinasi barang dan jasa. Konsep lainnya adalah jika harga suatu barang dibeli oleh konsumen dan hasilnya memuaskan, maka dapat diukur dengan nilai rupiah. Sesudahnya (Supriyono, 2001). Keputusan harga jual terkait dengan (1) kebijakan penetapan harga dan (2) keputusan penetapan harga. Kebijakan penetapan harga merupakan ekspresi dari sikap manajemen terhadap penentuan harga jual suatu produk atau jasa. Harga jual adalah penentuan harga jual produk atau jasa organisasi, biasanya dalam waktu singkat, dan dipengaruhi oleh kebijakan harga jual, tingkat pemanfaatan, dan tujuan organisasi.

10.3 Pengaruh Utama Terhadap Keputusan Penetapan Harga

Ada beberapa hal yang dapat mempengaruhi penawaran dan permintaan (Horngren, Datar and Foster, 2006). Ini termasuk pelanggan, pesaing, dan biaya.

1. Pelanggan

Pelanggan dapat mempengaruhi harga dengan jumlah permintaan produk atau layanan. Hal ini didasarkan pada faktor-faktor seperti karakteristik produk dan kualitas produk. Perusahaan harus selalu menguji pelanggan dan harga mereka. Jika harga terlalu tinggi, pelanggan dapat menolak produk perusahaan dan memilih produk alternatif atau pesaing.

2. Pesaing

Tidak ada bisnis yang dijalankan secara terpisah. Perusahaan harus selalu mewaspadaai perilaku pesaingnya. Di satu sisi, alternatif atau alternatif pesaing dapat mempengaruhi permintaan dan memaksa perusahaan untuk menurunkan harga. Di sisi lain, perusahaan tanpa pesaing

mungkin membebankan harga yang lebih tinggi. Selain itu, karena mereka memiliki pesaing dan mengetahui teknologi, kemampuan pabrik, dan kebijakan operasional mereka, perusahaan dapat memperkirakan biaya mereka. Selain itu, biaya adalah informasi berharga tentang penetapan harga.

3. Biaya

Biaya dapat mempengaruhi harga, karena biaya mempengaruhi penawaran. Ketika perusahaan menawarkan lebih banyak produk, biaya produksi setiap unit tambahan pada awalnya menurun, tetapi kemudian meningkat. Jika perusahaan menawarkan produk, selama pendapatan tambahan dari penjualan beberapa unit melebihi biaya produksi. Semakin rendah biaya produksi suatu produk, semakin besar jumlah produk yang tersedia bagi perusahaan. Seorang administrator yang memahami biaya produksi produk perusahaan menetapkan harga yang membuat produk menarik bagi pelanggan untuk memaksimalkan laba operasi perusahaan. Hal ini tercermin dalam perhitungan biaya yang terkait dengan penetapan harga. Manajer dapat memperhitungkan biaya terkait, dari semua fitur nilai tambah dalam perusahaan hingga pelanggan

10.4 Metode Penentuan Harga Jual

Keputusan untuk menentukan harga jual (*price determinasi*) adalah penentuan harga jual produk atau jasa suatu organisasi, biasanya dalam jangka pendek. Keputusan ini dipengaruhi oleh kebijakan harga, pemanfaatan kapasitas, dan tujuan organisasi. Ada beberapa cara untuk menentukan harga jual Anda menggunakan pendekatan biaya penuh. Ini termasuk penetapan harga jual *Cost – Plus Pricing*, *mark up pricing*, *Cost-Type Contract*, Pesanan Khusus dan *target costing*.

10.4.1 Penentuan Harga Jual dengan Pendekatan Biaya Penuh *Cost – Plus Pricing*

Pendekatan ini disebut dengan *Normal Pricing* atau disebut juga sebagai *cost-plus pricing* karena persentase markup

yang telah ditentukan di muka ditambahkan pada angka harga pokok untuk menentukan harga jual. Dengan demikian harga jual dapat ditentukan sebagai berikut.

Cara penghitungannya sama dengan harga jual dalam keadaan normal, yaitu:

harga jual = taksiran biaya penuh + laba yang diharapkan.

Sehingga ada dua unsur yang diperhitungkan dalam penentuan harga jual yaitu taksiran biaya penuh dan laba yang diharapkan . Sehingga ada dua unsur yang diperhitungkan dalam penentuan harga jual yaitu taksiran biaya, biaya penuh dapat dihitung dengan dua pendekatan *full costing* dan *variabel costing*

Pendekatan *full costing*, taksiran biaya penuh yang dipakai sebagai dasar penentuan harga jual terdiri dari unsur-unsur sebagai berikut:

Biaya Bahan Baku	Rp xxx
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp xxx
Biaya Overhead Pabrik (Variabel + Tetap)	Rp <u>xxx</u>
Taksiran Total Biaya Produksi	Rp xxx
Biaya Administrasi dan Umum	Rp xxx
Biaya Pemasaran	Rp <u>xxx</u>
Taksiran Total Biaya Komersial	Rp <u>xxx</u>
Taksiran Biaya Penuh	Rp xxx

Biaya penuh merupakan biaya langsung objek informasi ditambah bagian yang adil biaya tidak langsung menjadi beban objek informasi tersebut, yang berupa produk, aktivitas departemen, divisi atau perusahaan secara keseluruhan (Mulyadi, 2014). Pendekatan *variabel costing* yang digunakan sebagai dasar penentuan harga jual terdiri dari :

Biaya Variabel	Rp xxx	
Biaya Bahan Baku	Rp xxx	
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp xxx	
Biaya Overhead Pabrik Variabel	Rp <u>xxx</u>	
Taksiran Total Biaya Produksi Variabel		Rp xxx

Biaya Administrasi dan Umum Variabel	Rp xxx
Biaya Pemasaran Variabel	Rp <u>xxx</u>
Taksiran Total Biaya Variabel	Rp xxx

Biaya Tetap	
Biaya Overhead Pabrik Tetap	Rp xxx
Biaya Administrasi dan Umum Tetap	Rp xxx
Biaya Pemasaran Tetap	Rp <u>xxx</u>
Taksiran Total Biaya Tetap	Rp xxx
Taksiran Biaya Penuh	Rp xxx

Keuntungan yang diharapkan dihitung berdasarkan investasi yang dihabiskan dalam produksi produk atau layanan. Saat menentukan harga jual, manajer memperhitungkan jumlah keuntungan yang wajar, yaitu:

- Biaya investasi di perusahaan. Besaran tersebut sangat dipengaruhi oleh sumber aset yang ditanamkan dalam perusahaan.
- Risiko bisnis: Risiko bisnis yang dihadapi perusahaan meningkat. Semakin besar persentase yang ditambahkan ke biaya modal ketika menghitung keuntungan yang diharapkan.
- Modal yang digunakan: Jumlah investasi yang dikeluarkan dalam produksi dan pemasaran produk atau jasa merupakan faktor dalam menentukan jumlah keuntungan yang diharapkan dipertimbangkan dalam harga jual. Semakin banyak investasi yang Anda lakukan, semakin besar keuntungan yang diharapkan.

Menurut metode biaya penuh, biaya yang berhubungan langsung dengan kuantitas adalah biaya produksi, dan biaya yang tidak berhubungan langsung dengan kuantitas adalah biaya non-produksi. Perbedaan antara metode biaya penuh dan metode biaya variabel juga termasuk dalam deskripsi (Hansen and Mowen, 2009).

Biaya penuh mengalokasikan semua biaya produksi ke produk. Bahan langsung, tenaga kerja langsung, overhead variabel, dan overhead tetap menentukan biaya produk. Oleh

karena itu, dalam metode ini, biaya tetap dianggap sebagai biaya produk daripada biaya periode. Berdasarkan pernyataan ini, biaya overhead penuh termasuk biaya produk dan tidak dianggap sebagai biaya reguler seperti dalam metode biaya variabel. Penentuan tingkat markup rate merupakan hal yang penting dalam menentukan harga jual dan harga suatu beban. Markup adalah sejumlah uang dalam rupiah yang ditambahkan pada harga pokok sejumlah persentase tertentu dari produk yang mencapai harga jual. Dalam pendekatan biaya penuh, biaya non-produksi tidak termasuk dalam biaya produk, sehingga markup yang ditambahkan ke harga pokok barang diharapkan dapat menutupi biaya non-produksi dan menghasilkan keuntungan yang diharapkan.

Contoh Manajer pemasaran PT X sedang mempertimbangkan penentuan harga jual produk A untuk tahun anggaran yang akan datang. Perusahaan menggunakan pendekatan *full costing* dalam penentuan biaya penuh. Menurut anggaran, perusahaan direncanakan akan beroperasi pada kapasitas normal sebanyak 1.000.000 kg dengan taksiran biaya penuh untuk tahun anggaran yang akan datang sebagai berikut:

Biaya produksi	Rp. 3.000.000.000
Biaya administrasi dan umum	Rp. 200.000.000
Biaya pemasaran	<u>Rp. 300.000.000</u> +
Total biaya penuh	Rp. 3.500.000.000

Total aktiva yang diperkirakan pada awal tahun anggaran adalah sebesar Rp. 4.000.000.000 dan laba yang diharapkan yang dinyatakan dalam tariff kembali investasi (*rate of return investment*) adalah sebesar 25%.

Perhitungannya dengan menggunakan *cost-plus pricing* dengan pendekatan *full costing* sebagai berikut:

Perhitungan markup:

Biaya administrasi dan umum	Rp. 200.000.000
-----------------------------	-----------------

Biaya pemasaran	Rp. 300.000.000
Laba yang diharapkan: 25% x Rp. 4.000.000.000	<u>Rp. 1.000.000.000</u> +
Jumlah	Rp. 1.500.000.000
Biaya produksi	<u>Rp. 300.000.000 :</u>
Persentase markup	50%

Perhitungan harga jual:

Biaya produksi	Rp. 3.000.000.000
Markup 50% x Rp 3.000.000.000	<u>Rp. 1.500.000.000</u> +
Jumlah harga jual	Rp. 4.500.000.000
Volume produk	<u>1.000.000 :</u>
Harga jual per kg	Rp.4.500

10.4.2 Penentuan Harga Jual dengan Pendekatan Biaya Penuh *mark up pricing*

Pendekatan umum dalam penentuan harga jual adalah menambahkan angka perkiraan laba (markup) pada angka harga pokok. Markup adalah selisih antara harga jual dan harga pokok produk. Markup biasanya berupa persentase tertentu dari harga pokok . Pendekatan ini disebut dengan *cost-plus pricing* karena persentase markup yang telah ditentukan di muka ditambahkan pada angka harga pokok untuk menentukan harga jual. Dengan demikian harga jual dapat ditentukan sebagai berikut.

Harga Jual = Harga Pokok + (persentase *markup* x Harga Pokok)

Sebagai contoh, jika perusahaan menggunakan persentase *markup* sebesar 50%, maka markup ini akan ditambahkan pada harga pokok produk untuk menentukan harga jual. Jika harga pokok produk per unit sebesar Rp600.000,00 maka harga jual produk akan sebesar Rp. 900.000,00 per unit.

Contoh: Manajemen PT Rinjani ingin menetapkan harga jual produk yang baru saja dirancang ulang. Berikut ini informasi yang dihimpun bagian akuntansi:

	Per Unit	Total
Biaya bahan baku		Rp150.000
Tenaga kerja langsung		100.000
Overhead pabrik variabel		80.000
Overhead pabrik tetap		Rp1.450.000.000
Biaya administrasi dan penjualan variabel		40.000
Biaya administrasi dan penjualan tetap		1.100.000.000

Tahap pertama dalam pendekatan biaya penuh adalah menghitung biaya produksi per unit. Jika diasumsikan perusahaan menghasilkan produk sebanyak 10.000 per tahun, maka biaya perunit adalah sebagai berikut:

Biaya bahan baku	Rp150.000
Tenaga kerja langsung	100.000
Overhead pabrik variabel ...	80.000
Overhead pabrik tetap (Rp1.450.000.000 : 10.000 unit)	<u>145.000</u>
Biaya produksi perunit	<u>Rp475.000</u>

Perusahaan memiliki kebijakan umum yaitu penetapan *markup* laba adalah sebesar 40% dari biaya produksi. Perhitungan harga dengan menggunakan kebijakan ini dapat dilihat berikut ini.

Perhitungan Harga Jual

Metoda: Markup Biaya Penuh

Biaya bahan baku	Rp150.000,00
Tenaga kerja langsung	100.000,00
Overhead pabrik variabel	80.000,00
Overhead pabrik tetap (Rp1.450.000.000 : 10.000 unit)	<u>145.000,00</u>
Biaya produksi per unit	Rp 475.000,00

Markup untuk menutup biaya administrasi dan penjualan, dan laba yang diinginkan sebesar

40%	<u>190.000,00</u>
harga jual	<u>Rp 665.000,00</u>

10.4.3 Penentuan Persentase *Markup*

Saat menghitung harga jual di atas, manajemen menetapkan *markup* sebesar 40%. Dari mana angka-angka itu berasal? Angka 40% didasarkan pada aturan dan kondisi industri. Namun, persentase *markup* juga dapat dihitung secara eksplisit. Idealnya, *markup* biaya didasarkan pada kondisi pasar, tetapi dalam praktiknya, cara paling umum untuk menentukan *markup* didasarkan pada biaya dan keuntungan yang dibutuhkan. Alasan untuk ini adalah bahwa *markup* harus cukup untuk menutupi biaya manajemen dan distribusi dan memberikan pengembalian investasi (ROI) yang wajar. Oleh karena itu, biaya tambahan dapat dihitung dengan menggunakan rumus berikut:

$$\text{Persentase Markup Biaya Penuh} = \frac{(\text{Target ROI} \times \text{Investasi}) + \text{Biaya Administrasi \& penjualan}}{\text{Volume Penjualan} \times \text{Biaya Produksi per unit}}$$

Diasumsikan bahwa perusahaan telah menginvestasikan dana sebesar Rp2.000.000.000,00 untuk memproduksi dan memasarkan 10.000 unit produk setiap tahun. Dana tersebut digunakan untuk membeli peralatan, dan mendanai ketersediaan barang dan piutang. Jika perusahaan menetapkan tingkat kembalian investasi sebesar 20%, maka *markup* produk dapat dihitung sebagai berikut:

$$\text{Persentase Markup} = \frac{(20\% \times \text{Rp}2.000.000.000) + (\text{Rp}40.000 \times 10.000 + \text{Rp}1.100.000.000)}{10.000 \times \text{Rp}475.000}$$

$$\text{Persentase Markup Biaya Penuh} = \frac{(\text{Rp}400.000.000) + (\text{Rp}1.500.000.000)}{\text{Rp}4.750.000.000}$$

Markup sebesar 40% menghasilkan angka target harga jual sebesar Rp665.000,00. Jika perusahaan benar-benar mampu menjual produk sebanyak 10.000 unit pada harga Rp 665.000,00, maka perusahaan akan memperoleh ROI sebesar 20%. Jika jumlah produk yang terjual lebih dari 10.000 unit, maka ROI yang diperoleh lebih besar dari 20%. Demikian pula jika jumlah produk yang terjual dibawah 10.000 unit, maka ROI yang dihasilkan akan lebih rendah dari 20%. Dengan demikian, target ROI akan tercapai jika ramalan volume penjualan terjadi (dicapai). Penjelasan kuantitatif atas pernyataan diatas dapat dilihat pada laporan dibawah ini.

Laporan Laba Rugi dan Analisis ROI

Biaya bahan baku	Rp150.000,00
Tenaga kerja langsung	100.000,00
Overhead pabrik variabel	80.000,00
Overhead pabrik tetap (Rp1.450.000.000 ; 10.000 unit)	<u>145.000,00</u>
Biaya produksi per unit	<u>Rp475.000,00</u>

PT Rinjani Laporan Laba/Rugi Metoda Harga Pokok Penuh

Penjualan (Rp665.000 x 10.000)	Rp6.650.000.000,00
Harga pokok penjualan (Rp475.000 x 10.000)	<u>(4.750.000.000,00)</u>
Laba kotor	Rp1.900.000.000,00
Biaya administrasi dan penjualan (Rp40.000x10.000unit)+Rp1.100.000.000...	<u>(1.500.000.000,00)</u>
Laba bersih operasi	<u>Rp 400.000.000,00</u>
ROI :	

$$\text{ROI} = \frac{\text{Laba Operasi}}{\text{Rerata aktiva Operasi}}$$

$$\text{ROI} = \frac{\text{Rp}400.000.000,00}{\text{Rp}2.000.000.000,00}$$

$$\text{ROI} = 20\%$$

Kelemahan Pendekatan Berbasis harga Pokok Penuh.....

Setelah perubahan: Menerapkan pendekatan biaya penuh menyederhanakan masalah penetapan harga dengan langkah-langkah (1) menentukan harga satuan, (2) menentukan target laba, dan (3) menentukan harga jual. Pendekatan ini mengabaikan permintaan konsumen dan hanya menghitung harga berdasarkan keuntungan yang diinginkan. Namun, pendekatan ini tergantung pada peramalan volume penjualan.

Tidak mungkin menghitung markup dan volume penjualan tanpa prediksi. Pendekatan ini juga mengasumsikan bahwa konsumen membutuhkan produk sebanyak yang mereka butuhkan dengan hasil yang diharapkan dan membayar harga yang ditetapkan oleh perusahaan. Namun pada kenyataannya hal tersebut tidak terjadi karena konsumen memiliki pilihan. Jika harga terlalu tinggi, konsumen beralih membeli dari pesaing lain. Misalnya, jika suatu perusahaan menetapkan harga jual sebesar Rp665.000,00, maka perusahaan tersebut hanya dapat menjual 7.000 unit produk, tidak sebanyak perkiraan volume penjualan 10.000 unit. Oleh karena itu, perusahaan Rp seperti yang ditunjukkan di bawah ini. Rp bukannya untung 400.000.000,00. Mengalami kerugian sebesar 475.000.000.00.

Laporan Laba/Rugi dan Analisis ROI

Biaya bahan baku	Rp150.000,00
Tenaga kerja langsung	100.000,00
Overhead pabrik variabel	80.000,00
Overhead pabrik tetap (Rp1.450.000.000 ; 7.000 unit).....	<u>207.143,00</u>
Biaya produksi per unit	<u>Rp 537.143,00</u>

PT Rinjani
Laporan Laba/Rugi
Metode Harga Pokok Penuh

Penjualan (Rp665.000 x 7.000)	Rp4.665.000.000,00
Harga pokok penjualan (Rp 537.143 x 7.000)	<u>3.760.001.000,00</u>
Laba kotor	Rp 904.999.000,00
Biaya administrasi dan penjualan (Rp40.000 x 7.000 unit) + Rp1.100.000.000	<u>1.380.000.000,00</u>
Laba bersih operasi	<u>Rp 475.001.000,00</u>

ROI

$$\text{ROI} = \frac{\text{Laba Operasi}}{\text{Rerata aktiva Operasi}}$$

$$\text{ROI} = \frac{- \text{Rp } 475.001.000,00}{\text{Rp } 2.000.000.000,00}$$

$$\text{ROI} = - 24\%$$

10.4.4 Penentuan Harga Jual dalam *Cost-type Contract*

Harga jual dalam kontrak biaya adalah pendekatan kontraktual untuk produksi suatu produk atau layanan. Jika pembeli setuju untuk membeli produk dengan harga yang didasarkan pada biaya total dan tingkat pengembalian yang sebenarnya dikeluarkan oleh produsen. Misalnya, PTX telah memenangkan tender jenis biaya untuk melakukan penelitian di bidang pengobatan penyakit A. Berdasarkan kontrak, perusahaan berhak mengalokasikan jenis biaya yang ditentukan dalam kontrak, dan pemilik proyek mengganti biaya yang dikeluarkan setelah auditor perusahaan mengaudit bukti biaya ini. Berdasarkan total biaya proyek, perusahaan berhak menambah keuntungan sebesar 10%. Asumsikan bahwa total

biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk melaksanakan proyek adalah:

Biaya langsung proyek	Rp. 450.000.000
Biaya tidak langsung proyek	<u>Rp. 125.000.000</u> +
Total biaya penuh proyek	Rp. 575.000.000

Harga jual yang dibebankan kepada pemilik proyek dalam *cost-type contract* tersebut dihitung sebagai berikut:

Total biaya penuh proyek	Rp. 575.000.000
Laba 10% x Rp. 575.000.000	<u>Rp. 57.500.000</u> -
Harga jual yang dibebankan kepada pemilik proyek	Rp. 632.500.000

10.4.5 Penentuan Harga Jual Pesanan Khusus

Pesanan khusus adalah pesanan yang kami terima yang dikenakan harga lebih rendah dari harga jual normal, atau seringkali lebih rendah dari harga penuh. Audit menggunakan asumsi khusus tentang berbagai informasi akuntansi sebagai dasar penentuan harga jual. Jika harga yang Anda inginkan melebihi selisih pesanan khusus, kami akan menerima pesanan Anda.

Contoh Misalnya, investasi sebesar Rp3.200.000.000 untuk menghasilkan listrik akan digunakan untuk membeli mesin dan modal kerja. Perkiraan biaya pembangkitan listrik dengan produksi tahunan 100 juta kWh adalah sebagai berikut:

Biaya bahan baku	Rp. 4.000.000.000
Biaya tenaga kerja langsung	Rp. 3.000.000.000
Biaya overhead pabrik (variabel dan tetap)	<u>Rp. 8.000.000.000</u>
Jumlah taksiran biaya produksi	Rp.15.000.000.000

Perhitungan markup:

Persentase markup dihitung dengan rumus:

Taksiran biaya administrasi dan umum	Rp. 700.000.000
Taksiran biaya pemasaran	Rp. 1.500.000.000
Laba yang diharapkan 25% x Rp 3.200.000.000	<u>Rp. 800.000.000</u> +
Jumlah	Rp. 3.000.000.000
Taksiran biaya produksi	<u>Rp. 15.000.000.000</u> :
Persentase markup dari biaya produksi	20%

Perhitungan harga jual per kwh:

Taksiran biaya produksi:

Biaya bahan baku	Rp. 4.000.000.000
Biaya tenaga kerja langsung	Rp. 3.000.000.000
Biaya overhead pabrik (variabel dan tetap)	<u>Rp. 8.000.000.000</u> +
Jumlah taksiran biaya produksi	Rp. 15.000.000.000
Markup 20% dari taksiran biaya produksi	<u>Rp. 3.000.000.000</u> +
Total harga jual	Rp. 18.000.000.000
Volume produksi	<u>100.000.000</u> :
Harga jual listrik per kwh	Rp. 180

10.4.6 Target Costing

Sampai tahap ini, pembahasan harga didasarkan pada asumsi bahwa produk sudah jadi, biaya sudah dihitung, dan siap dipasarkan. Namun, perintah ini tidak selalu berlaku. Banyak perusahaan besar menggunakan urutan terbalik. Artinya perusahaan-perusahaan tersebut sudah mengetahui harga jual produknya, sehingga masalah utama yang mereka hadapi adalah harga jual yang tetap, dengan tetap menghasilkan tingkat pengembalian yang wajar tanpa mengorbankan kualitas dan pengorbanan. Nilai menyediakannya kepada pelanggan. Pendekatan ini dikenal sebagai *target costing*. *Target costing* adalah proses menentukan biaya maksimum yang mungkin untuk menghasilkan produk baru dan kemudian merancang prototipe yang layak dengan batasan biaya maksimum yang diberikan.

Target biaya untuk pembuatan sebuah produk dihitung dengan cara mengurangi harga jual dengan laba yang diinginkan sebagai berikut:

Target Biaya = Taksiran Harga Jual – Laba yang Diinginkan

Dengan pola ini, maka perusahaan harus mampu mengelola biaya (*cost management*) dengan baik. Untuk mencapai tujuan tersebut, perusahaan membentuk sebuah tim yang disebut tim pengembangan produk (*the product development team*). Tim ini bertanggung jawab untuk merancang produk yang dapat dibuat dengan biaya tidak lebih besar dan target biaya yang telah dihitung.

10.4.7 Alasan Penggunaan Target Biaya

Pendekatan target biaya dirancang untuk mengenali dua karakteristik utama: pasar dan biaya. Pertama, perusahaan tidak benar-benar memiliki kekuatan yang cukup untuk mengendalikan harga jual produk. Karena pasar (penawaran dan permintaan) adalah badan penetapan harga, perusahaan perlu menyadarinya, menanggapi, dan menghadapinya untuk mencapai keuntungan maksimum. Perusahaan yang mencoba mengabaikan kenyataan ini bisa rugi. Oleh karena itu, prakiraan atau prakiraan harga pasar dapat digunakan sebagai dasar untuk menghitung target biaya. Kedua, sebagian besar biaya produksi produk ditentukan selama fase desain produk. Setelah produk dirancang dan dipindahkan ke proses manufaktur, tidak ada cara untuk mengurangi biaya secara signifikan. Sebagian besar peluang pemotongan biaya terjadi selama fase desain dengan menggunakan suku cadang yang mudah dibuat, murah, dan merancang desain produk yang kuat dan andal. Jika perusahaan tidak memiliki kekuatan yang cukup untuk mengendalikan harga pasar dan biaya produksi, satu-satunya peluang besar bagi perusahaan untuk meningkatkan keuntungan adalah tahap desain produk. Oleh karena itu, desain dan pengembangan produk merupakan tahapan yang sangat penting bagi perusahaan ini. Upaya lain yang dapat dilakukan untuk menekan biaya adalah dengan meningkatkan manajemen persediaan. Contohnya adalah penerapan sistem persediaan just-in-time (JIT) oleh Toyota.

Dengan menerapkan konsep JIT, Anda dapat mengurangi investasi inventaris Anda secara signifikan. Perusahaan tidak harus memiliki atau menyewa gudang bahan baku yang besar dan tidak

perlu menginvestasikan modal kerja dalam persediaan, yang secara signifikan dapat mengurangi biaya utilitas. Optimalkan implementasi JIT Anda. Toyota telah memperkenalkan teknologi informasi yang disebut Electronic Data Interchange (EDI). Dengan cara ini, transaksi khususnya transaksi pengadaan bahan baku dan suku cadang dapat dilakukan dengan cepat karena dilakukan antara komputer yaitu komputer perusahaan dan komputer pemasok. Teknologi ini tidak hanya menghemat konsumsi kertas, tetapi juga menghemat waktu pelaksanaan transaksi, sehingga tidak membutuhkan bahan baku dalam jumlah besar dan selalu menjaga pasokan bahan baku.

10.4.8 Contoh Perhitungan Target Biaya

Diasumsikan PT Convenient, sebuah perusahaan penghasil peralatan rumah tangga dan elektronik, merasa bahwa perusahaan memiliki peluang untuk memiliki sebuah showcase specialty bagi produk hand-mixer dengan karakteristik khusus. Survei dan kajian terhadap pasar dan produk telah dilakukan, dan bagian pemasaran yakin bahwa harga pasar yang diinginkan oleh konsumen untuk produk tersebut adalah sebesar Rp600.000,00. Dengan harga ini, bagian pemasaran memperkirakan dapat menjual produk sebanyak 40.000 unit per tahun. Untuk merancang, mengembangkan, dan memproduksi blender tersebut dibutuhkan investasi sebesar Rp40.000.000.000,00. Perusahaan menghasapkan tingkat kembalian investasi sebesar 20% Berdasarkan information tersebut, target biaya untuk memproduksi, menjual dan mendistribusikan sebuah produk blender adalah sebesar Rp 450.000.000 dengan perhitungan sebagai berikut:

Proyeksi penjualan (40.000 x Rp600.000,00)	Rp24.000.000.000,00
Laba yang diinginkan (15% x Rp40.000.000.000)	<u>6.000.000.000,00</u>
Target biaya untuk 40.000 mixer	<u>Rp18.000.000.000,00</u>
Target biaya per unit mixer:	
(Rp18.000.000.000 : 40.000 unit)	Rp450.000,00

Target biaya sebesar Rp450.000,00 dipecah ke dalam target biaya untuk berbagai fungsi, yaitu fungsi produksi, fungsi

pemasaran, fungsi distribusi, fungsi pelayanan purna jual, dan sebagainya. Selanjutnya, masing-masing fungsi bertanggung jawab untuk mengendalikan agar realisasi biaya dapat sesuai dengan target biaya yang telah ditetapkan.

10.5 Penentuan Harga Jual Pada Perusahaan Jasa

Perusahaan jasa dapat mengadopsi konsep atau cara penentuan harga yang digunakan oleh perusahaan manufaktur dengan beberapa modifikasi. Konsep yang dipakai di perusahaan jasa disebut dengan penentuan harga jual bahan baku dan waktu (time and fabric estimating). Dengan metoda ini, maka perusahaan akan menetapkan dua tarif harga, yaitu tarif berbasis stick tenaga kerja langsung, dan tarif berbasis biaya bahan baku yang dikonsumsi. Metoda ini banyak digunakan pada usaha percetakan, bengkel, kantor akuntan, dokter gigi, dan sebagainya. Tarif stick dan tarif bahan baku biasanya telah ditentukan oleh pasar. Dengan kata lain, tarif ditentukan oleh mekanisme permintaan dan penawaran, dan oleh kondisi persaingan dalam industri. Meskipun demikian, sebagian perusahaan menggunakan premise harga pokok penuh untuk menentukannya, dengan tujuan agar diperoleh tarif yang lebih teliti dan lebih logis. Cara ini tidak berbeda jauh dari cara penentuan harga pada perusahaan manufaktur, yang menetapkan harga jual.

Komponen Waktu (Jam)

Komponen waktu biasanya diwujudkan berupa tarif per stick tenaga kerja langsung. Tarif dihitung dengan menjumlahkan elemen-elemen sebagai berikut: (1) biaya langsung karyawan termasuk gaji dan tunjangan, (2) biaya administrasi dan umum organisasi, dan (3) laba yang diinginkan per stick karyawan. Dalam beberapa perusahaan, kadang-kadang digunakan tarif yang sama baik untuk tenaga kerja langsung maupun karyawan administrasi, sedangkan di perusahaan lain diterapkan tarif yang berbeda untuk kelompok karyawan yang berbeda. Sebagai contoh, di kantor akuntan publik, expense untuk seorang asisten akuntan baru tentu saja berbeda dengan charge untuk seorang akuntan senior.

Komponen Bahan Baku

Komponen bahan baku dihitung dengan cara menjumlahkan antara biaya pemrosesan bahan baku dan harga faktur bahan baku yang dikonsumsi dalam sebuah proses produksi. Biaya pemrosesan bahan baku mencakup biaya pemesanan, penanganan, dan biaya pengangkutan ditambah margin laba untuk bahan baku yang bersangkutan.

Selain menggunakan dasar jam tenaga kerja, untuk menghitung tarif waktu (*time rate*) perusahaan juga dapat menggunakan dasar jam mesin. Metode ini pada dasarnya merupakan variasi dari metoda atau pendekatan harga pokok atau biaya penuh. Oleh karena itu, kelemahan yang terkandung dalam metoda harga pokok penuh juga akan terbawa.

10.6 Penutup

Komponen waktu biasanya diwujudkan berupa tarif per stick tenaga kerja langsung. Tarif dihitung dengan menjumlahkan elemen-elemen sebagai berikut: (1) biaya langsung karyawan termasuk gaji dan tunjangan, (2) biaya administrasi dan umum organisasi, dan (3) laba yang diinginkan per stick karyawan. Dalam beberapa perusahaan, kadang-kadang digunakan tarif yang sama baik untuk tenaga kerja langsung maupun karyawan administrasi, sedangkan di perusahaan lain diterapkan tarif yang berbeda untuk kelompok karyawan yang berbeda. Sebagai contoh, di kantor akuntan publik, charge untuk seorang asisten akuntan baru tentu saja berbeda dengan charge untuk seorang akuntan senior.

DAFTAR PUSTAKA

- Griffin, Ricky W. and Ebert, Ronald J., (2008). Business, 8th Edition, Pearson International Edition, New Jersey, Prentice Hall.
- Horngren, Charles T., Datar, Srikant M., and Foster, George. (2006). Cost Accounting. Twelfth Edition. Pearson Education, inc., Upper Saddle River, New Jersey.
- Hansen dan Mowen. (2009). Akuntansi Manajerial. Buku 1 edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Krismiaji. (2002). Dasar-dasar akuntansi manajemen edisi 1. Yogyakarta: Unit Penerbit dan percetakan AMP YKPN.
- Mulyadi. (2014). *Akuntansi Biaya*. Edisi kelima. Yogyakarta: Unit Penerbit dan percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YPKN.
- Supriyono, R.A. (2001), Akuntansi Manajemen 3 : *Proses Pengendalian Manajemen*, cetakan ke dua ,Yogyakarta BPFE UGM
- Swastha, Basu. (2000). *Azas-azas Marketing*, Edisi 3, Yogyakarta, Liberty.

BAB XI

HARGA TRANSFER

Oleh Einar Christian Soleiman, S.E., M.M.

11.1 Pengertian Harga Transfer

Ada beberapa definisi tentang Harga Transfer (*Transfer Pricing*) (Ken Boyd, 2013):

1. Harga transfer (*transfer pricing*) adalah penentuan pertukaran harga atas suatu produk atau jasa saat terjadi perbedaan harga pada unit bisnis suatu perusahaan.
2. Harga transfer (*transfer pricing*) adalah harga yang dibebankan saat satu bagian pada suatu perusahaan menyediakan produk atau jasa pada bagian lainnya di perusahaan yang sama.
3. Biaya transfer (*transferred-in costs*) adalah biaya yang ditransfer dari satu departemen ke departemen lainnya.
4. Harga transfer (*transfer price*) adalah nilai atau jumlah yang tercatat di catatan akuntansi perusahaan ketika suatu unit bisnis menjual (mentransfer) sebuah barang atau jasa kepada unit bisnis lain.

Mengapa harga transfer (Lanen et al., 2011) penting?

1. Harga transfer memengaruhi keputusan keputusan manajer divisi mengenai keterlibatannya dalam transaksi yang akan dievaluasi berdasarkan laba divisi (Cunha et al., 2019), bukan laba perusahaan.
2. Definisi harga transfer dapat memengaruhi profitabilitas perusahaan.
3. Harga transfer akan memengaruhi evaluasi atas unit dan manajer unit.

Harga transfer digunakan untuk tujuan tertentu (Noreen et al., 2011). Penggunaan harga transfer untuk tujuan tertentu

merupakan alternatif pilihan harga transfer yang dapat dievaluasi (Luca & Tache, 2021).

11.2 Metode-Metode Harga Transfer

Metode-metode harga transfer (Horngren et al., 2012):

1. Metode biaya variabel (*Variabel Cost Method*)

Metode biaya variabel (Jerry et al., 2019) adalah metode yang mengatur harga transfer yang dibuat sama untuk biaya variabel pada penjualan per unit, dengan atau tanpa markup (kenaikan harga). Metode ini diperlukan saat penjualan unit melebihi kapasitas dan biaya variabel unit lebih rendah daripada harga pembelian eksternal. Secara relatif harga transfer rendah mendorong pembelian secara internal, yang memungkinkan perusahaan memperoleh keuntungan secara menyeluruh. Guna membantu kepastian transfer internal dan karena mempertimbangkan kewajaran beberapa perusahaan menambahkan markup pada biaya variabel saat penentuan harga transfer. Satu alternative pilihan yang perlu diperhatikan adalah penambahan jumlah lump sum (jumlah bulat yang dibayarkan secara tunai semuanya) pada biaya variabel. Dalam hal ini biaya variabel dapat didefinisikan sebagai biaya standar atau biaya actual (Liu & Papageorgiou, 2018) lainnya.

2. Metode biaya penuh (*Full-Cost Method*)

Metode biaya penuh adalah metode yang mengatur harga transfer yang dibuat sama untuk biaya variabel ditambah alokasi biaya tetap dari setiap unit penjualan dengan atau tanpa biaya mark up.

3. Metode harga pasar (*Market-Price Method*)

Metode harga pasar adalah metode yang mengatur harga transfer pada saat ini dari produk di pasar eksternal. Pedoman penentuan harga pasar :

- a. Harga transfer umumnya ditetapkan sebesar potongan harga dari biaya untuk mendapatkan barang di pasar terbuka.
- b. Divisi penjualan dapat memilih untuk mentransfer atau melanutkan penjualan ke pihak luar.

4. Metode harga yang dinegosiasi (*Market-Price Method*) (Datar and Rajan, 2018)
Metode harga negosiasi (*Negotiated-Price Method*) melibatkan sebuah proses negosiasi dan sesekali arbitrase di antara unit-unit untuk menentukan harga transfer. Metode ini diperlukan bila unit-unit memiliki masalah dan negosiasi dapat menghasilkan harga yang sesuai.

Keuntungan dan Batasan Pilihan Metode-metode Harga Transfer:

1. Biaya Variabel
Keuntungannya yaitu menyediakan harga yang wajar bagi manajer untuk membuat keputusan jangka pendek dimana penjual menetapkan harga yang telah pasti.
Keterbatasan yaitu Ketidakpastian untuk membuat keputusan jangka panjang dimana biaya tetap relevan dan kepastian harga menutup biaya variabel.
2. Biaya Penuh
Keuntungan yaitu mudah untuk diimplementasikan, Intuitif dan mudah dipahami dan Kepastian dalam pembuatan keputusan jangka panjang dimana biaya tetap relevan dan harga yang ada menutupi biaya variabel.
Keterbatasan yaitu Biaya tetap tidak relevan dengan pembuatan keputusan jangka pendek.
3. Harga Pasar
Keuntungan memudahkan unit atau bagian mengelola secara otonom dan menyediakan insentif untuk penjualan unit secara kompetitif.
Keterbatasan produk / barang dengan kualitas menengah seringkali tidak mempunyai harga pasar.
4. Harga yang Dinegosiasi
Keuntungan yaitu dapat dilakukan pendekatan secara praktis dan sesuai dengan teori desentralisasi harga.
Keterbatasan memerlukan aturan negosiasi yang dapat mengurangi otonomi.

Cara memilih metode harga transfer (Parra, 2018) yang tepat :

1. Apakah ada *supplier* dari luar? Bila tidak, tidak ada harga pasar, dan harga transfer terbaik didasarkan pada biaya atau harga negosiasi.
2. Apakah biaya variabel penjual lebih rendah daripada harga pasar eksternal? Bila tidak, tidak ada harga pasar. Biaya penjual terlalu tinggi.
3. Apakah operasionalisasi unit penjualan secara kapasitas penuh? Bila jawaban iya maka harga transfer dapat dijalankan.

Dengan cara lain kriteria penetapan harga transfer yang optimal dapat dilakukan melalui beberapa pertanyaan sebagai berikut:

1. Berdasarkan harga pasar dan biaya di perusahaan, apakah transfer meningkatkan laba perusahaan?
2. Berdasarkan harga transfer, harga pasar perantara, dan biaya-biaya divisi, apakah transfer meningkatkan laba divisi penjualan?
3. Berdasarkan harga transfer, harga pasar akhir, dan biaya-biaya divisi, apakah harga transfer meningkatkan laba divisi pembelian?

Bila jawaban untuk pertanyaan pertama adalah iya, maka jawaban untuk pertanyaan ke dua dan ke tiga juga harus iya. Jika jawaban tidak berarti harga transfer tidak optimal. Mengapa tidak optimal? karena harga transfer meningkatkan laba perusahaan tapi satu (atau dua) manajer divisi tidak akan melakukan transfer karena hal tersebut akan menurunkan laba divisi. Bila jawaban untuk pertanyaan pertama tidak, jawaban untuk salah satu pertanyaan ke dua atau ke tiga (atau keduanya) juga harus tidak. Di dalam menentukan harga transfer yang optimal penting diperhatikan adalah karakteristik pasar perantara, pasar untuk barang yang ditransfer.

11. 3 Penentuan Kebijakan Harga Transfer

Tujuan kebijakan penetapan harga transfer adalah:

1. Mendorong kemandirian divisi serta menghimbau manajer untuk mengejar tujuan perusahaan yang sesuai dengan tujuan divisi masing-masing (Horngren et al., 2012).
2. Mempertimbangkan sistem evaluasi kinerja yang digunakan dan dampak atas harga transfer alternatif terhadap evaluasi kinerja manajerial.

Beberapa hal tentang penetapan harga transfer (Datar and Rajan, 2018):

1. Aturan penetapan harga transfer yang ekonomis dapat diimplementasikan sebagai berikut :
 - a. Penjual yang beroperasi di bawah kapasitas sebaiknya mentransfer senilai biaya diferensial produksi (biaya variabel).
 - b. Penjual yang beroperasi pada kapasitas sebaiknya mentransfer senilai harga pasar.
2. Transfer berbasis biaya absorpsi penuh :

Keuntungan :

 - a. Biaya ini tersedia di dalam pencatatan perusahaan.
 - b. Biaya ini memberi divisi penjualan kontribusi yang sama dengan kelebihan atas biaya yang sama dengan absorpsi penuh dikurangi dengan biaya variabel, yang memberikan divisi penjualan insentif untuk mentransfer secara internal.
 - c. Biaya absorpsi penuh umumnya umumnya dapat menjadi pengukuran yang lebih baik atas biaya diferensial dari transfer secara internal daripada biaya variabel.
3. Penetapan harga transfer biaya-plus (Tatik, 2020)

Penetapan harga transfer biaya-plus menjadikan biaya variabel dan biaya absorpsi penuh sebagai dasar perhitungan. Metode ini secara umum menerapkan mark up normal terhadap biaya sebagai pengganti harga pasar ketika harga pasar perantara tidak tersedia.

4. Biaya standar atau biaya aktual

Bila biaya aktual digunakan sebagai standar untuk melakukan transfer, segala perbedaan atau inefisiensi lain pada divisi penjualan diteruskan pada divisi pembelian. Permasalahan untuk memisahkan perbedaan yang telah ditransfer kepada divisi pembelian berikutnya menjadi sangat rumit. Untuk mendorong tanggung jawab pada divisi penjualan sekaligus memisahkan perbedaan dalam divisi, biaya standar umumnya digunakan sebagai dasar untuk penetapan harga transfer di dalam sistem berbasis biaya.

5. Harga transfer ganda (Zhao and Yang, 2011) :

Sebuah sistem penetapan harga transfer ganda (dual transfer pricing) dapat diterapkan untuk memberi laba pada divisi penjualan, namun hanya membebani biaya pada divisi pembelian. Artinya, pembeli dapat dibebani biaya unit, namun biayanya ditentukan. Sedangkan pada divisi penjualan dapat dikreditkan untuk biaya ditambah dengan penyisihan laba. Selisihnya dapat dibukukan ke dalam akun terpusat khusus. Sistem ini akan mempertahankan data biaya untuk divisi pembelian berikutnya serta mendorong transfer internal dengan memberikan laba atas transfer tersebut untuk divisi penjualan.

Beberapa perusahaan menggunakan sistem penetapan harga transfer ganda untuk mendorong transfer internal. Kerugian akibat penggunaan sistem harga transfer ganda yaitu karena sistem ini mengurangi nilai harga transfer sebagai sinyal bagi manajer divisi mengenai nilai barang perantara bagi perusahaan. Sistem ini juga cenderung menghapus beberapa nilai evaluasi kinerja karena manfaat bagi kedua manajer dan selisih pada akun pusat seringkali diabaikan.

Terdapat cara lain untuk mendorong transfer internal. Sebagai contoh, banyak perusahaan mengenali transfer internal dan secara eksplisit menggabungkan transfer tersebut ke dalam sistem upah.

6. Negosiasi harga transfer (Hussein et al., 2017):

Pada sistem penetapan harga transfer berdasarkan negosiasi (negotiated transfer pricing), manajer yang terlibat bertindak seperti manajer dari perusahaan independen.

Kelebihan utama penetapan harga transfer berdasarkan negosiasi adalah menjaga kemandirian para manajer diivisi. Meski demikian, terdapat dua kekurangan utama yaitu upaya manajer yang sangat besar dapat dihabiskan dalam proses negosiasi dan harga final serta pengaruhnya bagi pengukuran kinerja dapat lebih berdasar pada kemampuan manajer bernegosiasi dibandingkan pada apa yang terbaik bagi perusahaan.

7. Penetapan harga transfer multinasional (Löffler, 2019):

Pada transaksi multinasional (antar negara), harga transfer dapat memengaruhi liabilitas pajak, royalti, dan pembayaran lain karena adanya perbedaan hukum di negara (atau Negara bagian atau provinsi) yang berbeda. Oleh karena adanya perbedaan tarif pajak di antara masing-masing negara, maka perusahaan memiliki dorongan untuk menentukan harga transfer yang dapat meningkatkan pendapatan (dan laba) di negara dengan tarif pajak rendah dan meningkatkan biaya (sehingga berakibat mengurangi laba) di negara dengan tarif pajak tinggi.

Contoh perhitungan harga transfer:

Pilihan Harga Transfer			
	Harga Pasar	Biaya Variabel	Harga Negosiasi
Volume=150.000 unit	(\$85/unit)	(\$60/unit)	(\$72,50/unit)
Penjualan produk X-Chip (Penjual) :			
Pendapatan	\$12.750	\$9.000	\$10.875
Biaya-biaya :			
Biaya Variabel (\$60/unit)	\$ 9.000	\$ 9.000	\$ 9.000
Pendapatan Operasional	\$ 3.750	0	\$ 1.875
Unit Pabrik Komputer (Pembeli) :			
Pendapatan (\$850/unit)	\$127.500	\$127.500	\$127.500

Biaya-biaya :			
Biaya Transfer			
(Dari unit produk X-Chip)	\$ 12.750	\$ 9.000	\$ 10.875
Biaya Variabel (\$650/unit)	\$ 97.500	\$ 97.500	\$ 97.500
Biaya Tetap (diasumsikan)	\$ 2.000	\$ 2.000	\$ 2.000
Pendapatan Operasional	\$ 15.250	\$ 19.000	\$ 17.125
Pendapatan Operasional Keseluruhan	\$ 19.000	\$ 19.000	\$ 19.000

Contoh soal-jawab harga transfer :

1. Perusahaan X mempunyai divisi yang memproduksi dan menjual katup sesuai standar industry dengan data sebagai berikut :

Kapasitas dalam unit 100.000

Harga jual di luar konsumen \$ 30

Biaya variabel per unit \$ 16

Biaya tetap per unit (didasarkan pada kapasitas) \$ 9

Perusahaan juga mempunyai divisi pompa yang dapat digunakan untuk 1 katup 1 pompa. Divisi pompa selalu melakukan pembelian 10.000 katup per tahun dari pemasok luar negeri dengan harga \$29 per katup.

Diminta :

- a. Bila diasumsi divisi katup memiliki cukup kapasitas nganggur untuk menopang kebutuhan divisi pompa. Berapa jangkauan harga untuk harga transfer antara dua divisi tersebut ?
- b. Bila diasumsi divisi katup menjual semua katup yang diproduksi ke konsumen luar. Berapa jangkauan harga untuk harga transfer antara dua divisi tersebut ?
- c. Bila diasumsi divisi katup menjual semua katup yang diproduksi ke konsumen luar. Juga diasumsi beban variabel \$3 dapat dihilangkan pada transfer ke perusahaan untuk mengurangi biaya penjualan. Berapa

jangkauan harga untuk harga transfer antara dua divisi tersebut ?

- d. Bila diasumsi divisi pompa membutuhkan 20.000 katup khusus bertekanan tinggi per tahun. Biaya variabel divisi katup untuk memproduksi dan megapalkan katup khusus sebesar \$20 per unit. Untuk memproduksi katup khusus, divisi katup akan mengurangi produksi dan penjualan katup regular dari 100.00 unit per tahun menjadi 70.000 unit per tahun. Berapa harga transfer terendah yang disarankan?

Jawaban

- a. Karena divisi katup memiliki kapasitas nganggur maka bisnis penjualan ke luar dari divisi pompa tetap berjalan. Maka perhitungan yang diperoleh agar mendapatkan biaya transfer terendah yang dapat diterima adalah sebagai berikut :

$$\text{Harga transfer} \geq \text{biaya variabel per unit} + \frac{\text{total kontribusi penjualan yang hilang}}{\text{jumlah unit yang ditransfer}}$$

Divisi pompa tidak menyetujui untuk membayar lebih besar daripada \$29. Maka harga transfer harus berada dalam jangkauan harga :

$$\$16 \leq \text{harga transfer} \leq \$29$$

- b. Karena divisi katup menjual semua katup yang diproduksi ke pasar luar negeri maka penjualan tetap berjalan. Divisi katup memiliki biaya kesempatan dengan total margin kontribusi dari penjualan yang hilang sebagai berikut :

$$\text{Harga transfer} \geq \text{biaya variabel per unit} + \frac{\text{total margin kontribusi penjualan yang hilang}}{\text{jumlah unit yang ditransfer}}$$

$$\text{Harga transfer} \geq \$16 + \frac{(\$30 - \$16) \times 10.000}{10.000} = \$16 + \$14 = \$30$$

Karena divisi pompa dapat membeli katup dari supplier luar negeri dengan harga \$29 per unit maka tidak ada harga transfer antara dua divisi.

- c. Aplikasi rumus biaya transfer terendah yang dapat diterima:

$$\text{Harga transfer} \geq \text{biaya variabel per unit} + \frac{\text{total margin kontribusi penjualan yang hilang}}{\text{jumlah unit yang ditransfer}}$$

$$\text{Harga transfer} \geq (\$16 - \$3) + \frac{(\$30 - \$16) \times 10.000}{10.000} = \$13 + \$14 = \$27$$

Untuk soal ini harga transfer harus berada dalam jangkauan harga :

$$\$27 \leq \text{harga transfer} \leq \$29$$

- d. Untuk memproduksi 20.000 katup khusus, divisi katup mengurangi 30.000 katup regular ke konsumen luar negeri. Aplikasi rumus untuk harga transfer terendah yang dapat diterima sebagai berikut :

$$\text{Harga transfer} \geq \text{biaya variabel per unit} + \frac{\text{total margin kontribusi penjualan yang hilang}}{\text{jumlah unit yang ditransfer}}$$

$$\text{Harga transfer} \geq \$20 + \frac{(\$30 - \$16) \times 30.000}{20.000} = \$20 + \$21 = \$41$$

2. Sebuah perusahaan pangan memiliki dua divisi : penyedap rasa dan makanan. Beberapa data yang ada sebagai berikut:

	Divisi penyedap rasa	Divisi makanan
Rerata unit yang diproduksi	200.000	
Rerata unit yang dijual		200.000

Biaya produksi variabel per unit	\$1	
Biaya penyelesaian variabel per unit		\$4
Biaya divisi tetap (tidak dapat dihindari)	\$50.000	\$200.000

Divisi penyedap rasa dapat menjual seluruh produknya kepada penghasil makanan lain seharga \$2 per unit. Divisi makanan dapat membeli penyedap rasa dari perusahaan lain (dengan mutu yang sama) seharga \$2. Divisi makanan menjual makanan seharga \$10 per unit.

Hitunglah :

- Harga transfer optimal.
- Bila diminta memilih dimana dan kemana untuk membeli serta menjual penyedap rasa, berapa banyak selisih harga transfer?
- Bila tidak terdapat pasar perantara untuk penyedap rasa dan harga transfer ditetapkan \$2 per unit, berapa harga minimum yang dibebankan divisi makanan agar dapat menutup biaya diferensial?
- Dari pertanyaan point C berapa harga transfer optimal?
- Berapa laba yang akan dilaporkan kedua divisi pada harga transfer optimal di pertanyaan point C?

Jawaban :

- Harga transfer optimal \$2 per unit, karena produsen penyedap rasa memerlukan biaya \$1 sehingga masing-masing unit yang digunakan secara internal merupakan unit yang tidak dapat dijual ke pembeli eksternal. Saat kehilangan penjualannya, perusahaan memberikan \$1 (hasil dari pendapatan senilai \$2 dikurangi biaya variabel \$1) dalam margin kontribusi.
- Kemungkinan kecil terjadi selisih harga. Bila manajer divisi makan akan lebih memilih harga yang lebih rendah, manajer divisi penyedap rasa tidak memiliki alasan untuk menurunkan harga.

- c. Harga minimum adalah \$6 (hasil dari harga transfer \$2 ditambah biaya penyelesaian per unit sebesar \$4)
- d. Harga transfer optimal sebesar \$1 yang merupakan biaya variabel di divisi penyedap rasa.
- e.

	Divisi penyedap rasa	Divisi makanan
Unit	200.000	200.000
Pendapatan	\$200.000	\$2.000.000
Biaya variabel	\$200.000	\$1.000.000
Biaya tetap	<u>\$ 50.000</u>	<u>\$ 200.000</u>
Laba	(\$ 50.000)	\$ 800.000

Perhitungan biaya variabel divisi makanan:

Biaya transfer sebesar \$200.000 ditambah biaya penyelesaian \$200.000 x \$4

DAFTAR PUSTAKA

- Cunha, J. M., de Giorgi, G., & Jayachandran, S. (2019). The Price Effects of Cash Versus In-Kind Transfers. *Review of Economic Studies*, 86(1). <https://doi.org/10.1093/restud/rdy018>
- Datar, S. M., & Rajan, M. v. (2018). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*.
https://www.mediafire.com/file/t2ima4uklcf1kdf/new_list_all_stock_2019-2020.docx/file
- Horngren, C. T., et.al. (2012). *Cost Accounting A Managerial Emphasis Fourteenth Edition*.
- Hussein, M. E., Kraten, M., Seow, G. S., & Tam, K. (2017). Influences of Culture on Transfer Price Negotiation. *International Journal of Accounting*, 52(3).
<https://doi.org/10.1016/j.intacc.2017.07.001>
- Jerry, J. W., Barbara, T., Donald, E. K., Valerie, R. W., Paul, D. K., & Lori, E. N. (2019). *Accounting Principles* (Vol. 1).
- Ken Boyd. (2013). *Cost Accounting for Dummies*.
- Lanen, W. N., Anderson, S. W., & Maher, M. (2011). *Fundamentals of cost accounting*. McGraw-Hill/Irwin.
- Liu, S., & Papageorgiou, L. G. (2018). Fair profit distribution in multi-echelon supply chains via transfer prices. *Omega (United Kingdom)*, 80.
<https://doi.org/10.1016/j.omega.2017.08.010>
- Löffler, C. (2019). Divisionalization and domestic transfer pricing for tax considerations in the multinational enterprise. *Management Accounting Research*, 45.
<https://doi.org/10.1016/j.mar.2019.07.003>
- Luca, M. P., & Tache, I. (2021). Sustainability of public finance through the lens of transfer prices and their associated risks: An empirical research. *Sustainability (Switzerland)*, 13(12).
<https://doi.org/10.3390/su13126837>
- Noreen, E. W., Brewer, P. C., & Garrison, R. H. (2011). *Managerial accounting for managers*. McGraw-Hill Irwin.

- Parra, E. (2018). Transfer prices assignment with integrated production and marketing optimization models. *Journal of Industrial Engineering and Management*, 11(2).
<https://doi.org/10.3926/jiem.2512>
- Tatik. (2020). Analisis Implementasi Kebijakan Harga Transfer Pada CV ABC Yogyakarta. *Relasi: Jurnal Ekonomi*, 16(1).
<https://doi.org/10.31967/relasi.v16i1.343>
- Zhao, J., & Yang, J. (2011). Double auction on international transfer of low-carbon technology's price. *Energy Procedia*, 5.
<https://doi.org/10.1016/j.egypro.2011.03.018>

BAB XII

STANDARD COSTING DAN PENGUKURAN KINERJA MANAJEMEN

Oleh Dr. Ari Purwanti, Ak., CA., CSRA., CERA., CIBA

12.1 Peran dan Manfaat Biaya Standar

Pada era disrupsi yang kita hadapi saat ini, akuntansi manajemen berfokus pada informasi akuntansi merupakan hal penting dalam pengelolaan bisnis dan pengendalian manajemen. Salah satu aspek penting dalam pengendalian manajemen adalah pengendalian biaya yang tujuannya adalah memastikan bahwa kinerja berlangsung sesuai rencana secara efisien. Untuk itu, dibutuhkan pengaturan standar dalam merumuskan rencana biaya.

Standar dibutuhkan sebagai tolok ukur dalam pengukuran. Pengaturan biaya standar dirumuskan dengan menentukan terlebih dahulu beberapa biaya dari setiap produk atau layanan sesuai kondisi efisiensi yang menjadi tujuan. Sehingga proses operasi dan target waktu pencapaian tujuan harus ditentukan lebih dahulu pengukuran biayanya. Standar manajemen operasi yang efisien dan perkiraan pengeluaran yang relevan dibutuhkan untuk penentuan biaya. Teknik penetapan biaya standar pun dirancang untuk mengetahui berapa biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan produk atau layanan dalam kondisi normal. Pembebanan harga pokok produk atau layanan yang ditetapkan di awal dengan cara penetapan biaya standar bahan baku, biaya standar tenaga kerja, dan biaya standar *overhead* atau yang sering disebut *standard costing*. Namun demikian, pada kenyataannya terjadi perbedaan dengan biaya aktual. Oleh karenanya, biaya standar menjadi penting sebagai alat perencanaan bagi manajemen. Penentuan biaya standar, biaya aktual dan analisis perbedaan antara biaya standar dengan biaya aktual dapat memberikan informasi akuntansi bagi manajemen dalam mengambil tindakan korektif yang diperlukan.

Pengendalian manajemen melalui penetapan biaya standar untuk setiap aktivitas dalam menghasilkan produk dan layanan berguna untuk perencanaan produksi dan perumusan kebijakan. Manajemen dapat memanfaatkan biaya standar ini mulai dari perencanaan dan penyusunan anggaran, pembuatan keputusan tentang harga jual produk, strategi pengembangan produk/layanan, pengendalian biaya, penilaian hasil pelaksanaan, peningkatan kesadaran akan pentingnya penghematan biaya, penerapan *Management by Objective* (MBO), pembebanan biaya yang telah dikeluarkan ke produk selesai dan persediaan produk dalam proses, penekanan biaya administrasi dengan menyederhanakan prosedur akuntansi, dan penyajian laporan biaya dengan cepat.

Biaya standar dapat digunakan manajemen sebagai pengukuran efisiensi, dimana perbandingan biaya aktual dengan biaya standar memungkinkan manajemen untuk mengevaluasi kinerja berbagai pusat biaya. Dengan tidak adanya sistem penetapan biaya standar, maka biaya aktual dari periode yang berbeda dapat dibandingkan untuk mengukur efisiensi. Akan menjadi tidak tepat untuk membandingkan biaya periode yang berbeda karena keadaan kedua periode mungkin terjadi perbedaan. Oleh karena itu, manajemen perlu membuat keputusan tentang periode dasar dapat dibuat dengan mana kinerja aktual dapat dibandingkan.

Membandingkan biaya aktual dengan biaya standar dapat membantu manajemen untuk menemukan varian kinerja yang boleh jadi terdapat inefisiensi atau terjadi penyimpangan dalam kinerja. Varian kinerja dijadikan dasar penelusuran dalam pemeriksaan berbagai pengeluaran dan tindakan korektif dalam penetapan biaya standar periode berikutnya. Target divisi/bagian yang berbeda ditetapkan jika kinerjanya sesuai dengan standar yang telah ditentukan. Manajemen perlu memberikan perhatian ketika kinerja aktual kurang dari kinerja yang dianggarkan. Hal tersebut yang sering disebut dengan Manajemen dengan pengecualian (MBO). Setiap divisi/bagian diberi target dan tanggung jawab untuk dicapai dan manajemen tidak perlu terus menerus melakukan pengawasan. Namun demikian, pengendalian biaya melalui analisis biaya standar diperlukan secara periodik

dalam meningkatkan efisiensi. Setiap kali varians terjadi, alasannya dipelajari dan tindakan korektif segera dilakukan, sehingga manajemen dapat menemukan inefisiensi yang memungkinkan dilakukannya koreksi pada sistem pengendalian biaya.

Penetapan standar untuk berbagai elemen biaya memerlukan penelusuran terperinci tentang berbagai aspek. Standar ditetapkan secara berbeda untuk biaya manufaktur, administrasi dan penjualan. Penentuan biaya produksi akan membutuhkan metode penetapan waktu dan aktivitas tenaga kerja serta perangkat pengendalian bahan baku yang efektif. Hal ini memungkinkan dan memberikan informasi yang berguna bagi manajemen dalam mengambil keputusan penting. Misalnya, saat terjadi kenaikan harga bahan baku atau tarif tenaga kerja atau dalam rangka memberikan rencana insentif bagi karyawan, dan hal lain berkaitan dengan proses menghasilkan produk/layanan.

Namun demikian, pada penetapan biaya standar juga terdapat kelemahan. Proses penetapan standar membutuhkan keterampilan teknis sesuai spesifikasi pelanggan, sehingga setiap pekerjaan akan melibatkan pengeluaran yang berbeda. Ditambah lagi pada kondisi yang tidak stabil atau terjadi perubahan teknologi yang memaksa manajemen untuk mengubah sistem operasi. Dengan berbagai kemungkinan perubahan kondisi, manajemen perlu melakukan evaluasi dengan berbagai elemen yang mempengaruhi penetapan biaya standar dan melakukan revisi biaya standar apabila akan menggunakan biaya standar sebagai alat untuk pengendalian biaya. Varian juga harus dilakukan pemantauan, mana varian yang dapat di kendalikan dan mana varian yang sulit untuk dikendalikan.

12.2 Penetapan Biaya Standar

Penetapan biaya standar berlaku dalam berbagai kondisi yang membutuhkan:

1. Harus ada output atau produksi volume yang cukup dari produk standar
2. Metode operasi dan proses produksi harus mampu melakukan standardisasi

3. Biaya harus dapat dikontrol

Teknik penetapan biaya standar telah berhasil diterapkan di semua industri yang menghasilkan produk standar atau mengikuti metode penetapan biaya proses. Contoh industri tersebut termasuk gula, pupuk, semen, penyulingan, dan lainnya. Utilitas publik seperti organisasi transportasi, perusahaan pemasok listrik, dan saluran air juga dapat menerapkan teknik penetapan biaya standar untuk mengontrol biaya dan meningkatkan efisiensi.

Dalam proses produksi setidaknya terdapat 3 jenis biaya yang perlu ditetapkan standarnya, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead.

1. Pada penetapan biaya standar bahan baku, manajemen perlu mengkategorikan bahan baku langsung dan bahan baku tidak langsung yang digunakan pada proses produksi dengan mempertimbangkan kualitas dan harga bahan baku.
 - a. Biaya bahan baku langsung adalah biaya bahan baku yang dapat ditelusuri secara langsung ke produk/layanan yang dihasilkan. Sementara biaya bahan baku tidak langsung akan masuk pada kategori biaya *overhead*.
 - b. Manajemen harus terlebih dahulu menentukan standar kualitas produk/layanan. Berdasarkan kualitas produk/layanan tersebut, manajemen akan membeli bahan baku yang kualitas dan kuantitasnya telah dapat ditetapkan. Departemen produksi mendokumentasikan kebutuhan pemakaian bahan baku sebagai informasi akuntansi yang akan dijadikan dasar pada penetapan atau revisi kualitas dan kuantitas bahan baku yang akan digunakan pada proses produksi.
 - c. Manajemen harus menentukan harga standar bahan baku langsung dengan informasi dari Departemen Pembelian. Tujuannya adalah untuk meningkatkan efisiensi dalam pengadaan dan penyimpanan bahan. Manajemen juga perlu mempertimbangkan jenis standar yang digunakan, apakah standar ideal atau standar yang

diharapkan, karena hal tersebut juga mempengaruhi pilihan harga standar.

- d. Biaya pembelian dan penyimpanan bahan toko juga harus dipertimbangkan. Manajemen perlu mempertimbangkan prosedur untuk pembelian bahan baku, tingkat minimum dan maksimum untuk berbagai bahan, kebijakan diskonto dan alat transportasi adalah faktor-faktor lain yang berkaitan dengan harga biaya bahan, seperti: biaya bahan baku, biaya pemesanan, biaya pengiriman.
2. Pada penetapan biaya tenaga kerja, hampir sama dengan penetapan biaya bahan baku. Manajemen perlu mengkategorikan biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung.
- a. Waktu yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu produk/layanan akan ditentukan dan tenaga kerja harus diberikan tarif dengan benar. Tarif pekerja yang berbeda akan dibayar dengan tingkat upah yang berbeda. Waktu yang dihabiskan oleh berbagai tingkatan pekerja untuk membuat suatu produk/layanan juga harus dipelajari untuk memutuskan biaya tenaga kerja langsung.
 - b. Tujuan dari penetapan waktu kerja standar dan tingkat tenaga kerja adalah untuk mendapatkan efisiensi maksimum dalam penggunaan tenaga kerja. Penetapan standar untuk tenaga kerja langsung berdasarkan waktu kerja standar untuk memproduksi dan tarif tenaga kerja per jam.
 - c. Waktu kerja standar menunjukkan waktu yang dibutuhkan oleh berbagai kategori angkatan kerja, apakah termasuk tenaga kerja terampil, atau tenaga kerja semi-terampil, atau tenaga kerja tidak terampil.
 - d. Untuk menetapkan waktu standar untuk angkatan kerja, manajemen dapat memperhitungkan pengalaman sebelumnya, catatan kinerja masa lalu, hasil uji coba, penelusuran hasil kerja, dan hal lainnya yang berkaitan.
 - e. Standar tarif tenaga kerja mengacu pada tingkat upah yang diharapkan harus dibayar untuk berbagai kategori

pekerja. Tingkat upah masa lalu dan prinsip permintaan dan penawaran dapat sebagai panduan untuk menentukan tingkat tenaga kerja standar. Antisipasi perubahan yang diharapkan dalam tingkat tenaga kerja akan menjadi faktor penting.

- f. Jika ada perjanjian dengan pekerja untuk pembayaran upah di periode mendatang, tarif tenaga kerja yang sesuai harus digunakan. Jika skema premi atau bonus diberlakukan, maka pembayaran tambahan yang diantisipasi juga harus disertakan. Di mana sistem tarif satuan digunakan, biaya standar akan ditetapkan per bagian.
3. Pada penetapan biaya overhead, manajemen berupaya untuk meminimalkan total biaya overhead ini.
 - a. Tarif overhead standar dihitung dengan membagi biaya overhead dengan jam kerja langsung atau unit yang diproduksi. Biaya overhead standar diperoleh dengan mengalikan tarif overhead standar dengan jam kerja yang dihabiskan atau jumlah unit yang diproduksi. Penentuan overhead *rate* melibatkan tiga hal: penentuan overhead, penentuan jam kerja atau unit yang diproduksi, dan menghitung tarif overhead.
 - b. Overhead diklasifikasikan ke dalam overhead tetap, overhead variabel, dan overhead semi-variabel. Overhead tetap yaitu tetap sama terlepas dari tingkat produksi, sementara overhead variabel berubah dalam proporsi produksi. Biaya meningkat atau menurun dengan bertambah atau turunnya output. Overhead semi-variabel tidak tetap atau variabel. Overhead ini meningkat dengan peningkatan produksi tetapi tingkat kenaikan akan kurang dari tingkat peningkatan produksi. Pembagian overhead ke dalam kategori tetap, variabel dan semi-variabel akan membantu dalam menentukan overhead.

12.3 Proses Penentuan Biaya Standar

Biaya standar merupakan hasil kajian teknik, gerak, dan waktu yang dilakukan dalam upaya menentukan jumlah bahan baku, tenaga kerja, dan jasa lainnya yang diperlukan untuk menghasilkan sebuah produk. Dengan demikian, suatu biaya yang di tentukan atau di estimasikan untuk suatu kegiatan pada volume dan waktu tertentu, namun standar yang di tetapkan di awal bisa berubah dari estimasi sebelumnya.

Dalam penentuan biaya standar yang memiliki pengendalian yang memadai, manajemen sebaiknya mempertimbangkan hal-hal berikut:

1. Menentukan Pusat Biaya

Pusat biaya diperlukan dalam tujuan menentukan biaya yang melekat pada departemen/divisi/bagian/sub-bagian/individu, dimana pengendalian atas biaya yang terjadi dapat dilakukan. Artinya, dalam pusat biaya, selain dapat menentukan besarnya biaya, sekaligus dapat menentukan pusat tanggung jawab.

2. Menilai standar yang berlaku saat ini

Standar saat ini adalah standar yang ditetapkan untuk digunakan terkait dengan kondisi saat ini. Standar saat ini mencerminkan kinerja yang harus dicapai selama target periode tertentu. Periode untuk standar saat ini biasanya ditetapkan oleh manajemen berdasarkan informasi dan asumsi yang relevan. Manajemen dapat memagari kondisi produksi akan tetap atau cenderung tidak mengalami perubahan yang signifikan. Jika ada perubahan harga atau kondisi manufaktur, manajemen perlu untuk melakukan revisi standar. Sehingga, standar saat ini boleh jadi adalah standar ideal karena standar yang disusun diharapkan telah sesuai dengan informasi dan kemampuan yang dimiliki perusahaan.

3. Menetapkan standar yang ideal

Standar yang ideal adalah standar yang mewakili tingkat efisiensi yang tinggi. Standar ideal ditetapkan pada asumsi bahwa kondisi yang menguntungkan akan berlaku dan

manajemen akan berada pada posisi yang terbaik. Harga yang harus dibayar untuk bahan baku akan diupayakan pada nilai yang sesuai dan sisa dari bahan baku yang tidak dipakai produksi dapat ditekan seminimal mungkin. Demikian juga dengan waktu tenaga kerja untuk menghasilkan produk/layanan akan minimum dan tingkat upah juga akan sesuai dengan tarif berlaku. Sementara biaya overhead juga ditetapkan dengan mempertimbangkan efisiensi maksimum. Semua kondisi, baik internal maupun eksternal, harus menguntungkan dan hanya dengan demikian standar ideal akan tercapai. Namun demikian, standar ideal ditetapkan pada asumsi kondisi-kondisi yang mungkin jarang ada. Standar ini tidak dapat dipraktikkan dan mungkin tidak dapat dicapai. Meskipun standar ini mungkin tidak tercapai, bahkan kemudian upaya dilakukan. Penyimpangan antara target dan kinerja aktual dapat diabaikan. Dalam praktiknya, standar ideal memiliki efek buruk pada karyawan. Karyawan tidak berusaha mencapai standar karena standar dianggap tidak realistis.

4. Menetapkan standar dasar

Standar dasar dapat didefinisikan sebagai standar yang ditetapkan untuk digunakan untuk jangka waktu yang tidak terbatas yang mungkin merupakan periode yang panjang. Standar dasar ditetapkan untuk jangka waktu yang lama dan tidak disesuaikan dengan kondisi yang telah ditetapkan. Standar yang sama tetap berlaku untuk waktu yang panjang. Standar-standar ini direvisi hanya pada perubahan spesifikasi produksi material dan teknologi. Standar dasar memungkinkan pengukuran perubahan biaya. Misalnya, jika biaya dasar untuk bahan adalah Rp 20.000,- per unit dan harga saat ini adalah Rp 25.000,- per unit, kondisi ini menunjukkan peningkatan 25% dalam biaya bahan baku. Perubahan biaya produksi dapat diukur dengan mengambil standar dasar, karena standar dasar tidak dapat berfungsi sebagai alat untuk tujuan pengendalian biaya karena standar tersebut tidak direvisi untuk waktu yang lama. Penyimpangan antara biaya standar dan biaya aktual tidak

dapat digunakan sebagai tolok ukur untuk mengukur efisiensi.

5. Menetapkan standar normal

Standar normal didefinisikan sebagai standar yang telah diantisipasi dapat dicapai selama periode waktu yang akan datang dan mencakup satu siklus produksi dan penjualan. Standar yang didasarkan pada kondisi operasi yang efisien dan telah memperhitungkan hambatan-hambatan yang tidak dapat dihindari terjadinya, seperti: waktu untuk pemeliharaan fasilitas, waktu istirahat, dan faktor-faktor kelelahan karyawan. Standar ini merupakan standar yang realistis dapat dicapai oleh pelaksana yang bekerja dengan efisiensi tinggi, sehingga merupakan tingkat kinerja yang banyak digunakan di dalam praktik. Standar ini didasarkan pada kondisi yang akan mencakup periode lima tahun ke depan, mengenai satu siklus produksi dan penjualan. Jika siklus normal pasang surut penjualan dan produksi adalah 10 tahun, maka standar akan ditetapkan pada penjualan dan produksi rata-rata yang akan mencakup semua tahun. Upaya standar untuk menutupi varians dalam produksi dari satu waktu ke waktu lain. Rata-rata juga dapat ditentukan dari kondisi perusahaan periode resesi dan depresi. Konsep standar normal bersifat teoritis dan tidak dapat digunakan untuk tujuan pengendalian biaya. Standar normal dapat diterapkan dengan benar untuk penyerapan biaya overhead dalam jangka waktu yang lama.

6. Menetapkan ukuran keberhasilan standar

Keberhasilan sistem penetapan biaya standar akan tergantung pada pengaturan standar yang tepat. Manajemen perlu membentuk komite penetapan biaya standar. Komite ini mencakup manajer produksi, manajer pembelian, manajer penjualan, manajer personalia, *chief engineer*, dan akuntan biaya. Akuntan biaya bertindak sebagai koordinator komite. Komite Standar bertanggung jawab untuk menetapkan standar. Komite standar juga membantu dalam penerapan standar yang efektif, serta membuat perubahan yang diperlukan karena keadaan/kondisi baru penetapan standar sebelumnya menjadi

usang. Sebelum menetapkan standar, komite perlu melakukan studi terperinci tentang fungsi-fungsi yang terlibat dalam pembuatan produk/layanan yang diperlukan. Saat menetapkan biaya standar, prinsip dasar yang harus diperhatikan adalah bahwa standar yang ditetapkan dapat dicapai, sehingga biaya standar dapat diambil sebagai tolok ukur untuk mengukur efisiensi kinerja aktual. Pengaturan biaya standar memerlukan pertimbangan kuantitas, harga atau tarif, dan kualitas atau nilai untuk setiap elemen biaya yang memasuki suatu produk (yaitu, bahan, tenaga kerja, dan overhead).

7. Sistem Akuntansi

Klasifikasi atau pengelompokan akun sangat penting untuk penetapan biaya standar. Akun harus diklasifikasikan sedemikian rupa sehingga elemen biaya dari setiap pusat biaya tercermin dengan jelas dan tepat. Kode dan simbol ditetapkan ke akun yang berbeda untuk membuat pengumpulan dan analisis biaya lebih cepat dan nyaman.

12.4 Revisi Biaya Standar

Manajemen perlu melakukan revisi biaya standar untuk pengendalian biaya yang lebih baik, terutama saat ada perubahan metode produksi, lingkungan, bahan baku, dan teknologi. Biaya Standar perlu diubah untuk mengakomodasi perubahan dalam organisasi atau lingkungannya. Ketika ada perubahan mendadak dalam keadaan ekonomi, teknologi atau metode produksi, biaya standar kemungkinan besar tidak akan lagi akurat. Biaya Standar yang sudah ketinggalan zaman tidak akan berfungsi sebagai alat pengendalian ke tahapan proses bisnis ke depannya ataupun sebagai umpan balik yang efektif.

Revisi biaya standar membantu memprediksi input yang diperlukan atau membantu manajemen untuk mengevaluasi efisiensi departemen tertentu. Jika standar terus-menerus tidak tercapai dan penyimpangan atau varians yang terjadi semakin besar dari standar dilaporkan, maka biaya standar perlu ditinjau dengan cermat. Misalnya, perubahan dalam kapasitas produktif fisik organisasi atau perubahan dalam harga bahan baku dan tingkat tarif upah dapat menunjukkan bahwa biaya standar perlu

direvisi. Dalam praktiknya, sering mengubah biaya standar membutuhkan biaya yang cukup mahal dan dapat menyebabkan kebingungan. Untuk itu, revisi biaya standar biasanya dilakukan hanya setahun sekali.

Misalnya pada saat inflasi, manajer merasa bahwa tingkat inflasi yang tinggi memaksa perusahaan untuk mengubah standar harga dan tingkat upah secara terus-menerus. Namun, kondisi ini mengarah pada pengurangan nilai standar sebagai tolok ukur. Di sisi lain, banyak perusahaan yang mengadopsi standar dasar yang akan tetap tidak berubah selama bertahun-tahun. Kondisi ini memberikan dasar konstan untuk perbandingan dan dinilai tidak memuaskan dan tidak menjadi perbandingan yang baik ketika ada perubahan teknologi dalam prosedur dan kondisi kerja.

12.5 Identifikasi Enam Elemen dalam Menghitung Biaya Unit Standar

Keenam elemen biaya unit standar adalah:

1. Perkiraan biaya standar harga bahan langsung dari bahan langsung pada periode akuntansi berikutnya yang berupa harga per satuan masukan fisik.

Harga standar bahan baku pada umumnya ditentukan dari daftar harga pemasok, katalog atau informasi yang sejenis dan informasi lain yang tersedia yang berhubungan dengan kemungkinan perubahan harga-harga tersebut di masa depan. Jika biaya angkut dan biaya pengelolaan bahan baku yang lain dibebankan kepada bahan baku, maka harga standar tersebut harus juga memperhitungkan biaya-biaya tersebut. Begitu juga potongan pembelian yang diperkirakan akan diperoleh dari pemasok harus dikurangkan dari harga beli bruto dalam penetapan harga standar.

Harga yang dipakai sebagai harga standar dapat berupa harga yang diperkirakan akan berlaku di masa yang akan datang, biasanya untuk jangka waktu satu tahun, atau harga yang berlaku pada saat penyusunan standar, atau harga yang diperkirakan akan merupakan harga normal dalam jangka panjang. Harga yang akan dipilih sebagian tergantung dari jenis fluktuasi harga yang diperkirakan dan tujuan

penggunaan biaya standar tersebut. Jika fluktuasi harga cenderung untuk berulang kali terjadi dan tidak dapat dipastikan mempunyai kecenderungan turun atau naik, maka harga normal yang tepat untuk situasi ini. Di lain pihak, jika arah perubahan harga di masa yang akan datang dapat diperkirakan dengan baik, maka harga yang tepat untuk situasi ini adalah harga rata-rata dalam periode di mana biaya standar tersebut akan dipakai.

Harga standar bahan baku digunakan untuk mengecek pelaksanaan pekerjaan Departemen Pembelian mengukur akibat kenaikan atau penurunan harga terhadap laba perusahaan. Pada umumnya harga standar bahan baku ditentukan pada akhir tahun dan pada umumnya digunakan selama tahun berikutnya. Tetapi harga standar ini dapat diubah bila terjadi penurunan atau kenaikan harga yang bersifat luar biasa.

2. Standar kuantitas bahan langsung yang merupakan jumlah bahan langsung yang diharapkan untuk digunakan berupa masukan fisik yang diperlukan untuk memproduksi sejumlah keluaran fisik tertentu.

Penentuan kuantitas standar bahan baku dimulai dari penetapan spesifikasi produk, baik mengenai ukuran, bentuk, warna, karakteristik pengolahan produk, maupun mutunya. Dari spesifikasi ini kemudian dibuat kartu bahan baku yang berisi spesifikasi dan jumlah jenis bahan baku yang akan diolah menjadi produk selesai. Kuantitas standar bahan baku dapat ditentukan dengan menggunakan penyelidikan teknis dan analisis catatan masa lalu. Analisis catatan masa lalu diperoleh dengan menghitung rata-rata pemakaian bahan baku untuk produk atau pekerjaan yang sama dalam periode tertentu di masa lalu. Kemudian, menghitung rata-rata pemakaian bahan baku dalam pelaksanaan pekerjaan yang paling baik dan yang paling buruk di masa lalu, selanjutnya menghitung rata-rata pemakaian bahan baku dalam pelaksanaan pekerjaan yang paling baik.

Manajemen mempersiapkan kartu bahan baku yang dapat membantu untuk menghitung kemungkinan terjadi selisih/varian. Standar waktu tenaga kerja langsung waktu yang diharapkan diperlukan untuk menyelesaikan satu unit output.

3. Tingkat tenaga kerja langsung standar yang merupakan biaya tenaga kerja langsung per jam yang diharapkan untuk setiap fungsi pekerjaan.

Untuk dapat menentukan jam tenaga kerja standar dibutuhkan informasi:

- a. Tata letak pabrik (*plant layout*) yang efisien dengan peralatan yang modern, sehingga dapat dilakukan produksi yang maksimum dengan biaya yang minimum.
- b. Pengembangan staf perencanaan produksi, routing, scheduling dan dispatching, agar supaya aliran proses produksi lancar, tanpa terjadi penundaan dan kesimpangsiuran.
- c. Pembelian bahan baku direncanakan dengan baik, sehingga tersedia pada saat dibutuhkan untuk produksi.
- d. Standardisasi kerja karyawan dan metode-metode kerja dengan instruksi- instruksi dan latihan yang cukup bagi karyawan, sehingga proses produksi dapat dilaksanakan dengan baik.

Jam tenaga kerja standar dapat ditentukan dengan cara:

- a. Menghitung rata-rata jam kerja yang dikonsumsi dalam suatu pekerjaan dari kartu harga pokok (*cost sheet*) periode yang lalu.
- b. Membuat *test run* operasi produksi di bawah keadaan normal yang diharapkan
- c. Mengadakan penyelidikan gerak dan waktu dari berbagai kerja karyawan di bawah keadaan nyata yang diharapkan.
- d. Melakukan taksiran yang wajar, yang didasarkan pada pengalaman dan pengetahuan operasi produksi dan produk.

Jam tenaga kerja standar ditentukan dengan memperhitungkan kelonggaran waktu untuk istirahat, penundaan kerja yang tak bisa dihindari seperti menunggu bahan baku, reparasi dan pemeliharaan mesin serta faktor-faktor kelelahan kerja. Hal tersebut dikarenakan tidaklah mungkin seorang pekerja memiliki tingkat kecepatan yang sama dalam setiap menit selama 8 jam kerja.

4. Tingkat tenaga kerja langsung standar yang merupakan biaya tenaga kerja langsung per jam yang diharapkan untuk setiap fungsi pekerjaan.

Penentuan tarif upah standar memerlukan pengetahuan mengenai kegiatan yang dijalankan, tingkat kecepatan tenaga kerja yang diperlukan dan rata-rata tarif upah per jam yang diperkirakan akan dibayar. Tarif upah standar dapat ditentukan atas dasar:

- a. Perjanjian atau kontrak dengan karyawan.
 - b. Data upah di masa lalu yaitu dapat digunakan sebagai tarif upah standar yang dapat berupa rata-rata hitung, rata-rata tertimbang atau median dan upah karyawan masa lalu.
 - c. Penghitungan tarif upah dalam keadaan operasi normal.
5. Tarif overhead manufaktur variabel standar dengan total biaya overhead variabel yang dianggarkan dibagi dengan jumlah jam mesin atau tenaga kerja.
Overhead variabel mengacu pada fluktuasi biaya produksi yang terkait dengan operasi bisnis. Untuk beroperasi terus menerus, perusahaan perlu mengeluarkan uang untuk produksi dan penjualan barang dan jasa yang menghasilkan pendapatan bagi bisnis mereka. Biaya yang terkait dengan menjalankan dan memelihara kantor perusahaan dikenal sebagai biaya overhead. Biaya overhead adalah biaya berkelanjutan, yang berarti bahwa itu harus dibayar secara terus menerus apakah perusahaan memenuhi tujuan penjualan atau labanya atau tidak.

Biaya overhead variabel adalah biaya yang bervariasi dengan laju peningkatan aktivitas bisnis. Biaya overhead jenis ini akan berjalan seiring dengan peningkatan aktivitas bisnis, sehingga jika aktivitas bisnis tinggi maka biaya overhead juga akan meningkat, begitu pula sebaliknya. Contoh overhead variabel termasuk pembelian persediaan produksi dan bahan baku, pembayaran upah yang terkait dengan penanganan dan pengiriman produk, dan pembayaran komisi penjualan kepada karyawan. Dalam kasus ketika staf tambahan diperlukan di pabrik karena peningkatan output, biaya yang terkait dengan pekerja tambahan juga merupakan bagian dari biaya overhead variabel, serta jam tambahan yang dibayarkan untuk atau upah lembur.

Biaya lain yang cenderung berfluktuasi dengan perubahan tingkat output termasuk biaya utilitas untuk peralatan. Penggunaan tenaga listrik, gas, dan air berbanding lurus dengan total output produksi, peluncuran lini produk baru, dan perubahan musiman yang memengaruhi siklus manufaktur untuk produk yang ada. Faktor tambahan termasuk pemeliharaan peralatan, bahan, perubahan tenaga kerja, dll. Sebagai hasil dari fluktuasi, overhead variabel dapat terbukti sulit untuk dievaluasi dan dianggarkan secara akurat. Terlepas dari kenyataan seperti itu, penting untuk menghitung overhead untuk menghindari pengeluaran berlebihan, menetapkan harga dengan benar, membuat rencana persyaratan modal, membuat akun cadangan, dan lain-lain.

Untuk menghitung total biaya produksi pada tingkat output saat ini, produsen diharuskan untuk memasukkan biaya overhead variabel di samping total overhead yang diperlukan untuk meningkatkan output manufaktur di masa depan. Biaya tersebut kemudian dimasukkan dalam perhitungan untuk menentukan harga jual produk. Hal ini penting karena menetapkan tingkat harga minimum memastikan profitabilitas perusahaan.

6. Tarif overhead manufaktur tetap standar dengan biaya overhead tetap yang dianggarkan dibagi dengan kapasitas normal dalam hal jam mesin.

Biaya overhead tetap adalah biaya yang konstan setiap bulannya dan tidak berubah dengan seiring meningkatnya aktivitas bisnis. Sehingga, meski aktivitas bisnis meningkat, biaya tersebut tetap pada besaran konstan dan tidak terpengaruh. Overhead tetap adalah serangkaian biaya yang tidak bervariasi sebagai akibat dari perubahan aktivitas. Biaya-biaya ini diperlukan untuk mengoperasikan bisnis. Seseorang harus selalu menyadari jumlah total biaya overhead tetap yang dikeluarkan bisnis, sehingga manajemen dapat merencanakan untuk menghasilkan jumlah margin kontribusi yang cukup dari penjualan produk dan layanan untuk setidaknya mengimbangi jumlah overhead tetap. Kalau tidak, tidak mungkin menghasilkan keuntungan.

Karena biaya overhead tetap tidak berubah secara substansial, mereka mudah diprediksi, dan karenanya jarang bervariasi dari jumlah yang dianggarkan. Biaya-biaya ini juga jarang bervariasi dari periode ke periode, kecuali jika perubahan disebabkan oleh modifikasi kontraktual yang mengubah biaya. Misalnya, sewa gedung tetap sama sampai kenaikan sewa yang dijadwalkan mengubahnya. Atau, penurunan nilai aset tetap yang diakui dapat mengurangi jumlah biaya penyusutan yang terkait dengan aset tersebut. Contoh biaya overhead tetap yang dapat ditemukan di seluruh bisnis adalah sewa, asuransi, biaya kantor, gaji administrasi, depresiasi, dan amortisasi. Contoh biaya overhead tetap yang khusus untuk area produksi (dan yang biasanya dialokasikan untuk barang-barang manufaktur) adalah sewa pabrik, utilitas, gaji pengawasan produksi, dan memo normal. Biaya overhead produksi lainnya termasuk kompensasi staf manajemen bahan, kompensasi staf jaminan kualitas, penyusutan peralatan produksi, dan asuransi pada peralatan produksi, fasilitas, dan persediaan.

Biaya overhead tetap dialokasikan untuk produk menggunakan langkah-langkah berikut:

- a. Tetapkan semua biaya yang dikeluarkan dalam periode yang terkait dengan overhead tetap pabrik ke kumpulan biaya.
- b. Dapatkan dasar alokasi untuk menerapkan overhead ke produk, seperti jumlah jam kerja langsung yang dikeluarkan per produk, atau jumlah jam mesin yang digunakan.
- c. Bagilah total dalam kumpulan biaya dengan total unit dari dasar alokasi yang digunakan dalam periode tersebut.
- d. Terapkan overhead di kumpulan biaya ke produk dengan tarif alokasi standar. Idealnya, ini berarti bahwa beberapa overhead yang dialokasikan dibebankan pada harga pokok penjualan (untuk barang yang diproduksi dan dijual dalam periode tersebut) dan beberapa dicatat dalam akun persediaan (aset) (untuk barang yang diproduksi dan tidak dijual dalam periode tersebut).

Biaya overhead tetap dapat berubah jika tingkat aktivitas bervariasi secara substansial di luar kisaran normalnya. Misalnya, jika sebuah perusahaan perlu menambah fasilitas produksi yang ada untuk memenuhi peningkatan permintaan yang besar, kondisi ini akan menghasilkan biaya sewa yang lebih tinggi, yang biasanya dianggap sebagai bagian dari overhead tetap. Dengan demikian, biaya overhead tetap tidak bervariasi dalam kisaran operasi normal perusahaan, tetapi dapat berubah di luar kisaran itu. Jika overhead tetap dialokasikan ke objek biaya (seperti produk atau lini produk), jumlah yang dialokasikan dianggap sebagai overhead tetap yang diserap.

12.6 Hubungan Penetapan Biaya Standar dengan Siklus Manajemen

Biaya standar bermanfaat untuk menyediakan informasi kepada manajemen mengenai kendali suatu sistem, sebagai dasar atau basis suatu sistem evaluasi kinerja, menyediakan informasi mengenai *opportunity cost* berkenaan dengan produksi suatu produk, dan penentuan harga pokok produk. Oleh karenanya, biaya standar dapat digunakan dalam perhitungan biaya proses maupun berdasarkan biaya pesanan. Manfaat manajemen memiliki biaya standar adalah

- a. membantu perencanaan dan pengendalian operasi seluruh perusahaan,
- b. dalam penetapan anggaran pengendalian biaya dapat menyederhanakan prosedur perhitungan biaya,
- c. mempercepat penyusunan laporan biaya,
- d. membebaskan biaya ke persediaan, produk dalam proses dan produk jadi.

Dalam proses awal, manajemen perlu melakukan perencanaan. Biaya standar ditentukan dan membantu menetapkan tujuan untuk biaya produk dalam bahan langsung, tenaga kerja dan overhead. Standar ditetapkan, yang mengarahkan pelaksana menerapkan pada pekerjaan yang sedang dilakukan. Manajemen juga wajib meninjau varians yang dihitung menggunakan biaya aktual dibandingkan dengan standar yang ditentukan. Manajer dapat mengidentifikasi masalah spesifik dalam bisnis dan membuat perubahan. Selanjutnya, manajemen perlu membuat pelaporan, dimana biaya standar digunakan untuk melaporkan kinerja manajer.

12.7 Analisis Varian sebagai Pengukuran Kinerja Manajemen

Analisis varian melibatkan bagaimana memerinci varian total dalam menjelaskan mengenai berapa banyak yang disebabkan oleh penggunaan sumber daya yang berbeda dari standar dan berapa banyak yang disebabkan oleh biaya sumber daya yang berbeda dari standar.

Varian dapat membantu merekonsiliasi perbedaan total biaya dengan membandingkan biaya aktual dan standar. Tujuan utama varian adalah untuk memberikan alasan untuk kinerja di luar standar. Dengan cara ini, manajemen dapat meningkatkan operasi, memperbaiki kesalahan, dan menyebarkan sumber daya secara lebih efektif untuk mengurangi biaya.

1. Standar bahan baku langsung dan analisis varians

Standar bahan baku langsung berasal dari jumlah bahan baku yang dibutuhkan untuk setiap produk atau operasi. Standar ini harus mempertimbangkan bahan yang paling cocok untuk spesifikasi dan desain produk serta harus mencakup pemborosan atau kerugian yang diantisipasi dalam prosesnya. Standar bahan baku langsung juga harus mempertimbangkan harga standar bahan, berdasarkan harga yang paling cocok dan kompetitif seperti yang dipersyaratkan oleh kualitas bahan yang paling sesuai. Harga ini juga harus mencakup jumlah pesanan ekonomis, diskon, dan persyaratan kredit yang ditawarkan oleh pemasok. Bahan baku standar yang digunakan dan biaya standar material digabungkan untuk menghitung biaya material standar. Dengan membandingkan harga material aktual dan material aktual yang digunakan dengan standar yang dihitung, maka harga material dan varians penggunaan material dapat ditentukan.

2. Varian Campuran Bahan dan Varian Hasil Bahan Baku Langsung

Varians penggunaan bahan baku langsung mengukur perubahan total biaya bahan baku yang disebabkan oleh penggunaan jumlah bahan baku yang tidak standar dalam

produksi. Dimungkinkan juga untuk membagi varian ini menjadi varian campuran bahan baku langsung dan varian hasil bahan baku langsung. Hal ini sebagian besar dilakukan dalam industri proses di mana campuran input standar adalah norma. Komponen input yang dapat diidentifikasi digabungkan selama produksi untuk menghasilkan output di mana masing-masing komponen tidak lagi dapat diidentifikasi secara terpisah. Terkadang perlu untuk memvariasikan campuran input. Akibatnya, ini dapat menyebabkan output dari proses yang akan berbeda dari apa yang diharapkan. Oleh karena itu, varianscampuran material mengukur perubahan biaya yang disebabkan oleh perubahan pada konstituen campuran input. Varian hasil material mengukur perubahan biaya yang disebabkan oleh penyimpangan output dari output proses standar.

3. Standar Tenaga Kerja Langsung Dan Analisis Varians

Standar tenaga kerja langsung berasal dari analisis kegiatan yang diperlukan untuk operasi yang berbeda. Seringkali studi waktu dan gerak dilakukan untuk menentukan metode produksi yang paling efisien, termasuk kondisi operasi, peralatan yang dibutuhkan dan praktik terbaik. Selanjutnya, waktu dianalisis untuk menentukan jam standar yang diperlukan untuk menyelesaikan operasi. Tingkat upah standar diidentifikasi menggunakan tingkat gaji untuk karyawan yang diperlukan untuk melakukan operasi, yang biasanya ditetapkan oleh perusahaan. Waktu standar dan tingkat upah standar ini digabungkan untuk menghitung tingkat tenaga kerja standar.

4. Standar Overhead – Overhead Variabel

Di mana overhead bervariasi dengan aktivitas, tarif overhead variabel standar digunakan. Namun, ada beberapa langkah aktivitas yang berbeda dan penting bagi organisasi untuk mengidentifikasi ukuran mana yang paling memengaruhi biaya overhead. Misalnya, overhead variabel terkait volume dapat bervariasi dengan tenaga kerja langsung, jam mesin, jumlah material, atau jumlah unit. Dalam praktiknya, yang paling sering digunakan adalah jam

kerja langsung atau jam mesin. Variabel overhead rate per unit diterapkan pada standar tenaga kerja atau penggunaan mesin untuk menghitung biaya variabel standar per unit. Dua varian yang dihitung untuk overhead variabel adalah:

- a. Varians pengeluaran overhead variabel, yang sama dengan perbedaan antara overhead variabel fleksibel yang dianggarkan untuk tenaga kerja langsung aktual atau jam mesin input, dan overhead variabel aktual yang dikeluarkan.
- b. Varians efisiensi overhead variabel, yang merupakan perbedaan antara jam standar input dan jam input aktual untuk periode tersebut, dikalikan dengan laju overhead variabel standar.

5. Standar Overhead – Overhead Tetap

Overhead ini sebagian besar tidak tergantung pada perubahan aktivitas dan tetap tidak berubah dalam jangka pendek selama berbagai kegiatan. Overhead tetap tahunan yang dianggarkan dibagi dengan tingkat kegiatan yang dianggarkan untuk menentukan tarif overhead tetap standar per unit kegiatan. Jam kerja mesin biasanya digunakan untuk overhead terkait mesin dan jam kerja langsung digunakan untuk overhead yang lebih terkait dengan tenaga kerja. Tarif standar ini diterapkan pada penggunaan tenaga kerja atau mesin standar per unit untuk menghitung biaya overhead tetap standar untuk suatu produk.

Total varian overhead tetap adalah perbedaan antara overhead tetap standar yang dibebankan ke produksi dan overhead tetap aktual yang terjadi. Pemulihan overhead yang kurang atau berlebihan dapat terjadi karena tarif overhead tetap dihitung dengan membagi overhead tetap yang dianggarkan dengan output yang dianggarkan. Jika output aktual atau pengeluaran overhead tetap berbeda dari anggaran, maka pemulihan di bawah atau di atas akan terjadi.

Oleh karena itu, under- atau over-recovery mungkin disebabkan oleh varian pengeluaran overhead tetap yang timbul dari pengeluaran aktual yang berbeda dari

pengeluaran yang dianggarkan. Atau, varian volume overhead tetap dapat timbul dari produksi aktual yang berbeda dari produksi yang dianggarkan.

6. Varian lainnya – Varian Penjualan

Varians penjualan dapat digunakan untuk menganalisis kinerja fungsi penjualan dengan cara yang mirip dengan yang untuk biaya produksi. Varians penjualan dihitung dalam hal laba atau margin kontribusi, bukan pada nilai penjualan.

7. Varian lainnya – Varian Perencanaan dan Operasional

Beberapa varian akan muncul karena faktor-faktor yang hampir atau seluruhnya berada dalam kendali manajemen, maka disebut sebagai varians operasional. Varian yang terjadi dari perubahan faktor-faktor di luar bisnis disebut sebagai varians perencanaan. Karena varian perencanaan tidak berada di bawah kendali manajemen operasional, itu tidak dapat dimintai pertanggungjawaban untuk hal tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Barlas, S. et al. (2004). *How does your company measure performance? Strategic Finance*. Volume Corporate 86, Issue 6, pp 17-21
- Business Source www.cimaglobal.com/mycima
- Drury, C. (2004). *Management and cost accounting*. 6th ed. London: Cengage Learning (formerly Thomson Learning)
- Nassiripour, S and Xu, L. (2004). A new method towards better comprehension of variance analysis. *Journal of Accounting and Finance Research*, Winter II 2004, Volume 12, Issue 7, pp 34-40
- Stephanie Edwards-Nutton and Technical Information Service. (2008). *Standard Costing and Variance Analysis Topic Gateway Series No. 2*. March 2008
- Walker, J. (2005). *Management accounting fundamentals, Financial Management*. pp 43-46

BAB XIII

ANALISA RISIKO

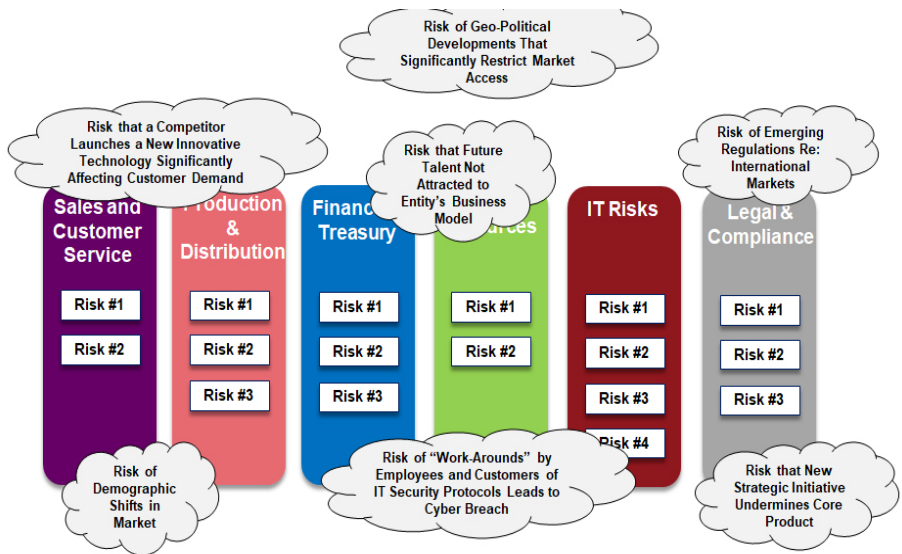
Oleh Dr. Abdurohim, S.E., M.M.

13.1 Pendahuluan

Pembukaan bisnis baru maupun yang akan dikembangkan oleh pemilik perusahaan, bermaksud supaya pelaku bisnis yang melakukan kegiatan tersebut meraih keuntungan yang optimal. Namun pada kenyataannya bahwa memperoleh keuntungan yang optimal, menghadapi risiko yang besar. Tidaklah mungkin usaha menengah dan kecil akan memperoleh keuntungan optimal namun risikonya kecil. Karena itu setiap pebisnis harus memperhatikan berbagai risiko yang akan dihadapi serta mampu mengendalikannya. Pebisnis harus mampu menilai serta mengendalikan risiko yang akan terjadi (Abdurohim, 2021).

Pengelolaan risiko secara tradisional dilakukan oleh masing-masing pimpinan unit yang membidangi, seperti Pemimpin unit Teknologi Informasi bertanggung jawab pada kejadian risiko yang berkaitan dengan teknologi informasi, begitupula dengan Pemimpin unit penjualan maka bertanggung jawab atas risiko yang timbul disebabkan adanya penjualan produk dan jasa kepada pelanggan. Pengelolaan risiko secara tradisional tersebut kurang memadai untuk saat ini, mengingat perkembangan lingkungan bisnis berubah secara cepat, sehingga harus dikendalikan dan diminimalisasi secara akurat melalui penanganan bersama secara terintegrasi (Abdurohim, 2021a).

Pengelolaan risiko secara tradisional seperti pada gambar dibawah ini, menggambarkan bagaimana penanganan risiko pada perusahaan dilakukan secara tradisional, dimana setiap unit wajib mengidentifikasi dan mengendalikan risiko yang timbul di unitnya. Pengidentifikasian dan pengendalian risiko yang diserahkan kepada unitnya, mencerminkan perusahaan masih terkotak-kotak dalam menangani masalah yang timbul (Beasley, 2019).



Gambar 13.1 Proses pengelolaan risiko secara tradisional
Sumber: (Beasley, 2019)

Kegiatan melakukan analisa risiko oleh perusahaan, guna memperoleh, mendapatkan, memahami serta mengartikan risiko dilakukan secara terintegrasi dari semua unit, sehingga dengan cepat dilakukan pengidentifikasian, langkah pencegahan, guna meminimalkan risiko yang dilakukan oleh seluruh unit mulai dari Pimpinan atas sampai ke bawah menggunakan teknik *Enterprise Risk Management* (ERP), sehingga penanganan dan pengelola risiko tidak lagi menunggu terjadi, namun aktif dilakukan oleh semua pimpinan setiap saat. Pengelolaan risiko secara integrasi, sangat baik bagi perusahaan pada era disrupsi ini (Muhlis, 2020).

Para pengelola perusahaan dituntut untuk konsentrasi terhdap risiko yang akan menggagalkan rencana jangka pendek maupun jangka panjang, sehingga bisa menghancurkan masa depan perusahaan. Pengendalian semua risiko melalui *Enterprise Risk Management* (ERP), sebagai perwujudan keseriusan para pemimpin yang memiliki kekuasaan tinggi dalam mengamankan tujuan perusahaan, dengan melakukan langkah-langkah mengintegrasikan

manajemen risiko dengan kepemimpinan strategis, sehingga tidak ada lagi dalam penanganan pengendalian risiko berdasarkan kebutuhan unit namun kebutuhan seluruh organisasi. Penggunaan teknik *Enterprise Risk Management* (ERP) memberikan kecepatan para pimpinan perusahaan dalam mengendalikan risiko baik saat ini maupun di masa yang akan datang (Poba-Nzaou & Raymond, 2011). Pengelolaan risiko secara komprehensif pada perusahaan yang dilakukan secara modern, sebagaimana ditunjukkan pada gambar di bawah ini.



Gambar 13.2 Pengendalian risiko melalui Manajemen Strategis
Sumber: (Beasley, 2019)

Penanganan dan pengendalian risiko dilakukan secara terpusat ditangani oleh unit tersendiri sehingga memberikan kepercayaan tersendiri bagi para manajer perusahaan, mengingat setiap aktivitas yang dilakukan dalam menyelenggarakan program sebagaimana yang tercantum pada rencana bisnis dapat dilaksanakan dengan baik dan terukur.

13.2 Menilai Risiko Pada Perusahaan Bisnis

Penilaian risiko pada perusahaan bisnis secara umum guna mendapatkan hasil penilaian terhadap risiko yang akan timbul, jika perusahaan melakukan aktivitas baru atau pengembangan usaha, sejauh mana risiko itu berdampak pada kelangsungan usaha, serta bagaimana untuk mengendalikannya, sehingga perusahaan mampu mengatasi risiko serta dipergunakan untuk pengambilan keputusan selanjutnya. Diharapkan dengan langkah-langkah yang dilakukan perusahaan akan mampu berkompetisi dan menumbuhkembangkan perusahaan secara baik (AbdurohIm, 2021).

Perusahaan bisnis non-perbakan dalam melakukan penilaian risiko menggunakan *Enterprise Risk Management* (ERP) serta ISO 31000-2018. Kegiatan yang dilakukan bisa dilakukan secara sendiri-sendiri maupun secara bersamaan tergantung dari kebijakan yang diambil perusahaan. Perusahaan berupaya untuk setiap rencana bisnis dapat dicapai tanpa hambatan, sehingga visi dan misi perusahaan dapat terealisasi sesuai dengan jangka waktu kepemimpinan, sebab tidak jarang para pemimpin perusahaan baik milik negara, daerah dan swasta ketika melakukan pengelolaan perusahaan hanya sekedar melakukan kegiatan seremonial dan memperbanyak publikasi pada media sosial. Sedangkan target yang ditetapkan pada *corporate plan* terabaikan. (AbdurohIm, 2022).

Bagi perusahaan yang melakukan analisa menggunakan teknik *Enterprise Risk Management* (ERP) yaitu menekankan pada penilaian yang terintegrasi dari berbagai unit di perusahaan, dilakukan oleh unit tersendiri di kantor pusat, hasil penilaiannya disampaikan ke masing-masing manajer yang membidangi unitnya, sehingga pada saat mengelola dan mengendalikan risiko di perusahaan yang terjadi maupun di masa yang akan datang, memberikan rangkaian urutan secara teratur dan mencakup semua aktivitas perusahaan dilakukan penilaian dan pengendalian. Kemudian untuk tindaklanjutnya dilakukan secara terpisah oleh masing-masing unit, sehingga secara komprehensif penyelesaiannya sesuai timbulnya risiko yang pada akhirnya berdampak secara kumulatif risiko organisasi dapat dieleminir.

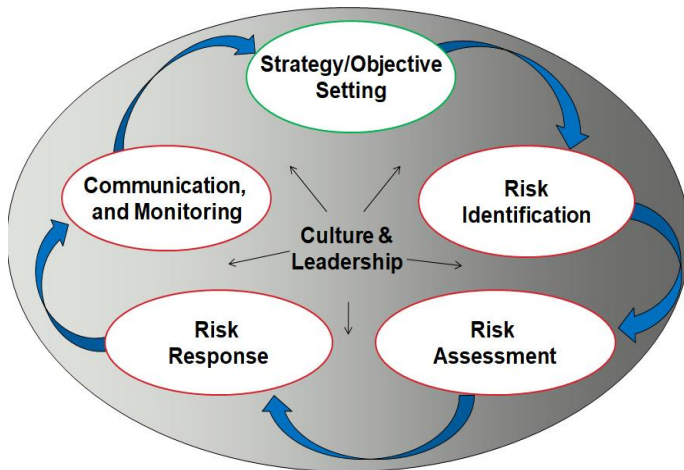
Risiko perusahaan secara dini bisa dideteksi, bila risiko diabaikan berdampak pada perubahan kinerja perusahaan (Abdurohim, 2021c).

Melakukan analisa secara menyeluruh seperti kecukupan dalam mengendalikan risiko, serta hubungan yang terjadinya risiko bisa ditelusuri secara lebih rinci sehingga perusahaan terus mewaspadaai setiap even yang berdampak pada timbulnya risiko pada perusahaan. Untuk keperluan analisa risiko berdasarkan *Enterprise Risk Management* (ERP) didasarkan pada 8 (delapan) item, penggunaan teknik penilaian risiko secara modern, menggunakan banyak faktor yang memberikan kedalaman pada risiko yang dinilai (Zendehdel Nobari et al., 2022). Rincian faktor tersebut, meliputi:

1. Situasi perusahaan, mempengaruhi timbulnya risiko yang akan terjadi mulai dari perilaku organisasi, kemampuan menyelesaikan risiko serta bagaimana para pemimpin perusahaan sangat menjunjung tinggi nilai perusahaan dan karyawan serta kejujurannya dalam mengelola perusahaan.
2. Target Perusahaan sebagaimana ditetapkan dalam rencana bisnis tahunan serta lima tahunan, sehingga dapat dikur atas timbulnya risiko yang mempengaruhi realisasi tujuan perusahaan
3. Penelaahaan atas permasalahan yang timbul, sehingga dapat dibedakan antara kegagalan disebabkan oleh risiko keputusan atau ada celah untuk memperoleh hasil dengan memperhatikan kejadian serta kemampuan yang dimiliki.
4. Feedback hasil penilaian, suatu kegiatan yang telah dilakukan, diperoleh keberhasilan dan kegagalan yang disebabkan oleh risiko, baik hasil dan gagal digunakan untuk menyelesaikan permasalahan di kemudian hari.
5. Analisa atas peristiwa yang terjadi menimbulkan kerugian, sehingga perlu disempurnakan untuk langkah berikutnya.
6. Pembatasan kegiatan dalam rangka meminimalkan risiko yang terjadi pada perusahaan
7. Tukar menukar data serta melakukan aktivitas hubungan yang sepadan dengan kebutuhan

8. Mengawasi kegiatan proses *Enterprise Risk Management* (ERP), guna memberikan niali risiko yang terjadi serta bagaimana menindaklanjutinya, sehingga tidak terulang walaupun rugi tidak fatal.

Kedelapan item tersebut merupakan landasan bagi pimpinan untuk menetapkan keputusan selanjutnya, mengingat risiko yang terjadi pada kegiatan bisnis didasarkan pada saling mempengaruhi dan dampaknya pada proses bisnis. Risiko banyak dipengaruhi oleh budaya perusahaan dan kepemimpinan, karena itu para manajer perusahaan harus memberikan contoh kepada para stafnya, bagaimana mereka sangat care dalam pengelolaan dan pengendalian risiko, menciptakan suasana yang inspiratif dalam melakukan penilaian risiko.



Gambar 13.3 Faktor yang mempengaruhi penilaian Risiko
Sumber: (Beasley, 2019)

13.3 Teknik Melakukan Analisa Risiko Pada Perusahaan Bisnis

Risiko pada perusahaan bisnis membutuhkan penanganan yang baik, karena bisa mengganggu jalannya operasi perusahaan. Karena itu para pemimpin perusahaan dituntut untuk mampu menggabungkan strategi transfer risiko dengan manajemen risiko pada proses kegiatan perusahaan, sehingga membutuhkan teknik untuk menilai risiko tersebut, yaitu melalui teknik *Enterprise Risk Management* (ERP) yang menilai risiko secara terintegrasi, secara terpusat serta ditangani oleh unit yang di khususkan guna mengidentifikasi, menilai dan mengendalikan risiko secara terpusat hasilnya dilaporkan langsung kepada *Chief Executif Officer* (CEO) perusahaan. Pemimpin tertinggi perusahaan memiliki tanggung jawab untuk menjamin strategi perusahaan dapat dilaksanakan tanpa hambatan (Abdurohim, 2021b).

Kebijakan perusahaan, bisa juga melakukan penggabungan antara strategi dan melakukan transfer risiko, guna melindungi risiko residual yang para manajer sangat menghindarinya. Melalui penggunaan teknik *Enterprise Risk Management* (ERP) ini para manajer perusahaan, memadukan kemampuan melakukan penilaian terhadap risiko gabungan meliputi risiko derivatif, asuransi dan produk-produk alternatif lainnya yang dimiliki perusahaan, sehingga dapat diketahui hasilnya seberapa jauh risiko tersebut akan menghambat keberhasilan program kerja yang telah disusun oleh masing-masing unit, serta langkah bagaiman harus dilakukan meminimalisasi risiko. Melalui pengelolaan risiko yang baik dan terencana menggambarkan para manajemen dalam mengelola risiko berdasarkan pemberlakuan pedoman manajemen risiko sesuai dengan karakter dan budaya perusahaan (Cendrowski and Mair, 2009).

13.4 Teknik Melakukan Analisa Risiko Pada Perusahaan Perbankan

Penilaian risiko terhadap perusahaan perbankan meskipun telah menggunakan teknik *Enterprise Risk Management* (ERP) yang dilakukan oleh unit tersendiri secara terpusat, sehingga dalam prakteknya unit ini mengendalikan sepenuhnya atas penilaian risiko terhadap penerbitan produk dan jasa baru, penilaian terhadap kecukupan unit-unit lain dalam mengendalikan risiko, secara menyeluruh dan terintegrasi. Melakukan pengendalian risiko selain didukung oleh para manajer juga dilengkapi dengan sumber daya memadai (Abdurohim, 2021c).

Dalam melakukan penilaian terhadap risiko pada organisasi perbankan, dilakukan uraian pengukuran risiko secara komprehensif sehingga mampu mendeteksi risiko yang terjadi pada unit mana, serta dampaknya terhadap operasional perusahaan juga dapat diketahui. Potensi risiko selalu ada pada setiap kegiatan bisnis (da Silva Etges and Cortimiglia, 2019). Adapun rinciannya meliputi:

a. Pengukuran Risiko Inhern

Yaitu pengukuran atas risiko yang terdapat pada aktivitas perusahaan bank. Pada pengukuran risiko inhern yang dilakukan oleh perusahaan bank, pengukuran risiko yang komplek serta terinci, sehingga mampu mendeteksi risiko-risiko yang melekat pada aktivitas setiap unit meliputi: Risiko Kredit, Risiko Pasar, Risiko Likuiditas, Risiko Operasional, Risiko Hukum, Risiko Strategik, Risiko Kepatuhan, dan Risiko Reputasi. Sedangkan untuk pengukuran risiko pada bisnis perbankan syariah ditambah dengan Risiko bagi hasil dan Risiko Investasi.

Masing-masing risiko dilakukan pengukuran baik untuk kepentingan pengendalian operasional, maupun dipergunakan untuk penilaian tingkat kesehatan yang dilaporkan kepada regulator, sehingga adanya penilaian risiko ini secara teknik *Enterprise Risk Management* (ERP) maka perusahaan perbankan semakin kuat dalam

menghadapi berbagai peristiwa yang terjadi. Sebab bila salah satu risiko terdampak, akibat pengaruh dari lingkungan bisnisnya dan diabaikan, maka kegiatan operasional perusahaan perbankan kedepannya mengalami kesulitan dalam mengembangkan bisnisnya.

- b. Pengukuran atas pemberlakuan manajemen risiko terutama dari kualitasnya. Pengukuran ini dimaksudkan dilakukan oleh perusahaan bisnis perbankan, guna menilai kecukupan atas sistim yang diterapkan dalam rangka memenuhi pengendalian Risiko, sehingga diketahui keefektivitasannya perusahaan perbankan dalam menerapkan manajemen risiko sebagai bagian dari pengendalian bisnis.

Penerapan Manajemen Risiko pada setiap bank berbeda tergantung dari skala operasi, permodalan dan aset yang dimiliki, sehingga setiap perusahaan bisnis perbankan mampu melaksanakan pengukuran risiko pada masing-masing. Risiko tidak boleh diabaikan namun dikendalikan dan diinterpretasikan kedalam langkah-langkah kegiatan perbankan sehingga kinerjanya sesuai dengan target bisnisnya (Abdurohim, 2021e).

Untuk pengukuran kualitas Manajemen Risiko pada perusahaan bisnis perbankan, terdiri dari penilaian item-item yang meliputi:

1. Menetapkan standard risiko atas penetapan risiko yang disetujui (*risk appetite*), serta risiko yang dimungkinkan terjadi (*risk tolerance*), juga dilakukan penilaian atas keefektifan monitoring dari Dewan Komisaris, Direksi juga termasuk kewenangan dan tanggungjawabnya.
2. Design manajemen risiko meliputi strategi, pemenuhan infrastruktur untuk kebutuhan menilai risiko, buku pedoman, *standard operating procedure*, limit dalam menilai risiko yang terjadi.
3. Pengelolaan manajemen risiko, pemenuhan *human capital*, tersedianya sistem informasi manajemen, berkaitan dengan penyelenggaraan pengukuran manajemen risiko, sehingga mampu disajikan hasilnya dengan baik dan cepat.
4. Setiap kegiatan perusahaan bisnis perbankan, mampu dikendalikan risikonya. Penekanannya pada penilaian atas

terjadinya risiko yang timbul, sehingga dapat dicarikan solusi serta langkah-langkah perbaikannya.

Pengawasan manajemen risiko ditetapkan kewenangannya oleh bank sesuai dengan jenjang jabatan sehingga masing-masing aktif melakukan pengawasan, serta kewajiban ini juga berlaku bagi Dewan Momisaris dan Direksi Bank dalam rangka pengendalian risiko. Kewenangan untuk melakukan pengawasan dan pengendalian risiko diwajibkan pada semua jenjang sesuai dengan kewenangan yang dimilikinya (Penerapan Manajemen Risiko Bagi Bank Umum, 2016).

13.5 Penilaian Risiko Operasional Pada Perusahaan Perbankan

Risiko Operasional bisa diminimalisasi sepanjang perusahaan memiliki kelengkapan memadai dan juga kemauan dari para manajer perusahaan, sebab bila tidak memiliki kemauan maka hanya sekedar memadamkan kejadian, maka suatu waktu akan timbul kembali. Dalam melakukan penilaian dan pengendalian risiko operasional, maka hal yang perlu diperhatikan adalah sebagai berikut:

- a. *Risk Acceptance* merupakan pemimpin perusahaan tidak melakukan perubahan pada rencana proyek yang telah ditetapkan meskipun akan menghadapi risiko yang akan terjadi.
- b. *Risk Avoidance* merupakan keputusan dari para pemimpin untuk menghindari risiko yang akan terjadi.
- c. *Risk Transfer* adalah tindakan mengalihkan risiko ke pihak lain seperti dalam melakukan pengerjaan proyek, maka dilakukan penutupan dengan asuransi.
- d. *Risk Mitigation* merupakan upaya para manajer perusahaan untuk mengendalikan, menilai serta mencegah supaya risiko tidak terulang kembali.

Kegiatan operasional perusahaan bisnis harus dilakukan dengan penuh hari-hati sesuai dengan rambu yang ditetapkan mengingat lingkungan bisnis adakalanya tenang namun bisa berbalik menjadi suatu ancaman bagi kelangsungan usaha bisnis di

masa yang akan datang. Kemampuan mengantisipasi risiko yang ditimbulkan dari kegiatan operasional merupakan langkah awal untuk mengelola perusahaan yang baik (Cristea, 2021).

13.6 Teknik yang Digunakan dalam Mengelola Risiko Operasional

Penilaian, pemantauan dan pencegahan risiko operasional tidak bisa dilakukan secara manual, mengingat aktivitas kegiatan operasional setiap hari tidak terputus, selalu layanan berbeda, sehingga potensi risiko yang akan diperoleh perusahaan juga terbuka lebar. Banyak perusahaan yang gagal disebabkan oleh pengeluaran beban yang tidak terduga (Abdurohim, 2021c).

Guna melakukan *monitoring*, evaluasi dan pencegahan risiko yang ditimbulkan oleh aktivitas operasional, maka saat ini banyak perusahaan perbankan yang dalam melakukan identifikasi, penilaian dan pengendalian menggunakan sistem sehingga bisa diperoleh hasil secara cepat, kecepatan dalam menilai risiko operasional untuk mampu mengendalikan kegiatan perusahaan semakin kompleks (Sondakh, Tulung and Karamoy, 2021). Adapun perangkat yang dibutuhkan meliputi:

- a. *Risk and Control Self Asssment* (RCSA) yaitu sebuah tools yang digunakan oleh perusahaan untuk melakukan penilain risiko operasional dan pengendalian, sejalan dengan ISO 31000, sehingga perusahaan mampu mengelola risiko-risiko utama yang akan terjadi, serta mampu memberikan solusi untuk penanganannya.
- b. *Key Risk Indicator* (KRI) yaitu ukuran yang telah dibuat oleh pemimpin perusahaan sebagai standard sebagai batas terjadinya risiko atau tidak, sehingga perusahaan mampu menyimpulkan terjadinya risiko operasional dan langkah yang harus dilakukan untuk mampu meminimalisasi ridiko yang akan terjadi, dan diterapkan paada tool CSA tersebut.
- c. *Loss Even Database* (LED) merupakan aplikasi berbasis WEB yang dipergunakan oleh perusahaan keuangan, dengan melakukan pendataan atas kerugian yang terjadi maupun

belum terjadi serta menilai hubungannya dengan risiko lain yang berhubungan langsung dengan risiko operasional.

Penilaian risiko operasional bagi perusahaan yang melakukan kegiatan usaha jasa keuangan sangat penting, dan perlu solusi cepat namun mampu memberikan solusi yang tepat (Chapele, 2019).

DAFTAR PUSTAKA

- Abdurohim. (2021a). BAB 2: Menjaga Sustainable Business Dalam Memasuki Era New Normal. In *Books.Google.Com*. <https://isbn.perpusnas.go.id/Account/SearchBuku?searchT xt=978-623-6995-21-1&searchCat=ISBN>
- Abdurohim. (2021b). *Bab 6: Perencanaan Dan Strategi* (D. U. Sutiksno & D. Ratna, Eds.; 1st ed., Vol. 1). Zahirpublishing. <https://www.google.com/search?tbm=bks&q=knowlwdge+management>
- Abdurohim. (2021c). *Bab 8: Sub Anggaran Beban Usaha* (Vol. 1). <https://www.google.com/search?tbm=bks&q=anggaran+op erasional+2021>
- Abdurohim. (2021d). *Bab 9 Devolusi Sumber Daya Manusia Di Era Digital* (Vol. 1). <https://isbn.perpusnas.go.id/Account/SearchBuku?searchT xt=9786236995365&searchCat=ISBN>
- Abdurohim. (2021e). *Bab 10: Bisnis Dan Perlindungan Konsumen* (E. Kurniawati & L. S. Indarto, Eds.; 1st ed., Vol. 1). Insiana. <http://insaniapublishing.com>
- Abdurohim. (2021f). *Bab 12: Analisa Kinerja Badan Usaha Milik Negara (Bumh)* (P. N. B. Malau & E. Sudarmanto, Eds.; 1st Ed., Vol. 1). Insania. <http://insaniapublishing.com>
- Abdurohm. (2021). *Bab 14: Penerapan Strategi Agility Dalam Kebijakan Peme Rintah Pada Masa Pandemi Covid-19* (S. Mardiana & K. Moh, Eds.; 1st ed., Vol. 1). <http://insaniapublishing.com>
- Abdurohim. (2022). *Bab 15: Analisis Sensitivitas-Pengambilan Keputusan Investasi* (Suwandi, Ed.; 1st ed., Vol. 1). Media Sains Indonesia. <https://www.google.com/search?tbm=bks&q=knowlwdge+management>
- Beasley, M. (2019). *What is Enterprise Risk Management?* <https://erm.ncsu.edu/library/all-articles>

- Cendrowski, H., & Mair, W. (2009). *Enterprise Risk Management and COSO: A Guide for Directors, Executives, and Practitioners*.
- Chapele, ariane. (2019). *Operational Risk Management*. TJ International Ltd, Padstow, Cornwall, UK.
- Cristea, M. A. (2021). Operational risk management in banking activity. *IBIMA Business Review*, 2021. <https://doi.org/10.5171/2021.969612>
- da Silva Etges, A. P. B., & Cortimiglia, M. N. (2019). A systematic review of risk management in innovation-oriented firms. *Journal of Risk Research*, 22(3). <https://doi.org/10.1080/13669877.2017.1382558>
- Muhlis, M. (2020). Strategi Manajemen Risiko Pemanfaatan Teknologi Pada Lembaga Keuangan Syariah Era Millennial Dan Covid 19. *Ar-Ribh: Jurnal Ekonomi Islam*, 3(2). <https://doi.org/10.26618/jei.v3i2.4252>
- Penerapan Manajemen Risiko Bagi Bank Umum, Peraturan OJK 1 (2016).
- Poba-Nzaou, P., & Raymond, L. (2011). Managing ERP system risk in SMEs: A multiple case study. *Journal of Information Technology*, 26(3). <https://doi.org/10.1057/jit.2010.34>
- Sondakh, J. J., Tulung, J. E., & Karamoy, H. (2021). The effect of third-party funds, credit risk, market risk, and operational risk on profitability in banking. *Journal of Governance and Regulation*, 10(2). <https://doi.org/10.22495/jgrv10i2art15>
- Zendehdel Nobari, B., Azar, A., Kazerooni, M., & Yang, P. (2022). Revisiting enterprise resource planning (ERP) risk faktors over the past two decades: defining parameters and providing comprehensive classification. *International Journal of Information Technology (Singapore)*, 14(2). <https://doi.org/10.1007/s41870-020-00502-z>

BAB XIV

PENGANGGARAN MODAL

Oleh Dra. Rr. Suprantiningrum, S.E. M.Si.

14.1 Pendahuluan

Profitabilitas perusahaan sangat tergantung pada kecakapan manajer dalam memilih investasi dengan menggunakan dana terbatas, namun memberikan imbalan yang paling besar (menguntungkan). Proses pengambilan keputusan modal sering disebut penganggaran modal (*capital budgeting*).

Penganggaran modal adalah perencanaan sistematis untuk investasi jangka panjang dalam aktiva-aktiva operasi. Aktiva-aktiva jangka panjang biasanya mencakup saham dan obligasi, namun dalam penganggaran modal aktiva-aktiva jangka panjang hanya mengacu pada aktiva operasi saja. Keputusan penganggaran modal merupakan faktor kunci dalam profitabilitas perusahaan jangka panjang, terutama berlaku dalam situasi dimana perusahaan mempunyai dana investasi yang terbatas namun mempunyai peluang investasi yang sangat luas untuk dipilih.

Profitabilitas jangka panjang perusahaan akan tergantung pada kecakapan manajer dalam memilih investasi yang memakai dana terbatas namun memberikan imbalan yang paling besar. Untuk melakukan keputusan investasi yang bijak, manajer membutuhkan alat yang akan memandu mereka dalam membandingkan keunggulan-keunggulan dan kelemahan-kelemahan relatif dari berbagai alternatif investasi. investasi adalah nilai moneter aktiva yang diserahkan oleh perusahaan untuk memperoleh aktiva jangka panjang. Keputusan investasi modal berkenaan dengan proses perencanaan, Penetapan tujuan dan prioritas pengaturan pendanaan dan penggunaan kriteria tertentu untuk membeli aktiva dan panjang. Perolehan aktiva jangka panjang biasanya membutuhkan pengucuran dana signifikan, sering disebut pengeluaran kas (*Cash Outlays*). Estimasi

arus kas proyek dan penggunaannya untuk menilai kesehatan proyek merupakan langkah kritis dalam keputusan investasi modal.

14.2 Jenis-Jenis Keputusan Penganggaran Modal

Secara spesifik, penganggaran modal berkaitan dengan keputusan-keputusan investasi, menurut tujuannya yaitu:

- a) Keputusan Pengurangan biaya.
- b) Keputusan perluasan pabrik dan fasilitas penggudangan.
- c) Keputusan pemilihan peralatan dari beberapa alternatif yang ada.
- d) Keputusan untuk membeli atau meleasing.
- e) Keputusan penggantian peralatan.

Penganggaran modal berkaitan dengan *Screening Decisions* (keputusan penyaringan proyek) dan *Preference Decisions* (keputusan pemilihan proyek). *Screening decisions* berhubungan dengan keputusan untuk menerima atau menolak suatu proposal investasi tertentu, untuk membuat keputusan terlebih dahulu dilakukan analisis terhadap usulan investasi proyek agar sesuai standar atau *screen* yang telah ditetapkan sebelumnya. Sedangkan *Preference decisions* berhubungan dengan pengambilan keputusan yang didahului dengan memeringkat beberapa alternatif investasi yang dapat diterima dari tingkat yang terbaik. Keputusan preferensi masih dapat dirinci menjadi dua yaitu (1) keputusan yang saling meniadakan (*mutually exclusive decision*) artinya apabila perusahaan sudah memilih salah satu alternative investasi maka maka alternative yang lain tidak dapat dipilih pada saat yang sama. (2) keputusan yang tidak saling meniadakan (*non-mutually exclusive decision*) artinya perusahaan bisa memilih lebih dari satu alternative yang menghasilkan keuntungan maksimum sepanjang keputusan tersebut tidak melanggar kendala yang ada misalnya ketersediaan dana.

Manajer Harus menetapkan tujuan dan prioritas investasi modal. Mereka juga harus mengidentifikasi kriteria dasar atas penerimaan atau penolakan investasi yang diusulkan. Bab ini membahas empat metode dasar untuk menuntun para manajer dalam

menerima atau menolak investasi yang potensial. metode-metode tersebut mencakup pendekatan nondiskonto dan diskonto.

14.3 Metode Periode Pengembalian Investasi (*Payback Period Method*)

Periode kembalikan investasi adalah waktu yang diperlukan oleh proyek investasu untuk menutup investasi mula-mula dengan penerimaan kas yang dihasilkan oleh investasi tersebut. Metode periode kembalikan investasi memusatkan perhatiannya pada rentang waktu tersebut, semakin cepat waktu yang diperlukan oleh sebuah proyek investasi untuk menutup investasi awal, semakin baik proyek investasi tersebut. Periode investasi dinyatakan dalam satuan tahun. Jika arus kas masuk bersih sama besar setiap tahun, maka untuk menghitung periode kembalikan investasi dapat menggunakan rumus berikut :

$$\text{Periode kembalikan} = \frac{\text{Investasi awal}}{\text{Arus kas masuk bersih tahunan}}$$

Ilustrasi 1

Perusahaan Andini saat ini memerlukan sebuah mesin. Perusahaan mempertimbangkan dua alternatif mesin, yaitu mesin A dengan harga perolehan Rp 75.000.000,00, dan mesin B dengan harga perolehan Rp 60.000.000,00. Penggunaan mesin tersebut berakibat pada penghematan biaya operasi sebesar Rp. 25 000.000,00 per tahun. mesin manakah yang harus dibeli?

$$\text{Periode kembalikan (A)} = \frac{75.000.000}{25.000.000} = 3 \text{ tahun}$$

$$\text{Periode kembalikan (B)} = \frac{60.000.000}{25.000.000} = 2,4 \text{ tahun}$$

Berdasarkan perhitungan di atas sebaiknya perusahaan memilih membeli mesin B, karena mesin B menghasilkan periode kembalikan investasi yang lebih singkat yaitu 2,4 tahun investasi dalam mesin B lebih cepat tertutup dibandingkan investasi dalam mesin A.

Kelemahan metode Pengembalian investasi (*payback method*) yaitu :

- a) Tidak mempertimbangkan nilai ekonomis mesin usulan proyek.
- b) Tidak mempertimbangkan nilai waktu uang.

Kelebihan dari metode Pengembalian investasi (*payback method*) antara lain :

- a) Membantu manajer mempertimbangkan proyek yang akan dievaluasi lebih lanjut dengan menggunakan metode yang lebih akurat.
- b) Bermanfaat bagi perusahaan yang baru yang kondisinya kekurangan kas.
- c) Bermanfaat bagi industri yang produknya cepat usang, untuk perusahaan yang menghasilkan produk dengan daur pendek investasi yang cepat kembali lebih diutamakan dibandingkan investasi yang berumur lama.

Apabila arus kas masuk tidak tetap, maka periode pengembalian dihitung dengan menambahkan arus tahunan sampai waktu ketika investasi awal diperoleh kembali.

Ilustrasi 2:

Investasi pada mesin C adalah Rp 100.000.000,00 Dan memiliki umur 5 tahun dengan ekspektasi arus kas tahunan sebagai berikut : Rp 20.000.000,00, Rp 30.000.000,00, Rp 40.000.000,00, Rp 50.000.000,00, dan Rp 50.000.000,00. Pengembalian proyek tersebut adalah 2,75 tahun Yang dihitung sebagai berikut :

Tahun	Investasi awal tahun	Arus kas tahunan
1	Rp 80.000.000	Rp 20.000.000
2	Rp 60.000.000	Rp 30.000.000
3	Rp 30.000.000*	Rp 40.000.000
4	--	Rp 50.000.000
5	--	Rp 50.000.000

*Pada awal tahun ke-tiga, Rp 30.000.000,00 dibutuhkan untuk menutup investasi, karena ekspektasi arus kas masuk bersih adalah Rp 40.000.000,00, maka hanya 0,75 tahun yang diperlukan untuk menutup jumlah Rp 30.000.000,00 tersebut jadi periode pengembalian adalah 2,75 tahun ($\text{Rp } 30.000.000 / \text{Rp } 40.000.000,00$)

14.4 Metode Tingkat Pengembalian Akuntansi

Tingkat pengembalian akuntansi merupakan metode non diskonto kedua yang digunakan secara umum. Tingkat pengembalian kembali akuntansi (*accounting rate of return / ARR*) mengukur pengembalian atas suatu proyek dalam kerangka laba bukan dari arus kas proyek. Tingkat pengembalian akuntansi dihitung dengan menggunakan rumus berikut,

$$\text{Tingkat Kembali} = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{Investasi awal}}$$

Atau

$$\text{Tingkat Kembali} = \frac{\text{Tambahan pendapatan} - \text{Tambahan biaya}}{\text{Investasi awal}}$$

$$= \frac{\text{Tambahan laba}}{\text{Investasi awal}}$$

Atau

$$\text{Tingkat Kembalian} = \frac{\text{Penghematan biaya - Depresiasi alat baru}}{\text{Investasi awal}}$$

Ilustrasi 3

Perusahaan Bebek Angsa adalah perusahaan pengolah makanan ternak. Saat ini perusahaan ingin membeli tambahan mesin yang memiliki harga perolehan sebesar Rp 880.000.000,00 dan memiliki umur ekonomis 8 tahun tanpa nilai residu. Mesin tersebut akan meningkatkan pendapatan sebesar Rp 480.000.000,00 per tahun. tambahan biaya operasi untuk mesin baru adalah Rp 200.000.000,00 pertahun.

$$\begin{aligned} \text{Tingkat Kembalian} &= \frac{480.000.000 - (200.000.000 + 110.000.000)}{880.000.000} \\ &= 19,32 \% \end{aligned}$$

Ilustrasi 4.

Firma unggas saat ini memiliki karyawan yang akan bertugas khusus memilih (sortir) telur bebek, biaya yang dikeluarkan untuk menyortir tersebut adalah Rp 160.000.000,00 pertahun. Perusahaan mempertimbangkan untuk membeli mesin penyortir baru seharga Rp 504.000.000,00 yang memiliki umur ekonomis 12 tahun dan biaya operasi sebesar Rp 50.000.000,00 pertahun. alat sortir tersebut dapat dijual dengan harga Rp 10.000.000,00 pada akhir tahun ke 12.

$$\begin{aligned} \text{Tingkat Kembalian} &= \frac{\text{Penghematan biaya - Depresiasi alat baru}}{\text{Investasi awal}} \\ \text{Tingkat Kembalian} &= \frac{160.000.000 - (504.000.000 : 12)}{504.000.000 - 14.000.000} \\ &= 24 \% \end{aligned}$$

Metode tingkat kembalian akuntansi juga mengandung beberapa kelemahan. Kelemahan utama metode ini adalah tidak

mempertimbangkan nilai waktu uang. Rp 1 yang akan diterima 8 tahun yang akan datang dipandang sama nilainya dengan Rp 1 yang diterima sekarang.

14.5 Metode Nilai Sekarang Bersih (NPV)

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

Nilai sekarang bersih (NPV) mengukur profitabilitas investasi. Jika suatu proyek memiliki NPV positif, berarti ada peningkatan kekayaan. Bagi perusahaan nilai NPV positif menunjukkan peningkatan nilai perusahaan yang dihasilkan dari suatu investasi. tingkat pengembalian yang diminta (*Required rate of return*) adalah tingkat pengembalian minimum yang dapat diterima, disebut juga tingkat diskonto, tingkat rintangan, atau tingkat batas dan biaya modal.

Nilai NPV Yang positif menandakan (1) investasi awal telah tertutupi, (2) Tingkat pengembalian yang diminta telah dipenuhi, dan (3) pengembang dari (1) dan (2) Telah diterima. jika $NPV = 0$ pengambil keputusan dapat menerima atau menolak investasi tersebut karena investasi akan menghasilkan jumlah yang tepat sama dengan tingkat pengembalian yang diminta. apabila npv kurang dari nol maka investasi sebaiknya ditolak karena hasil investasi lebih kecil dari tingkat pengembalian yang diminta.

Dengan metode NPV, penilaian sebuah usulan investasi dilakukan dengan prosedur sebagai berikut :

- a) Seluruh arus kas masuk yang dijanjikan oleh sebuah proyek investasi dinilai tunaikan.
- b) Arus kas keluar selama umur proyek juga dinilai tunaikan.
- c) Nilai tunai arus kas masuk dijumlahkan dan nilai tunai arus kas keluar juga di jumlahkan.
- d) Bandingkan jumlah nilai tunai arus kas masuk dan jumlah nilai tunai arus kas keluar.

Selisih antara kedua angka disebut dengan *net present value*. Angka ini digunakan untuk membuat keputusan menerima atau menolak sebuah usulan investasi. apabila nilai tunai arus kas masuk lebih besar dari jumlah nilai tunai arus kas keluar, maka

usulan investasi tersebut diterima, demikian pula sebaliknya, jika jumlah nilai tunai arus kas masuk lebih kecil dibandingkan jumlah nilai tunai arus kas keluar maka usulan investasi ditolak.

Dalam menilai tunaikan arus kas digunakan dua konsep nilai tunai yaitu : (1) nilai tunai angka tunggal (*present value of single sum*), dan (2) nilai tunai anuitas akhir tahun (*present value of Ordinary annuity*) karena arus kas diasumsikan terjadi pada akhir tahun untuk menyederhanakan perhitungan. Penyederhanaan perhitungan ini dilakukan karena dalam kenyataan arus kas dapat terjadi di sepanjang tahun, apabila tanpa penyederhanaan perhitungan arus kas akan kompleks dan sulit dilakukan.

Ilustrasi 5.

PT Berkah merencanakan membeli sebuah mesin untuk melaksanakan aktivitas yang sekarang dikerjakan secara manual. harga mesin Rp 60.000.000,00..Mesin ini memiliki umur ekonomis 6 tahun tanpa nilai residu penggunaan mesin ini diharapkan akan mengurangi biaya tenaga kerja per tahun sebanyak Rp 20.000.000,00. Perusahaan mengharapkan tingkat kembalian investasi minimum 20% sebelum pajak selama umur investasi. Apakah usulan proyek investasi tersebut diterima atau ditolak ?

Untuk menyelesaikan kasus tersebut sekaligus memberikan rekomendasi kepada manajemen, langkah pertama menganalisis atau menghitung dengan prosedur di atas . Analisis dapat dilakukan seperti dalam tabel berikut

Analisis Usulan Proyek Investasi

Nilai investasi Rp 60.000.000,00

Umur proyek 6 tahun, tanpa nilai residu

Penghematan Biaya tahunan (*annual cost saving*) Rp 20.000.000,00

Keterangan	Tahun ke	Arus kas	Faktor (20%)	NPV
Penghematan tahunan	1-6	20.000.000	3,3255*	66.510.000
Investasi awal	0	60.000.000	1,000	60.000.000
				6.510.000

* Tabel Present value of an Annuity Due of \$1, bunga 20 %, tahun ke 6

Hasil analisis menunjukkan nilai tunai bersih sebesar Rp 6.510.000,00, Oleh karenanya rekomendasi yang dapat diberikan kepada manajemen adalah perusahaan sebaiknya menerima usulan untuk membeli mesin baru karena pembelian mesin baru akan menghasilkan nilai tunai penghematan biaya sebesar Rp 66.510.000,00,00. Kriteria pengambilan keputusan berdasarkan NPV adalah sebagai berikut.

Jika NPV ...	Maka proyek ...
Positif	Dapat diterima karena memberikan hasil yang lebih besar daripada tingkat hasil yang diharapkan*
Nol	Dapat diterima karena memberikan hasil yang sama besar daripada tingkat hasil yang diharapkan
Negatif	Tidak dapat diterima karena memberikan hasil yang lebih kecil daripada tingkat hasil yang diharapkan

Perhitungan NPV didasarkan pada aliran kas masuk dan aliran kas keluar di masa sekarang dan di masa yang akan datang. Beberapa contoh kas masuk dan kas keluar adalah sebagai berikut.

Aliran Kas Keluar	Aliran Kas Masuk
Investasi awal (termasuk biaya instalasi)	Pendapatan tambahan
Peningkatan kebutuhan modal kerja	Pengurangan biaya
Biaya perbaikan dan pemeliharaan	Nilai sisa
Biaya operasional tambahan	Pelepasan modal kerja

Pemilihan tingkat bunga yang digunakan dalam perhitungan biasanya merupakan tingkat bunga umum yang berlaku di pasar, umumnya mengacu pada biaya modal (*cost of capital*) perusahaan. Biaya modal adalah rata-rata tingkat pengembalian yang harus dibayarkan oleh perusahaan kepada kreditur jangka panjang dan para pemegang saham untuk menggunakan modal perusahaan. Modal terdiri dari modal asing (hutang) dan modal sendiri (modal saham). Biaya modal asing adalah berupa bunga sedangkan biaya modal sendiri berupa dividen.

14.6 Metode Internal Rate of Return (IRR)

Tingkat imbalan internal (*internal rate of return, IRR*) adalah hasil bunga sebenarnya yang diberikan oleh suatu proyek investasi selama masa manfaatnya. Tingkat imbalan internal dihitung dengan mencari tingkat diskonto (*diskon rate*) yang akan menyetarakan nilai sekarang investasi (arus kas keluar) sebuah proyek dengan nilai sekarang imbalan (arus Kas masuk) yang dialirkan oleh proyek tersebut.

Menurut kriteria metode tingkat imbalan internal, supaya suatu proyek dapat diterima harus memiliki tingkat imbalan internal yang lebih tinggi daripada tingkat lainnya, yang biasa disebut tingkat “rintangan”. Apabila tarif/ tingkat imbalan internal yang disesuaikan dengan waktu sebuah proyek lebih besar daripada tarif imbalan minimal organisasi (merupakan tingkat rintangan) maka proyek tersebut dapat diterima, apabila hal sebaliknya yang terjadi di Seyogyanya diditolak.

Pengambilan keputusan yang didasarkan pada metode IRR ini adalah sebagai berikut.

Jika IRR ...	Maka proyek ...
Sama atau lebih besar dari tingkat pengembalian minimum yang	Dapat diterima
Lebih kecil dari tingkat pengembalian minimum yang	Ditolak

Tingkat imbalan internal biasanya ditentukan melalui proses coba-coba (*trial and error*).

Ilustrasi 6.

Berikut disajikan data arus kas untuk suatu proyek, di mana tanda + dan - Masing-masing menunjukkan arus kas positif dan negative.

Tahun 0	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3
-Rp 28.500.000	+Rp 3.000.000	+Rp 9.000.000	+Rp 19.000.000

Berapakah tingkat imbalan internal proyek tersebut? jawabannya tidak jelas, sehingga perlu di mulai dengan memilih suatu tingkat diskonto sebagai IRR. Metode IRR mencoba mencari suatu tingkat yang menyamakan arus masuk kas Rp 3.000.000 pada tahun pertama, Rp 9.000.000 pada tahun kedua, dan Rp 19.000.000 pada tahun ketiga dengan suatu arus kas keluar dalam bentuk investasi Rp 28.500.000 pada awal tahun pertama. Pertama-tama dipilih secara coba-coba tarif 8 %. Nilai sekarang bersih proyek pada tarif 8 % ini adalah :

$$\begin{aligned}
 & -\text{Rp } 28.500.000 + \text{Rp } 3.000.000(0,926) + \text{Rp } 9.000.000(0,857) + \\
 & \text{Rp } 19.000.000(0,794) \\
 & = -\text{Rp } 28.500.000 + \text{Rp } 2.778.000 + \text{Rp } 7.713.000 + \text{Rp } 15.086.000 = \\
 & -\text{Rp } 2.923.000
 \end{aligned}$$

Hasil menunjukkan negatif (-Rp 2.675.000). Perlu dicari kembali tingkat diskonto, tarif 8% ternyata terlalu tinggi. berikut dicoba tarif 4%.

$$\begin{aligned}
 & -\text{Rp } 28.500.000 + \text{Rp } 3.000.000(0,962) + \text{Rp } 9.000.000(0,925) + \\
 & \text{Rp } 19.000.000(0,889)
 \end{aligned}$$

$$= -\text{Rp } 28.500.000 + \text{Rp } 2.886.000 + \text{Rp } 8.325.000 + \text{Rp } 16.891.000 \\ = -\text{Rp } 398.000$$

Hasilnya masih menunjukkan angka negatif (-Rp 398.000). Tarif 4% ternyata masih tinggi pula, selanjutnya dicoba tarif 3 %.

$$-\text{Rp } 28.500.000 + \text{Rp } 3.000.000(0,971) + \text{Rp } 9.000.000(0,943) + \\ \text{Rp } 19.000.000(0,915)$$

$$= -\text{Rp } 28.500.000 + \text{Rp } 2.913.000 + \text{Rp } 8.487.000 + \text{Rp } 17.385.000 \\ = \text{Rp } 285.000$$

Dengan melakukan cara coba-coba, ternyata proyek tadi terletak diantara tarif 4% dan 3%. untuk menentukan apakah proyek ini dapat diterima, maka perlu ditentukan dulu rintangannya. Apabila tarif rintangannya adalah 2%, maka proyek tersebut dapat diterima, namun apabila tarif rintangannya adalah 5%, maka proyek tersebut seharusnya ditolak.

14.7 Perluasan Metode Nilai Sekarang Bersih

Perusahaan kerap menghadapi masalah apakah akan mengganti sebuah aset yang saat ini dipakai permasalahan seperti ini disebut keputusan penggantian (*Replacement question*). Keputusan penggantian dibuat manakala faktor-faktor ekonomi dan teknologi memungkinkan untuk melakukan tugas-tugas pada biaya yang lebih rendah. terdapat dua cara di mana metode nilai sekarang bersih dapat diterapkan dan untuk membandingkan proyek-proyek investasi yang bersaing. yang pertama *adalah total cost approach* dan yang kedua adalah *incremental cost approach*.

1. **Total cost Approach.**

Total cost Approach adalah metode yang paling banyak digunakan dan paling fleksibel untuk melakukan analisis nilai sekarang bersih dari proyek proyek yang bersaing. metode ini membandingkan dua atau lebih alternatif dengan menghitung jumlah dampak arus kas untuk setiap alternatif dan kemudian mengkonversikan jumlah arus kas ini ke nilai Sekarangnya. alternatif dengan nilai sekarang bersih paling besar lah yang akan dipilih.

2. Incremental cost approach.

Apabila usulan pengeluaran modal hanya melibatkan perbandingan dua alternatif, seperti halnya dalam penggantian sebuah mesin, maka *incremental cost approach* lebih digemari daripada total cost approach. Analisis *incremental cost approach* menawarkan cara yang lebih sederhana dan langsung. Metode ini hanya terfokus pada biaya diferensial, mekanisme analisis hanya menyertakan biaya dan pendapatan yang berbeda diantara dua alternatif proyek yang tengah dipertimbangkan. Keunggulan pendekatan biaya inkremental adalah metode ini mengurangi banyaknya komputasi yang dibutuhkan.

Ilustrasi 7.

PT Anugrah Saat ini mempertimbangkan penggantian sebuah mesin lama (A) dengan mesin baru (B), yang diharapkan akan mengurangi beban operasi tahunan. informasi yang berhubungan dengan kedua mesin adalah Sebagai berikut :

	<u>Mesin lama(A)</u>	<u>Mesin baru(B)</u>
Harga perolehan	300.000.000	400.000.000
Nilai sisa (Saat ini)	50.000.000	-
Beban operasi tahunan	200.000.000	120.000.000
Biaya perbaikan (saat ini)	60.000.000	-
Nilai sisa akhir tahun ke-5	0	80.000.000
Sisa umur ekonomis	5 tahun	5 tahun

Bila tingkat bunga pasar yang berlaku saat ini adalah 10%, bagaimana rekomendasi yang diberikan kepada manajemen?. Untuk menjawab pertanyaan tersebut pertama harus dilakukan analisis NPV, baik dengan pendekatan total cost maupun pendekatan inkremental. Secara lengkap analisisnya sebagai berikut

Analisis dengan pendekatan *Total Cost*

Keterangan	Tahun	Arus Kas	Faktor B Bunga 10 %	Nilai tunai Arus KAs
Membeli mesin baru (B)				
- Investasi	0	(400.000.000)	1,000	(400.000.000)
- Nilai residu mesin B	0	50.000.000	1,000	50.000.000
- Biaya operasi	1-5	(120.000.000)	3,791*	(454.920.000)
- Nilai residu	5	80.000.000	0,621**	49.680.000
Nilai tunai bersih				(755.240.000)
Memakai mesin lama (A)				
-Biaya perbaikan	0	(60.000.000)	1,000	(60.000.000)
-Biaya operasi	1-5	(200.000.000)	3,791	(758.200.000)
Nilai tunai bersih				(818.200.000)
Selisih				62.969.000

Dari analisis dengan *total cost*, dapat disimpulkan bahwa akan lebih menguntungkan bagi perusahaan apabila memilih membeli mesin baru, karena jumlah nilai tunai pengeluaran kas selama umur investasi sebesar Rp 755.240.000,00 yang berarti lebih kecil dibandingkan menggunakan mesin lama yang membutuhkan pengeluaran kas sebesar Rp 818.200.000,00.

Analisis dengan pendekatan *Incremental Cost*

Keterangan	Tahun	Arus Kas	Faktor B Bunga 10 %	Nilai tunai Arus KAs
Membeli mesin baru (B)				
-Tambahan Investasi	0	(340.000.000)	1,000	(340.000.000)
- Nilai residu mesin B	0	50.000.000	1,000	50.000.000
-Penghematan Biaya operasi	1-5	80.000.000	3,791*	303.280.000
- Nilai residu	5	80.000.000	0,621**	49.680.000
Nilai tunai bersih membeli mesin baru				62.960.000

3,791* PV Annuity dari 1 dengan bunga 10 % dan periode 5

0,621** PV dari 1 dengan bunga 10 % dan periode 5

Dengan analisis pendekatan *incremental cost*, dapat disimpulkan bahwa akan lebih menguntungkan bagi perusahaan apabila memilih mesin baru, karena dengan membeli mesin baru jumlah nilai tunai arus kas adalah positif sebesar Rp 62.960.000,00

DAFTAR PUSTAKA

- Hansen, Don R., and Mowen, Maryanne M. (2011). Akuntansi Manajerial. Salemba Empat.
- Hongren, Charles T. (2016). Pengantar Akuntansi Manajemen. Penerbit Erlangga.
- Krismiaji, Y Anni Aryani. (2011). Akuntansi Manajemen. UPP STIM YKPM.
- Simamora, Henry. (2012). Akuntansi Manajemen. DURI, Riau Star Gate Publisser.

BIODATA PENULIS



Dra. Siti Patimah, M.M.

Lahir Bojonegoro, 30 Agustus 1967 dan Merupakan Dosen Tetap di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Balikpapan (STIE Balikpapan) Kaltim. Dari Tahun 1992 – Sekarang. Penulis Menyelesaikan Pendidikan Sarjana (S1), di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Jaya Negara Malang (STIE Janega Malang) Pada Tahun 1992. Dan Pendidikan Program Magister Manajemen (S2) Pada Tahun 2006 di Universitas Mulawarman, Pada Jenjang S1 dan S2 Fokus Pada konsentrasi Manajemen Keuangan.

BIODATA PENULIS



Eliza Noviriani, S.E., M.S.A.

Penulis lahir di Pontianak, Kalimantan Barat pada tanggal 8 November 1990 dan bekerja sebagai dosen di Prodi Akuntansi Keuangan Perusahaan Politeknik Negeri Sambas sejak tahun 2018. Sarjana Ekonomi diselesaikan di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya tahun 2012. Gelar M.S.A di peroleh dari universitas yang sama pada tahun 2016.

BIODATA PENULIS



Dr. Luhglatno, S.E., M.M., M.Si.
Dosen Tetap Program Studi Sarjana Akuntansi
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Pelita Nusantara

Penulis Lahir di Grobogan (1972). Studi di kampung halaman sampai tamat SMP. Selanjutnya merantau ke Semarang untuk melanjutkan studi di SMEA Pelita Nusantara Semarang. Riwayat studi di perguruan tinggi dilakukan secara bertahap. Dimulai dari studi di Jenjang Diploma III Akuntansi (1990 – 1993), Jenjang S1 Akuntansi (1997 – 1999), Jenjang S2 Magister Manajemen STIE Mitra Indonesia (2003 – 2005), Jenjang S2 Magister Akuntansi UNDIP (2006 – 2008), dan Jenjang S3 (Doktor Manajemen UKSW) lulus tahun 2020. Berprofesi sebagai Dosen serta menjabat sebagai Ketua STIE Pelita Nusantara Semarang (2009 – 2017) dilanjutkan (2021 – sekarang). Aktif dalam publikasi artikel jurnal (Internasional dan Nasional terakreditasi), menulis buku, sebagai Pimpinan Redaksi Jurnal Fokus Ekonomi dan Mitra Bestari beberapa jurnal ilmiah. Aktif dalam berbagai organisasi serta menjadi Ketua Komite Sekolah. Email: luhglatno_smg@yahoo.co.id dan Hp. 08122930445.

BIODATA PENULIS



Hj. Lis Setyowati, S.E, M.S.A

Penulis lahir di Surabaya tanggal 7 Maret 1978. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi D3 Akuntansi, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Pemuda. Menyelesaikan pendidikan S1 Jurusan Akuntansi UPN Veteran Jatim Surabaya dan S2 Jurusan Akuntansi STIESIA. Sampai saat ini menjabat sebagai Ketua Program Studi D3 Akuntansi STIE PEMUDA dan Sekretaris SPMI di STIE PEMUDA.

BIODATA PENULIS



Drs. Aprih Santoso, M.M.

Lahir di Semarang, menghabiskan masa studi SD, SMP dan SMEA di Semarang, mulai tahun 1970 s/d 1983. Melanjutkan Pendidikan di Fakultas Ekonomi (S1) dan Magister Manajemen UNSOED Purwokerto (S2). Saat ini aktif sebagai dosen Fakultas Ekonomi Universitas Semarang (USM). Selain itu, juga aktif menulis artikel di jurnal nasional dan internasional, serta aktif sebagai reviewer jurnal bersinta maupun jurnal belum bersinta baik di jurnal Penelitian maupun di jurnal Pengabdian kepada Masyarakat (PkM). Email: aprihsantoso@usm.ac.id dan Hp. 08132577397

BIODATA PENULIS



Baiq Anggun Hilendri Lestari, S.E., M.Si., Ak., CA

Penulis lahir di Selong tanggal 14 April 1978. Penulis adalah dosen tetap pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mataram di Mataram NTB. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin Makassar dan S2 pada Program Magister Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang. Sebagai seorang yang sepenuhnya mengabdikan dirinya sebagai dosen, selain pendidikan formal yang telah ditempuhnya penulis juga mengikuti berbagai pelatihan untuk meningkatkan kinerja dosen, khususnya di bidang pengajaran, penelitian dan pengabdian. Beberapa buku yang penulis telah hasilkan, diantaranya Sistem Pengendalian Manajemen, Akuntansi Koperasi dan EMKM, dan Determinan Kualitas Laporan Keuangan Koperasi Simpan Pinjam Di Kota Mataram. Selain itu, penulis juga menulis beberapa *book chapter* diantaranya Pengaturan Pengelolaan Keuangan Perusahaan (Implementasi Strategi dalam Keputusan Pendanaan dan Pengendalian Keuangan), Pengantar Akuntansi, dan Manajemen Keuangan. Penulis aktif melakukan penelitian yang diterbitkan di berbagai jurnal nasional terakreditasi. Penulis juga aktif menjadi pemakalah diberbagai kegiatan dan menjadi narasumber pada workshop/seminar/lokakarya tertentu.

BIODATA PENULIS



Dr. Hari Nugroho, S.E., M.M., M.S.E.

Penulis merupakan dosen tetap di Universitas Pertamina pada Program Studi Ekonomi. Penulis telah menyelesaikan pendidikan S1 di Program Studi Akuntansi Universitas Pelita Harapan. Penulis kemudian melanjutkan studi Pascasarjana pada Program Pascasarjana Magister Manajemen dengan konsentrasi Manajemen Keuangan di Universitas Bina Nusantara dan pada Program Pascasarjana Ilmu Ekonomi di Universitas Indonesia dengan konsentrasi Ekonomi Internasional. Penulis berhasil meraih menyelesaikan pendidikan Strata-3 (S3, Doktor) pada Program Pascasarjana Ilmu Ekonomi Universitas Indonesia dengan kekhususan Ekonomi Makro. Penulis aktif menulis jurnal ilmiah dan buku teks serta bunga rampai. Penulis memiliki minat pada topik-topik ekonomi makro, ekonometri, keuangan, dan politik. Penulis gemar olahraga alam bebas, traveling, dan membaca buku di waktu senggang. Email penulis: hari.nugroho@yahoo.com

BIODATA PENULIS



Zul Azmi, S.E. M.Si., Ak. CA. CSRA

Penulis lahir di Duri Kabupaten Bengkalis Riau. Saat ini penulis menjadi dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Riau. Pernah belajar di bangku kuliah pada Universitas Riau, Universitas Gadjah Mada, dan Universitas Sumatera Utara. Penulis menekuni bidang studi akuntansi. Selain sebagai dosen, ia juga tergabung pada organisasi seperti ADAI, MES dan IAI dan lainnya.

BIODATA PENULIS



Irzan Soepriyadi, S.E., M.M.

Lahir di Jakarta tahun 1975, S1 (SE) di UMJ Jakarta 1998, S2 (MM) di PPM Jakarta 2001. Sejak tahun 2007 menjadi dosen di beberapa universitas di Jakarta dan menjadi Dosen Tetap di Institut Bisnis Dan informatika Kosgoro 1957 hingga saat ini. Sejak tahun 2000 hingga saat ini menjadi Staf s.d Eksekutif Senior di beberapa Perusahaan baik Nasional, Asing dan BUMN di Jakarta. Pendiri dan Dewan Komisaris perusahaan konsultan dan distribusi PT RII, disamping pernah menjadi Tenaga Ahli Anggota FPG DPR-RI 2015-2017, sejak tahun 2000 s.d saat ini masih aktif sebagai Trainer, Konsultan Manajemen (SDM, Strategi, Hukum Tenaga Kerja) di Pemerintahan (Kementerian/Pemda), Perusahaan BUMN/BUMS/PMA, dan beberapa NGO. Aktif di beberapa organisasi sebagai Fungsionaris DPP Partai Golkar, Wakil Ketua Himpunan Pengusaha Kosgoro 1957, Wasekjen Pengurus Pusat Kosgoro 1957, Wakil Ketua KADIN Kota Bekasi (2015-saat ini), DPP KNPI Anggota Muhammadiyah (2013-saat ini) dan beberapa organisasi lainnya.

BIODATA PENULIS



Halimahtussakdiah, S.E., M.Ak., AK., CA

Dosen Tetap Jurusan Akuntansi
Universitas Islam Riau

Penulis lahir di Pekanbaru tanggal 02 Desember 1988. Menyelesaikan S1 di Universitas Riau (UR) Jurusan Akuntansi lulusan tahun 2012 dan S2 di Universitas Riau (UR) Jurusan Akuntansi Konsentrasi Audit lulusan tahun 2016. Penulis saat ini menjadi dosen tetap di Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Islam Riau Pekanbaru.

BIODATA PENULIS



Einar Christian Soleiman, S.E., M.M.

Penulis lahir di Medan, 26 November 1971. Menamatkan pendidikan S1 Fakultas Ekonomi Program Studi Manajemen Perusahaan pada Universitas Gajayana Malang 1997 dan S2 Magister Manajemen pada 2009 pada STIE Cirebon. Pernah bekerja di dunia perbankan dari Tahun 1997-2017 dan saat ini sebagai Waket III Bidang Kemahasiswaan dan Dosen Tetap pada STMIK WIT Cirebon, Juga sebagai dosen luar biasa pada STIE Cirebon.

BIODATA PENULIS



Dr. Ari Purwanti, Ak., CA., CSRA., CERA., CIBA

lahir di Jakarta, 1 Januari 1977, memiliki latar belakang pendidikan akuntansi yang konsisten di Universitas Indonesia. Mulai dari mengambil akuntansi dalam diploma perbankan di Universitas Politeknik Indonesia. Melanjutkan ke Program Sarjana Ekstensi Universitas Indonesia dengan jurusan Manajemen Keuangan; Magister Akuntansi Universitas Indonesia dengan jurusan Akuntansi Manajemen; Program Doktorat Akuntansi pada Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Dengan menggunakan semua pengetahuan dan keterampilan serta sertifikasi profesi (Ak, CA, CSRA, CERA, CIBA), semua pekerjaan telah dilakukan terkait dengan akuntansi keuangan dan manajemen, diantaranya praktisi di bidang Akuntansi Keuangan dan Manajemen, Trainer, dan Dosen Akuntansi. Untuk memenuhi tugas dan kewajiban sebagai dosen, penulis melakukan penelitian di bidang akuntansi, keberlanjutan, SDGs, tata kelola perusahaan, akuntansi Islam, dan keuangan. Penulis juga menulis beberapa buku tentang akuntansi keuangan, akuntansi manajemen, metode penelitian akuntansi, teori akuntansi, perpajakan, penganggaran, dan akuntansi zakat.

BIODATA PENULIS



Dr. Abdurohim, S.E, M.M.

Kelahiran Cirebon (Jawa Barat) 12 April 1964, berkecimpung sebagai praktisi Perbankan selama 31 tahun pada PT. Bank Papua, dengan jabatan terakhir *Vice President* pada Divisi Perencanaan Strategis (Renstra) Keahlian yang dimiliki adalah Audit Perbankan, Perencanaan Strategis, Pemasaran, *Managemen Human Capital*, Penyusunan BPP & SOP dan Struktur Organisasi Perusahaan Perbankan. **Pendidikan Doktor (S3)** Ilmu Manajemen dari **Universitas Cendrawasih** (2017), **Pendidikan Magister Manajemen (S2)**-Manajemen Keuangan, dari **Universitas Hasanudin** (2003), dan **Pendidikan Sarjana (S1)** Manajemen Keuangan & Perbankan dari **STIE YPKP Bandung** (1989). Saat ini sebagai pengajar/dosen Lektor pada **Universitas Jendral Ahmad Yani, Cimahi, Jawa Barat**.

Penulisan Buku dan Jurnal telah terbit

- **21 Buku sudah terbit Ber ISBN & HKI**

E-Commerce (Strategi dan Inovasi Bisnis berbasis Digital), Analisa Laporan Keuangan, Anggaran Operasional Perusahaan Manufaktur, Bank dan lembaga Keuangan Lainnya, Etika Bisnis Suatu Pengantar, HRM in Industri 5.0, Isu-Isu Kontemporer Akuntansi Manajemen, Kesehatan Lingkungan suatu pengantar, Knowledge Management, Marketing Tourism Service, Menakar Ekonomi masa pademi & New normal, New Normal Era Edisi II, Operations Management, Tantangan Pendidikan Indonesia di Masa

depan, Teori dan Praktik Manajemen Bank Syariah Indonesia, The Art of Branding, Pasa Modal Syariah, Manajemen Pemasaran (Implementasi Strategi Pemasaran di Era Society 5.0), bunga rampai Kebijakan Perpajakan di Indonesia di masa Pandemi Covid-19, Implementasi Pengelolaan Keuangan Daerah (Tata Kelola Menuju Pemerintahan yang Baik), Manajemen Keuangan Dasar.

Jurnal Internasional : 4 Jurnal

Jurnal Nasional Sinta 2 : 1 Jurnal

Jurnal Nasional Non-Sinta : 1 Jurnal

Telah mengikuti pendidikan/Lulus: Sekolah Pimpinan Bank (Sespibank), Sekolah Pemimpin Cabang (Pinca), Manajemen Risiko level 4, Keuangan Berkelanjutan (SDGs).

Bersertifikat :Dosen Profesional (Serdos)

Anggota :Project Managemen Office Indonesia (PMOPI)

Email :Abdurrohim@mn.Unjani.ac.id

BIODATA PENULIS



Dra. Rr. Suprantiningrum, S.E., M.Si.

Penulis lahir di Semarang pada tanggal 14 September 1965. Penulis merupakan dosen tetap di Universitas 17 Agustus 1945 Semarang Program Studi Akuntansi. Penulis telah menyelesaikan pendidikan S2 di Magister Akuntansi Universitas Diponegoro.