



DASAR-DASAR AKUNTANSI MANAJEMEN



**Diamond Limbong, S.Ak., M.M., Rusydi Fauzan, S.E., M.M.,
Drs. Aprih Santoso, M.M., Sabra B. Wahab Thalib, S.E., M.Acc.,
Novia Rizki, S.E., M.Ak., Ak., CA., Marsela Diaz, S.E., M.S.A., Ak., CA.,
Sri Rahayu Syah, S.E., Ak., M.Ak., Yulita Londa, S.E., M.Si., Akt., CA.,
Victoria Kusumaningtyas Priyambodo, S.E., M.Sc.,
Anna Sofia Atichasari, S.E., M.Si., CMA., Paradisa Sukma, S.E., M.A.,
Dewi Anggraini, S.E., M.M., Ak., Devi Kusumawardhani, S.E., M.Ak.**



DASAR-DASAR AKUNTANSI MANAJEMEN

**Diamond Limbong, S.Ak., M.M.
Rusydi Fauzan, S.E., M.M.
Drs. Aprih Santoso, M.M.
Sabra B. Wahab Thalib, S.E., M.Acc.
Novia Rizki, S.E., M.Ak., Ak., CA.
Marsela Diaz, S.E., M.SA., Ak., CA.
Sri Rahayu Syah, S.E., Ak., M.Ak.
Yulita Londa, S.E., M.Si., Akt., CA.
Victoria K. Priyambodo, S.E., M.Sc.
Anna Sofia Atichasari, S.E., M.Si., CMA.
Paradisa Sukma, S.E., M.A.
Dewi Anggraini, S.E., M.M., Ak.
Devi Kusumawardhani, S.E., M.Ak.**



PT GLOBAL EKSEKUTIF TEKNOLOGI

DASAR-DASAR AKUNTANSI MANAJEMEN

Penulis :

Diamond Limbong, S.Ak., M.M.
Rusydi Fauzan, S.E., M.M.
Drs. Aprih Santoso, M.M.
Sabra B. Wahab Thalib, S.E., M.Acc.
Novia Rizki, S.E., M.Ak., Ak., CA.
Marsela Diaz, S.E., M.S.A., Ak., CA.
Sri Rahayu Syah, S.E., Ak., M.Ak.
Yulita Londa, S.E., M.Si., Akt., CA.
Victoria Kusumaningtyas Priyambodo, S.E., M.Sc.
Anna Sofia Atichasari, S.E., M.Si., CMA.
Paradisa Sukma, S.E., M.A.
Dewi Anggraini, S.E., M.M., Ak.
Devi Kusumawardhani, S.E., M.Ak.

ISBN : 978-623-198-296-4

Editor : Rida Ristiyana, S.E., M.Ak., CIQnR., C.FR., C.Ftax., C.Ed.

Penyunting : Mila Sari, M.Si.

Desain Sampul dan Tata Letak : Tri Putri Wahyuni, S.Pd.

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 Tengah
Padang Sumatera Barat

Website : www.globaleksekutifteknologi.co.id
Email : globaleksekutifteknologi@gmail.com

Cetakan Pertama, Mei 2023

Hak Cipta dilindungi oleh Undang-undang
Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk
dan dengan cara apapun tanpa izin tertulis dari penerbit

KATA PENGANTAR

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Alhamdulillah, dengan mengucapkan puji dan syukur kehadiran Allah S.W.T atas segala limpahan karunia, hidayah, nikmat dan inayah Nyalah sehingga tim penyusun dapat menyelesaikan Buku ini dengan judul “Dasar-Dasar Akuntansi Manajemen” Sholawat serta salam tak lupa kita haturkan pada junjungan Nabi besar Muhammad S.A.W yang mana kita nantikan syafa'atnya diyaumul akhir. Penyusunan buku ini dimaksudkan untuk memudahkan para pembaca yang budiman dalam memahami lingkup Dasar-Dasar Akuntansi Manajemen sekaligus merupakan salah satu sumber referensi. Dalam pembuatan buku ini, tim penyusun menyadari masih terdapat kekurangan. Oleh karena itu, kami mohon ma'af yang sebesar-besarnya dan sudi kiranya pembaca dapat memberikan saran dan kritik guna memperoleh buku Dasar-Dasar Akuntansi Manajemen menjadi lebih baik lagi. Terima kasih kepada berbagai pihak yang sudah membantu dalam proses penyelesaian Buku ini. Tim penyusun berharap semoga hasil karya ini dapat bermanfaat dan menambah khasanah ilmu pengetahuan serta wawasan bagi pembaca yang Budiman.

Wassalamu'alaikum. Wr.Wb.

Padang, Mei 2023
Tim Penyusun

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	I
DAFTAR ISI.....	II
DAFTAR TABEL	VII
DAFTAR GAMBAR	IX
BAB 1 PENGANTAR & KONSEP DASAR AKUNTANSI MANAJERIAL	1
1.1 Pengantar Akuntansi Manajerial.....	1
1.1.1 Pengertian Akuntansi Manajerial.....	1
1.1.2 Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Manajerial	4
1.1.3 Fokus Terkini Akuntansi Manajerial.....	6
1.1.4 Akuntansi Manajerial dan Kode Etik.....	10
1.2 Konsep Dasar Manajerial	12
1.2.1 Pengertian dan Penggunaan Biaya.....	12
1.2.2 Objek Biaya	14
1.2.3 Biaya Produk dan Jasa.....	17
1.2.4 Menentukan Biaya Produk	18
1.2.5 Penyusunan Laporan Laba Rugi	20
1.2.6 Beban Pokok Produksi.....	21
1.2.7 Harga Pokok Penjualan	22
1.2.8 Laporan Laba Rugi.....	23
DAFTAR PUSTAKA.....	26
BAB 2 PERILAKU BIAYA	27
2.1 Pendahuluan	27
2.2 Manfaat Mengetahui Perilaku Biaya	28
2.3 Perilaku Biaya.....	31
2.4 Tipe-Tipe Sumber Daya	32
2.5 Perilaku Biaya Step.....	33
2.6 Perbandingan Antar Biaya	34
2.7 Metode Pemisahan Biaya Campuran	36
2.8 Kesimpulan	37
DAFTAR PUSTAKA.....	38
BAB 3 ALAT PERENCANAAN MANAJERIAL : ANALISIS BIAYA-VOLUME-LABA	41
3.1 Pendahuluan	41
3.2 Penentuan Break Even Point	42
3.2.1 Asumsi Yang Digunakan	42
3.2.2 Pendekatan dan Pemecahan.....	43
3.2.3 Metode Coba-Coba.....	46

3.2.4	Membuat Grafik.....	46
3.3	Margin of Safety	47
3.4	Akibat Perubahan Beberapa Faktor.....	48
3.4.1	Fungsi Analisis Break Even Point Bagi Manajemen	48
3.4.2	Soal Latihan.....	49
3.5	Kesimpulan	50
	DAFTAR PUSTAKA.....	51
	BAB 4 METODE PENENTUAN HARGA POKOK PESANAN	53
4.1	Pendahuluan	53
4.2	Karakteristik Metode Harga Pokok Pesanan.....	54
4.3	Menelusuri Biaya Pesanan Melalui Dokumen Sumber	56
4.3.1	Permintaan Bahan Baku.....	57
4.3.2	Kertas Jam Kerja.....	57
4.3.3	Kartu Biaya Pesanan.....	58
4.4	Akuntansi Metode Harga Pokok Pesanan	59
4.5	Ilustrasi Kasus	71
	DAFTAR PUSTAKA.....	82
	BAB 5 BIAYA DAN MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS	83
5.1	Biaya Berdasarkan Aktivitas.....	83
5.2	Klasifikasi Aktivitas.....	85
5.3	Metode Pembebanan Biaya Ke Produk.....	86
5.4	Pembebanan Biaya Overhead Pabrik ke Produk	87
5.5	Implementasi Sistem Biaya Berdasarkan Aktivitas	87
5.6	Manajemen Berdasarkan Aktivitas	97
5.7	Analisis Aktivitas.....	98
5.8	Pengukuran Kinerja Aktivitas.....	101
	DAFTAR PUSTAKA.....	102
	BAB 6 PERHITUNGAN BIAYA ABSORPSI & BIAYA VARIABEL SERTA MANAJEMEN PERSEDIAAN	103
6.1	Pendahuluan	103
6.2	Perbedaan Biaya Absorpsi dan Biaya Variabel	106
6.3	Ilustrasi Perhitungan Biaya Absorpsi dan Biaya Variabel.....	109
	DAFTAR PUSTAKA.....	112
	BAB 7 ALAT PENGENDALIAN MANAJERIAL : PERHITUNGAN BIAYA STANDAR	113
7.1	Definisi Biaya Standar	113
7.2	Manfaat Biaya Standar	113
7.3	Kelemahan Biaya Standar.....	114
7.4	Prosedur Penentuan Biaya Standar.....	114
7.5	Jenis-Jenis Biaya Standar	115

7.6	Sistem Informasi Akuntansi Biaya Standar	115
7.7	Analisis Penyimpanan Biaya Aktual dengan Biaya Standar	117
7.8	Kesimpulan	122
DAFTAR PUSTAKA		124
BAB 8 ANGGARAN FLEKSIBEL DAN ANALISIS OVERHEAD		125
8.1	Pendahuluan	125
8.2	Anggaran Fleksibel	127
8.3	Penyusunan Anggaran Fleksibel	130
8.3.1	Departemenisasi Biaya	131
8.3.2	Volume	131
8.3.3	Variabilitas Biaya	132
8.4	Analisis Overhead	133
8.4.1	Penentuan Tarif Biaya Overhead	133
8.4.2	Membebankan Biaya Overhead	135
8.4.3	Mengumpulkan Biaya Overhead	136
8.4.4	Menganalisis Biaya Overhead	136
DAFTAR PUSTAKA		140
BAB 9 EVALUASI KINERJA DAN DESENTRALISASI		141
9.1	Desentralisasi dan Pusat Tanggung Jawab	141
9.1.1	Alasan Desentralisasi	142
9.1.2	Divisi Dalam Perusahaan Terdesentralisasi	143
9.2	Mengukur Kinerja Pusat Investasi dengan ROI	145
9.2.1	Pengambilan Investasi (ROI)	145
9.2.2	Margin dan Turnover	146
9.2.3	Keuntungan dan Kelemahan ROI	146
9.3	Mengukur Kinerja Pusat Investasi Dengan RI dan EVA	147
9.3.1	Residual Income	147
9.3.2	Economic Value Added	148
9.4	Transfer Pricing	148
9.4.1	Dampak Transfer Pricing	149
9.4.2	Kebijakan Transfer Pricing	150
9.5	The Balanced Scorecard – Konsep Dasar	152
9.5.1	Terjemahan Strategi	153
9.5.2	Empat Perspektif dan Pengukuran Kinerja	154
DAFTAR PUSTAKA		160
BAB 10 PENGAMBILAN KEPUTUSAN JANGKA PENDEK : PERHITUNGAN BIAYA RELEVAN		161
10.1	Pengertian Biaya Relevan	161
10.2	Tujuan Manajer	161
10.3	Menolak atau Menerima Pesanan Khusus	163

10.4	Kebijakan Harga	169
10.5	Mengembangkan atau Menutup Suatu Divisi / Departemen	172
10.6	Laba Pada Keterbatasan Kapasitas	175
10.7	Keputusan Membuat Sendiri atau Membeli	177
10.8	Menentukan Biaya Kesempatan	180
10.9	Terminologi Cost dan Expense	181
10.10	Langkah-Langkah Dalam Membuat Keputusan	182
10.11	Membuat Keputusan Dalam Produk Bersama	183
DAFTAR PUSTAKA		188
BAB 11 LAPORAN ARUS KAS		189
11.1	Pendahuluan	189
11.2	Kegunaan Laporan Arus Kas	189
11.3	Konsep Laporan Arus Kas	190
11.3.1	Arus Kas Dari Aktivitas Operasi	192
11.3.2	Arus Kas Dari Aktivitas Investasi	196
11.3.3	Arus Kas Dari Aktivitas Pendanaan	198
11.4	Kasus Perhitungan Arus Kas	199
11.4.1	Metode Tidak Langsung	200
11.4.2	Metode Langsung	203
DAFTAR PUSTAKA		206
BAB 12 ANALISIS LAPORAN KEUANGAN		207
12.1	Pendahuluan	207
12.2	Pengertian Analisis Laporan Keuangan	208
12.3	Tujuan Analisis Laporan Keuangan	208
12.4	Metode Analisis Laporan Keuangan	209
12.5	Teknik Analisis Laporan Keuangan	209
12.6	Analisis Rasio	210
12.6.1	Rasio Likuiditas	210
12.6.2	Rasio Solvabilitas	214
12.6.3	Rasio Profitabilitas	217
12.6.4	Rasio Aktivitas	220
12.6.5	Rasio Pasar	225
12.7	Analisis Break Even Point	228
DAFTAR PUSTAKA		230
BAB 13 ANALISIS VALUE CHAIN : STRATEGI AKUNTANSI MANAJEMEN		231
13.1	Pendahuluan	231
13.2	Peranan Akuntansi Dalam Bisnis	234
13.2.1	Peranan Akuntansi Keuangan	234
13.2.2	Peranan Akuntansi Manajemen	235
13.3	Proses Bisnis	237

13.4	Rantai Nilai (<i>Value Chain</i>)	238
13.4.1	<i>Value Added</i> Bagian Dari <i>Value Chain</i>	241
13.4.2	Parameter Kunci Dalam Analisis Rantai	243
13.4.3	Tujuan dan Fungsi Value Chain Dalam Bisnis	243
13.4.4	Strategi Value Chain	245
13.4.5	Primary Activities	247
13.4.6	Support Activities.....	248
13.4.7	Tahapan Analisis Value Chain	249
DAFTAR PUSTAKA.....		250
BIODATA PENULIS.....		253

DAFTAR TABEL

Tabel 1. 1 Perbedaan Akuntansi keuangan & Akuntansi Manajerial	5
Tabel 1. 2 Laporan Laba Rugi Natural Furniture	24
Tabel 4. 1 Contoh Kartu Biaya Pesanan	57
Tabel 4. 2 Contoh Kartu Jam Kerja	58
Tabel 4. 3 Kartu Biaya Pesanan	59
Tabel 4. 4 Contoh Kartu Persediaan	61
Tabel 4. 5 Contoh Kartu Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	63
Tabel 4. 6 Contoh Kartu Biaya Overhead Pabrik	63
Tabel 5. 1 Ilustrasi Soal PT.ABC	88
Tabel 5. 2 Ilustrasi Rincian Biaya Overhead PT.ABC	89
Tabel 5. 3 Pembebanan Biaya ke Masing-masing Produk	90
Tabel 5. 4 Menghitung Biaya Produk Per Unit	90
Tabel 5. 5 Pembebanan Biaya Penyusutan	91
Tabel 5. 6 Pembebanan Biaya Penerimaan Pesanan	92
Tabel 5. 7 Pembebanan Biaya Penerimaan ke Produk	93
Tabel 5. 8 Pembebanan Biaya Perakitan	93
Tabel 5. 9 Pembebanan Biaya Pemeriksaan	94
Tabel 5. 10 Perhitungan Komponen Biaya	95
Tabel 5. 11 Sistem Biaya Berbasis Aktivitas	95
Tabel 5. 12 Perbandingan Biaya Overhead dan Biaya Produk	96
Tabel 6. 1 Perbedaan Biaya Absorpsi dan Biaya Variabel	106
Tabel 6. 2 Penilaian Persediaan	109
Tabel 6. 3 Perhitungan Laba Rugi	110
Tabel 6. 4 Perhitungan Laba Rugi	110
Tabel 7. 1 Perbandingan Data Aktual dengan Biaya Standar	117
Tabel 7. 2 Biaya Tenaga Kerja Aktual	118
Tabel 7. 3 Selisih Total Biaya Standar dan Aktual	118
Tabel 7. 4 Perhitungan Selisih tenaga Kerja	119
Tabel 7. 5 Perhitungan Selisih Efisiensi Upah	119
Tabel 7. 6 Selisih Tarif/Efisiensi Upah	120
Tabel 7. 7 Selisih Total Biaya Standar dan Aktual	120
Tabel 7. 8 Selisih Total Biaya Standar dan Aktual	121
Tabel 8. 1 Anggaran Biaya Produksi PT. Florista Jaya	127
Tabel 8. 2 Anggaran Biaya Produksi PT. Florista Jaya	130
Tabel 8. 3 Biaya Overhead Sesungguhnya PT. Florista Jaya	137

Tabel 9. 1 Dampak Harga Transfer.....	150
Tabel 9. 2 Tujuan dan Ukuran: Perspektif Keuangan.....	155
Tabel 9. 3 Tujuan dan Ukuran: Perspektif Pelanggan	156
Tabel 9. 4 Tujuan dan Ukuran: Perspektif Internal.....	158
Tabel 9. 5 Tujuan dan Ukuran: Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan....	159
Tabel 10. 1 Alat Pikir Keputusan Informasi Relevan	163
Tabel 10. 2 Menerima atau Menolak Pesanan Khusus.....	164
Tabel 10. 3 Perhitungan Laba-Rugi (<i>Full Costing</i>).....	165
Tabel 10. 4 Perhitungan Laba-Rugi (<i>Full Costing</i>).....	166
Tabel 10. 5 Perhitungan Laba-Rugi <i>Direct Costing</i>).....	167
Tabel 10. 6 Perhitungan Laba-Rugi <i>Direct Costing</i>).....	167
Tabel 10. 7 Struktur Biaya. (Kapasitas Normal = 1.000 Unit).....	171
Tabel 10. 8 Mengembangkan atau Menutup Suatu Divisi.....	173
Tabel 10. 9 Menutup Divisi X.....	174
Tabel 10. 10 Laporan Laba-Rugi Menutup Divisi X & Kembangkan Divisi Y....	175
Tabel 10. 11 Perhitungan Margin Kontribusi	176
Tabel 10. 12 Struktur Biaya	177
Tabel 10. 13 Biaya Relevan	178
Tabel 10. 14 Biaya Relevan	179
Tabel 10. 15 Pertimbangan Perbandingan Kontribusi Laba	180
Tabel 10. 16 Pertimbangan Biaya Kesempatan (<i>Opportunity Cost</i>).....	181
Tabel 10. 17 Metode Fisik Alokasi Biaya	184
Tabel 10. 18 Laporan Laba Rugi.....	185
Tabel 10. 19 Metode Nilai Pasar.....	185
Tabel 10. 20 Perhitungan Alokasi Biaya.....	186
Tabel 11. 1 Pedoman Analisis Akun untuk Aktivitas Operasi.....	194
Tabel 11. 2 Konsep Metode Tidak Langsung pada Aktivitas Operasi	195
Tabel 11. 3 Konsep Metode Langsung pada Aktivitas Operasi	196
Tabel 11. 4 Pedoman Analisis Akun untuk Aktivitas Investasi	197
Tabel 11. 5 Konsep Aktivitas Investasi	197
Tabel 11. 6 Pedoman Analisis Akun untuk Aktivitas Investasi	198
Tabel 11. 7 Konsep Aktivitas Pendanaan	198
Tabel 11. 8 Ilustrasi Laporan Posisi Keuangan	199
Tabel 11. 9 Ilustrasi Laporan Laba Rugi.....	200
Tabel 11. 10 Ilustrasi Laporan Arus Kas Tidak Langsung.....	201
Tabel 11. 11 Ilustrasi Laporan Arus Kas Metode Langsung.....	203

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1. 1 Rantai Nilai.....	10
Gambar 1. 2 Biaya Produk dan Jasa	15
Gambar 2. 1 Perbandingan Antar Biaya.....	35
Gambar 2. 2 Biaya Variabel Step dan Biaya Tetap Step	35
Gambar 5. 1 Alur Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas (ABC)	84
Gambar 9. 1 Sentralisasi dan Desentralisasi	142
Gambar 11. 1 Sumber dan Penggunaan Kas.....	192

BAB 1

PENGANTAR & KONSEP DASAR AKUNTANSI MANAJERIAL

Oleh Diamond Limbong

1.1 Pengantar Akuntansi Manajerial

1.1.1 Pengertian Akuntansi Manajerial

Akuntansi manajerial merupakan proses penyajian berbagai informasi akuntansi berkaitan dengan aktivitas perusahaan yang digunakan untuk pengambilan keputusan internal perusahaan. Akuntansi manajerial sebagai sumber informasi yang digunakan untuk mendukung seorang manajer dalam pengambilan keputusan. Seperti pada prinsip dasar manajemen, dalam akuntansi manajerial juga terdapat tiga tujuan pokok yakni: (1) Menyajikan informasi yang berguna untuk membuat perencanaan organisasi, (2) Menyajikan informasi yang berguna untuk tahap pengendalian organisasi, (3) Menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan yang lebih efektif bagi organisasi.

Hal-hal yang dibutuhkan oleh para manajer tentang informasi akuntansi manajerial adalah segala sesuatu informasi yang bersifat menyeluruh dan relevan untuk kegiatan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Informasi yang diperlukan bagi setiap level manajer tentunya sangat berbeda, untuk sekelas manajer level tertinggi (*top manager*) membutuhkan informasi yang berkaitan dengan perencanaan. Sedangkan untuk manajer dengan level menengah

(*middle manager*) membutuhkan informasi terkait aktivitas operasional perusahaan yang dirangkum untuk keperluan *top manager* sebagai dasar pengendalian dan pengambilan keputusan. Level terbawah (*bottom manager*) membutuhkan informasi yang berkaitan dengan aktivitas operasional secara teknis dan kegiatan-kegiatan utama yang berhubungan dengan penyediaan barang dan jasa.

Dalam akuntansi manajerial meliputi serangkaian kegiatan seperti :

1. Aktivitas Perencanaan

Aktivitas perencanaan (*Planning activity*) merupakan bentuk perumusan yang disusun manajemen perusahaan untuk meramalkan serta strategi mencapai tujuan perusahaan, dalam menyusun perencanaan dibutuhkan sasaran serta identifikasi model yang digunakan untuk mencapai tujuan organisasi. Tujuan organisasi sangat bervariasi seperti meningkatkan laba jangka pendek dan jangka panjang, mengenali pangsa pasar, menjaga komitmen terhadap pemeliharaan lingkungan dan meningkatkan mutu produk yang dihasilkan. Akan tetapi tujuan utama sebuah perusahaan adalah meningkatkan nilai perusahaan diukur melalui harga saham perusahaan cenderung meningkat akibat tinggi minat beli investor. Salah satu contoh perencanaan yang dilakukan seorang manajer perusahaan seperti penting terlebih dahulu memilih supplier yang tepat untuk melayani pasokan bahan baku dengan tepat waktu dan sesuai jumlah yang disepakati, sehingga dapat menghindari berhentinya aktivitas produksi karena persediaan bahan baku selalu tersedia.

2. Aktivitas Pengendalian

Aktivitas pengendalian (*controlling activity*) merupakan implementasi yang dilakukan manajer setelah aktivitas perencanaan selesai, perencanaan yang telah disusun dengan baik harus dilakukan pengawasan oleh pihak manajer sehingga pelaksanaan rencana sesuai dengan yang seharusnya serta memonitor aktivitas dan kinerja perusahaan. Indikator mengukur ketercapaian suatu tahap pengendalian yakni manajer perlu membandingkan kinerja aktual yang dicapai dengan kinerja yang diharapkan sesuai dengan perencanaan. Perbandingan tersebut dijadikan sebagai bahan evaluasi untuk memilih langkah selanjutnya apakah aktivitas yang telah dilakukan harus sesuai dengan perencanaan atau perlu melakukan perencanaan ulang, selain itu kendala-kendala aktivitas yang dihadapi dapat dijadikan sebagai pertimbangan dan perbaikan dalam menyusun perencanaan pada masa mendatang.

3. Aktivitas Pengambilan Keputusan

Aktivitas pengambilan keputusan (*decision making activity*) merupakan tahap yang sangat berkaitan dengan aktivitas perencanaan dan pengendalian, seorang manajer dalam mengambil keputusan harus melalui tahapan perencanaan dan pengendalian sehingga dapat mengumpulkan informasi serta memilih berbagai alternatif yang sifatnya bersaing untuk mendapatkan hasil terbaik. Langkah pokok dalam pengambilan keputusan terdiri dari (1) Mengidentifikasi masalah (2) Mengembangkan berbagai Alternatif (3) Mengevaluasi tingkat efektivitas alternatif terpilih (4) Mengimplementasikan alternatif yang terpilih. Keputusan yang diambil harus berdasarkan perbandingan antara

beban yang dikorbankan dengan manfaat yang akan diperoleh. Misalnya produsen *fried chicken* sering terkendala ketersediaan bahan baku ayam segar siap potong karena jarak pemasok yang terlalu jauh, manajer perlu mempertimbangkan alternatif manfaat dan beban apabila membangun peternakan ayam ras yang lebih dekat dengan lokasi usaha, serta mengidentifikasi apakah keputusan tersebut lebih menguntungkan bagi perusahaan atau justru merugikan.

1.1.2 Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Manajerial

Sistem informasi akuntansi dasar memiliki dua jenis yakni akuntansi manajerial dan akuntansi keuangan, kedua sistem informasi tersebut mempunyai karakter, fungsi dan tujuan yang sangat berbeda. Akuntansi keuangan memiliki fokus utama yakni penyajian informasi bagi pengguna eksternal perusahaan seperti investor, kreditur, pemasok, pelanggan, pemerintah dan LSM. Akuntansi keuangan memiliki acuan dasar berupa (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) di Indonesia, sedangkan yang berlaku secara internasional disebut dengan *International Financial Report Statements (IFRS)*. Sedangkan dalam akuntansi manajerial lebih fokus pada penyajian sistem informasi untuk internal perusahaan seperti manajer, direktur, staff dan pekerja. Akuntansi manajerial bertujuan untuk mengidentifikasi, mengumpulkan, menilai, mengklasifikasi dan melaporkan informasi yang berkaitan dengan keuangan maupun non keuangan guna perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan internal perusahaan. Berikut dalam tabel 1.1 ditunjukkan perbedaan mendasar antara akuntansi keuangan dan akuntansi manajerial.

**Tabel 1. 1 Perbedaan Akuntansi keuangan
& Akuntansi Manajerial**

Kriteria	Akuntansi Keuangan	Akuntansi Manajerial
Target pengguna	Fokus kepada eksternal	Fokus kepada Internal
Batasan penyajian Informasi	Mengikuti aturan yang berlaku umum	Tidak ada aturan baku secara umum
Jenis Informasi	Informasi keuangan bersifat obyektif	Informasi keuangan dan non-keuangan bersifat subyektif
Orientasi waktu	Orientasi historis	Orientasi masa mendatang
Tingkat Agregasi	Informasi menyeluruh tentang perusahaan	Informasi tentang evaluasi dan keputusan internal
Lingkup	Lebih mandiri	Lebih luas dan terbuka

Sumber : (Mowen, M.M.,Hansen, 2014)

Target pengguna informasi yang disajikan dalam akuntansi keuangan adalah pihak eksternal perusahaan, sedangkan akuntansi manajerial menyajikan informasi fokus bagi pengguna internal perusahaan. Batasan penyajian informasi pada akuntansi keuangan mengacu pada aturan serta prinsip-prinsip yang berterima secara umum yang diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK). Sedangkan pada akuntansi manajerial tidak ada acuan baku terkait format penyusunan informasi yang berlaku secara umum, penyusunan dibuat berdasarkan kebutuhan bagi pengguna internal perusahaan.

Informasi yang disajikan dalam akuntansi keuangan bersifat objektif serta dapat diverifikasi berdasarkan transaksi keuangan yang terjadi di dalam perusahaan. Akuntansi manajerial menyajikan berbagai informasi bersifat subyektif atas aktivitas finansial maupun non finansial. Dalam hal penyajian informasi pada akuntansi keuangan berorientasi pada pencatatan masa lampau (historis) yakni mencatat setiap transaksi yang terjadi dimasa lampau, sedangkan dalam akuntansi manajerial meskipun mencatat aktivitas dimasa lampau akan tetapi lebih berfokus pada penyediaan informasi yang dibutuhkan pada masa mendatang. Akuntansi manajerial menyajikan alat ukur berupa laporan internal sebagai alat evaluasi kinerja entitas, divisi, serta manajer lini. informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan. sedangkan pada akuntansi keuangan lebih fokus terhadap kinerja perusahaan secara menyeluruh dengan gambaran yang jauh lebih universal. Dari segi cakupan, akuntansi manajerial memiliki cakupan yang lebih luas daripada akuntansi keuangan, Akuntansi manajerial merupakan aspek-aspek yang berkaitan dengan ekonomi manajerial, teknik dibidang industri, manajemen perusahaan, serta sebagian bidang yang lain.

1.1.3 Fokus Terkini Akuntansi Manajerial

Tema baru yang menjadi fokus bagi lingkungan bisnis telah banyak berubah belakangan ini, terlihat dari kemajuan teknologi informasi berupa internet semakin meningkatkan persaingan bisnis. Sistem informasi pada akuntansi manajerial juga telah banyak berubah seiring berkembangnya kebutuhan informasi dalam membenahi kegiatan perencanaan, pengendalian dan juga pengambilan keputusan bisnis. Adapun focus terkini akuntansi manajerial meliputi :

1) Perhitungan Biaya Produk dan Jasa

Pada masa lampau perusahaan cukup memproduksi berbagai produk yang memiliki kemiripan antara satu

dengan lainnya, sehingga perusahaan dengan mudah menentukan biaya bahan baku serta biaya tenaga kerja bagi masing-masing produk dihasilkan. Akan tetapi dewasa ini industri lebih fokus terhadap informasi yang akurat serta relevan bagi produk dan jasa sebagai output dihasilkan. Sehingga muncul beberapa kesulitan melayani kebutuhan informasi terutama dalam menentukan biaya-biaya yang semakin meningkat. Salah satu pendekatan yang umum digunakan belakangan adalah penentuan biaya berdasarkan aktivitasnya atau sering disebut dengan istilah *Activity Based Costing* (ABC). Pendekatan ABC menekankan pada tingkat keakuratan suatu perhitungan biaya berdasarkan jumlah aktivitas atau pekerjaan yang dilakukan untuk menghasilkan barang atau jasa.

2) Fokus Pelanggan

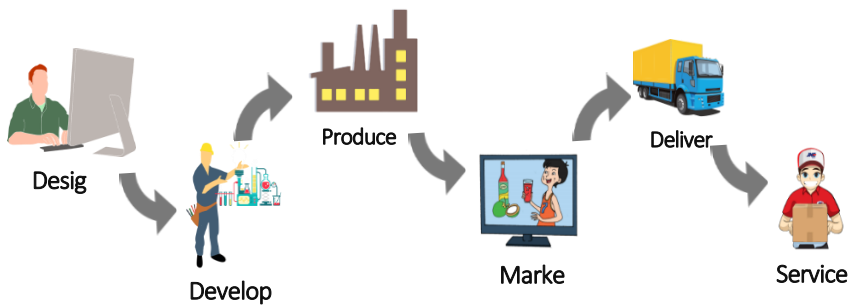
Keberhasilan sebuah perusahaan tidak akan terlepas dari tingkat loyalitas pelanggan, dengan demikian perusahaan perlu memperhatikan fokus utama terkait nilai pelanggan sehingga dapat lebih unggul dibanding pesaing tanpa harus mengorbankan biaya yang lebih besar. Nilai pelanggan dalam pengertian ini adalah sesuatu yang diterima pelanggan baik yang berwujud maupun tidak berwujud atas produk dan jasa yang ditawarkan perusahaan dibandingkan dengan harga yang dibayarkan pelanggan untuk memperoleh produk atau jasa tersebut. Fitur-fitur yang ingin diperoleh pelanggan atas produk dan jasa berupa baiknya kualitas produk, layanan jasa, citra yang baik, brand dan beberapa faktor lainnya. Sebaliknya, pelanggan juga rela mengeluarkan biaya dan waktu untuk memperoleh dan menggunakan produk atau jasa. Efektifnya informasi tentang biaya akan memudahkan perusahaan untuk mendeteksi berbagai strategi untuk

menciptakan nilai pelanggan yang jauh lebih baik. Terdapat dua strategi yang dapat digunakan perusahaan untuk meningkatkan kemampuan bersaing yakni menggunakan metode menaikkan nilai pelanggan yang sama bahkan lebih tinggi daripada pesaing dengan biaya yang lebih rendah. Strategi yang kedua dengan metode diferensiasi, strategi ini biasanya lebih berhasil karena perusahaan dapat menaikkan nilai pelanggan dengan menciptakan produk atau jasa yang berbeda dan tidak disediakan oleh pesaing. Misalnya kinerja yang lebih baik, produk yang lebih bervariasi sesuai keperluan pelanggan, layanan terhadap pelanggan yang lebih baik, dan sebagainya

3) Rantai Nilai (*Value Chain*)

Rantai nilai merupakan rangkaian aktivitas perusahaan dalam merencanakan, mengembangkan, memproduksi serta memasarkan barang dan jasa sehingga memberikan nilai manfaat bagi pelanggan. Akuntansi manajerial harus memahami fungsi bisnis, karena pada zaman modern ini perhitungan biaya menggunakan pencatatan tradisional dianggap sudah kurang efektif, dibutuhkan perancangan awal, modifikasi, data biaya produksi, informasi total penjualan, konversi biaya distribusi serta pelayanan. Informasi yang relevan tentang biaya dan pemahaman tentang pergeserannya dari jangka pendek menjadi jangka panjang akan mempengaruhi ketepatan dalam pengambilan keputusan. Keberhasilan atas strategi kepemimpinan biaya maupun diferensiasi membutuhkan pengetahuan tentang rantai nilai dari perusahaan. sehingga akuntansi manajerial terlebih dahulu menelusuri seluruh informasi dari setiap aktivitas pada rantai nilai seperti mendesain, mengembangkan, memproduksi, memasarkan, mengirimkan produk dan jasa serta fasilitas

pendukung untuk melayani pelanggan. Keputusan yang tepat dapat diambil apabila akuntansi manajerial dapat mengetahui dengan baik tentang penentuan biaya-biaya tersebut sehingga tidak menjadi gagal saat mengubah rencana-rencana jangka pendek menjadi rencana jangka panjang. Dalam implementasi menjaga nilai pelanggan melalui rantai nilai dibutuhkan berbagai disiplin ilmu yang saling bersinergi seperti ahli dibidang pemasaran, teknik, keuangan dan sebagainya. Setelah menemukan berbagai strategi tersebut, manajemen diharapkan dapat melakukan perbaikan yang bersifat berkelanjutan untuk meningkatkan kinerja yang lebih baik dengan cara meningkatkan mutu, strategi mengelola biaya agar tidak terjadi pemborosan. Sistem perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*) adalah upaya penting dalam menciptakan keunggulan bersaing. Aktivitas perusahaan terdiri dari sekelompok kegiatan yang dikelola divisi material, proses produksi, divisi pemasaran, distribusi, dan layanan terhadap pelanggan. Namun ada bagian internal perusahaan yang tidak terlepas dari aktivitas utama yakni infrastruktur perusahaan, sumber daya manusia, ketersediaan informasi teknologi, dan bidang *research and development* yang membantu perusahaan meningkatkan kinerja sehingga membentuk rantai nilai untuk menciptakan nilai pelanggan.



Gambar 1. 1 Rantai Nilai

Sumber : (Mowen, M.M.,Hansen, 2014)

1.1.4 Akuntansi Manajerial dan Kode Etik

Akuntansi manajerial menjadi sangat penting bagi seorang manajer dalam mengambil keputusan untuk mencapai laba sehingga nilai perusahaan pun semakin meningkat. Banyak pihak manajemen perusahaan hanya fokus pada kinerja bisnis yang berorientasi pada laba tanpa mempertimbangkan legalitas dan etika bisnis yang sesuai jalur. Pentingnya kualitas etika yang benar serta adil dalam aktivitas bisnis. Berikut terdapat sepuluh nilai pokok yang menjadi prinsip dasar etika yang secara umum dianggap benar, yaitu :

1. Kejujuran
2. Integritas
3. Pemenuhan janji
4. Kesyettiaan
5. Keadilan
6. Kepedulian terhadap sesama
7. Penghargaan terhadap orang lain
8. Warga negara yang bertanggung jawab
9. Usaha untuk mencapai kesempurnaan

10. Akuntabilitas

Rela mengorbankan kepentingan diri sendiri untuk mendukung kepentingan bersama bukan hanya dianggap benar dalam sebuah prinsip akan tetapi memberikan dampak yang baik terhadap suatu bisnis. Salah satu pelanggaran kode etik akuntan yang sangat terkenal dan menjadi topik perbincangan yang sangat menarik adalah skandal pelanggaran kode etik akuntan oleh Kantor Akuntan Publik Anderson dan Enron, dimana pada tahun 2001 Enron menyatakan kebangkrutannya dihadapan pengadilan. Terungkap bahwa adanya hutang perusahaan yang tidak dilaporkan sehingga laporan keuangan periode tersebut menunjukkan bahwa perusahaan memperoleh laba bersih sebesar \$393 juta, namun kenyataan yang sebenarnya perusahaan tersebut justru berada dalam kondisi rugi sebesar \$644 juta. Kecurangan tersebut mengakibatkan saham Enron seketika anjlok dan para investor merasa ditipu akibat tindakan tersebut.

Standar penerapan etika dalam akuntan manajerial sebagai acuan untuk menghindari terjadinya konflik tentang etika terdiri dari: (1). *Kompetensi* yang menekankan pada profesionalisme seorang akuntan melalui pengembangan keahlian secara berkesinambungan, menjalankan tugas dan tanggungjawab berdasarkan tata aturan yang berlaku, menyajikan berbagai informasi yang akurat, jelas dan tepat waktu, serta mampu mengidentifikasi keterbatasan serta penghalang suatu kinerja perusahaan. (2). *Kerahasiaan* yaitu menghindari bocornya rahasia perusahaan jika bukan karena alasan keperluan hukum yang sah, turut menjaga kerahasiaan serta memberikan pemahaman kepada pihak lain tentang pentingnya menjaga rahasia perusahaan, tidak memanfaatkan kerahasiaan untuk kepentingan pribadi yang bersifat melanggar hukum. (3). *Integritas* berarti setiap pihak wajib menghindari konflik yang mungkin terjadi dengan tetap menjaga komunikasi yang baik

dengan seluruh pihak, seluruh pihak bersama-sama menjaga nama baik profesi akuntan. (4). *Kredibilitas* artinya setiap anggota akuntan harus mampu menyajikan informasi secara obyektif tanpa merugikan pihak lainnya, penyajian laporan secara wajar memberikan manfaat bagi pengguna laporan tersebut, mengakui setiap kekurangan serta kelemahan dari informasi yang disajikan.

1.2 Konsep Dasar Manajerial

1.2.1 Pengertian dan Penggunaan Biaya

Penerapan fungsi akuntansi manajerial di dalam perusahaan adalah segala sesuatu yang memiliki hubungan dengan fungsi dan tugas seorang manajer, salah satu tugas di bidang akuntansi manajemen yakni mengidentifikasi serta memperhitungkan biaya-biaya yang muncul akibat adanya aktivitas yang menghasilkan output berupa produk barang atau jasa. Dalam akuntansi manajerial harus dapat menjadikan arus biaya pada suatu periode tertentu sebagai dasar pengambilan keputusan. Praktik akuntansi manajerial tidak hanya berlaku bagi perusahaan yang memiliki modal besar akan tetapi berlaku juga bagi perusahaan skala kecil dengan tingkat modal yang relatif kecil. Meskipun demikian perusahaan besar tentunya memiliki sistem penerapan akuntansi manajerial yang lebih terstruktur dibanding perusahaan skala kecil.

Biaya merupakan sejumlah dana yang dikeluarkan untuk keperluan aktivitas produksi barang atau jasa dengan harapan akan memperoleh pengembalian positif berupa keuntungan dimasa mendatang. Misalnya sebuah perusahaan mengeluarkan kas sebesar 1 juta untuk membeli sebuah mesin, maka biaya pengadaan mesin tersebut adalah sebesar 1 juta. Artinya aset berupa kas digantikan menjadi aset berupa mesin yang berguna untuk mendukung aktivitas produksi dari perusahaan dengan harapan mesin tersebut memberikan manfaat yang lebih dari nilai 1 juta yang telah dikorbankan saat pengadaannya.

Biaya dianggap kadaluarsa apabila biaya-biaya yang dikorbankan untuk sebuah aktivitas produksi barang atau jasa sudah berhasil memperoleh keuntungan yang dikehendaki, biaya-biaya yang sudah kadaluarsa disebut dengan istilah beban. Dalam laporan laba rugi perusahaan berorientasi laba mencatat keuntungan dari aktivitas produksi pada pos pendapatan atau penjualan. Sedangkan pos beban ditempatkan sebagai faktor pengurang atas pendapatan atau penjualan untuk memperoleh laba bruto. Manajemen perusahaan selalu mengharapkan jumlah pendapatan jauh lebih besar daripada jumlah beban yang dikeluarkan untuk mampu mempertahankan kelangsungan perusahaan. Istilah pendapatan dan biaya sering dikaitkan dengan biaya per unit suatu produk dan biaya per unit produk disebut dengan harga per produk, namun faktanya bahwa biaya per unit dengan harga merupakan dua hal yang berbeda. Misalnya biaya produksi per unit sebotol air mineral kemasan sebesar Rp4.000 per botol, maka harga yang dibayarkan oleh pelanggan untuk membeli sebotol air mineral kemasan tersebut harus di atas dari biaya produk per botol (Rp 4.000) dengan demikian perusahaan akan memperoleh laba atas produk tersebut. Berbagai jenis biaya yang timbul selama satu periode diakumulasikan sehingga memudahkan para akuntan untuk menghitung total masing-masing pos beban keluaran. Selain itu para manajer akan dengan mudah mengidentifikasi apabila ada lonjakan beban pada pos tertentu yang mempengaruhi laba. Sedangkan manfaat lainnya juga berguna dalam penyusunan rencana anggaran biaya pada periode mendatang.

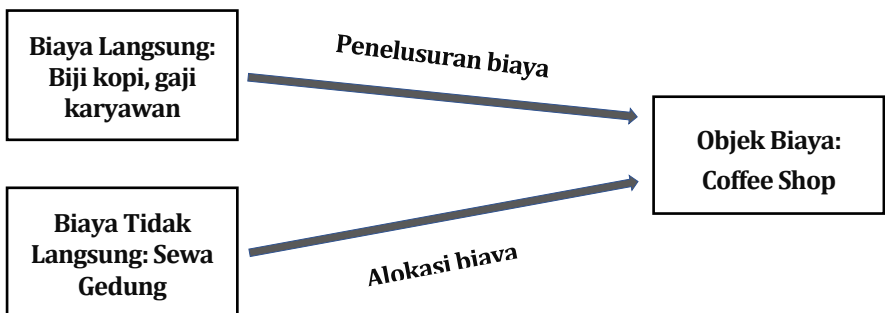
1.2.2 Objek Biaya

Objek biaya merupakan model pengukuran harga yang terdapat dalam suatu produk, pelanggan, segmen, departemen, proyek dan sebagainya sebagai dasar penentuan harga jual. Perusahaan menyusun struktur biaya-biaya dengan baik agar lebih mudah membebankannya ke dalam objek biaya. Pembebanan biaya terhadap objek biaya dapat menggunakan berbagai metode, mulai dari metode yang sederhana hingga metode yang lebih akurat. Akurat suatu metode pembebanan biaya diukur melalui tingkat kewajaran pembebanan biaya yang digunakan, semakin akurat pembebanan biaya akan lebih tepat penentuan harga produk. Memilih metode penentuan objek biaya berdasarkan keperluannya, menggunakan metode sederhana mungkin lebih mudah akan tetapi kurang akurat, sedangkan menggunakan metode yang lebih akurat namun memerlukan berbagai tahapan dalam perhitungannya. Misalnya toko kue membuat kue nastar sebanyak 10 kg memerlukan total biaya sebesar 1 juta, maka perhitungan biaya per kilogram dengan menggunakan metode sederhana yaitu membagi $1 \text{ juta} \div 10 \text{ kg}$ maka biaya per kilogram adalah 100 ribu, namun berbeda apabila toko kue tersebut memproduksi berbagai jenis kue lainnya dengan total biaya sebesar 1 juta harus membagi biaya berdasarkan biaya langsung dan biaya tidak langsung pada masing-masing jenis kue.

Biaya langsung merupakan jenis biaya yang melekat pada objek biaya yang diproduksi dan cenderung lebih mudah ditelusuri. Biaya langsung misalnya biaya bahan baku langsung, biaya upah tenaga kerja langsung, biaya overhead yang melekat langsung pada objek biaya. Biaya langsung dapat juga dibagi menjadi dua yakni biaya variabel dan biaya tetap. Biaya variabel merupakan biaya yang cenderung dipengaruhi jumlah objek biaya, artinya apabila barang atau jasa yang diproduksi semakin besar maka biaya variabel juga cenderung meningkat, misalnya bahan baku, upah buruh, penggunaan bahan penolong lainnya.

Biaya tetap adalah biaya yang tidak mengalami perubahan meskipun jumlah barang atau jasa yang diproduksi bertambah, misalnya biaya sewa gedung, beban asuransi, biaya administrasi.

Biaya tidak langsung merupakan jenis biaya yang tidak melekat secara langsung pada proses produksi suatu barang atau jasa sehingga biaya tidak langsung akan lebih sulit ditelusuri pada objek biaya. Biaya tidak langsung mencakup seperti biaya pemasaran, biaya iklan, penyusutan produk. Biaya ini tidak berhubungan langsung dengan proses produksi akan tetapi mendukung kegiatan perusahaan yang apabila ditiadakan akan menghalangi kelancaran tujuan perusahaan. Misalnya divisi pemasaran diperintahkan manajer melakukan survei pasar di suatu wilayah yang memiliki minat dan daya beli produk yang tinggi. Tentunya perusahaan akan dapat meningkatkan jumlah produksi apabila berhasil menguasai pangsa pasar tersebut.



Gambar 1. 2 Biaya Produk dan Jasa

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Biaya tidak langsung memang tidak dapat ditelusuri secara langsung terhadap objek biaya, akan tetapi pembelanannya dilakukan dengan cara mengalokasikan biaya. Biaya tidak

langsung lebih sulit dibebankan apabila perusahaan memproduksi beberapa produk barang atau jasa yang berbeda. Sehingga tidak dapat dibebankan secara langsung pada setiap produk berdasarkan hubungan sebab-akibat biaya dengan produk, maka cara yang paling mudah untuk membebankan biaya tidak langsung dengan cara membagi proporsional sesuai dengan jam kerja dari tenaga kerja langsung pada setiap produk, dengan demikian biaya-biaya dapat dialokasikan terhadap seluruh unit yang diproduksi. Pengalokasian biaya tidak langsung terhadap setiap unit yang diproduksi perlu untuk menghindari kesalahan dalam penentuan harga pokok penjualan yang dapat mengakibatkan kerugian bagi perusahaan. Selain klasifikasi biaya langsung dan biaya tidak langsung, terdapat juga klasifikasi lain dari biaya berdasarkan pola perilaku biaya saat produk yang dihasilkan berubah yaitu biaya variabel dan biaya tetap. Biaya variabel (*variable cost*) merupakan biaya yang jumlahnya dipengaruhi oleh jumlah unit yang diproduksi, misalnya biaya pembelian bahan baku terigu, mentega pada toko kue akan meningkat seiring dengan jumlah kue yang diproduksi. Biaya tetap (*fixed cost*) merupakan biaya yang nilainya konstan meskipun jumlah unit diproduksi bertambah, misalnya dalam kasus yang sama, biaya sewa gedung untuk toko kue tidak berubah meskipun jumlah kue yang diproduksi meningkat ataupun menurun. Biaya peluang (*opportunity cost*) merupakan biaya yang dikorbankan untuk memperoleh suatu manfaat karena telah memilih alternatif lain. Misalnya seorang staff memilih izin kerja dari perusahaan untuk mengikuti kursus di bidang perpajakan (brevet pajak) selama 3 bulan, dengan demikian ada biaya peluang berupa gaji yang tidak dibayarkan oleh perusahaan selama mengikuti kursus, hal tersebut tentunya biaya yang telah dikorbankan oleh staff tersebut karena memilih untuk mengikuti kursus dan harus izin kerja selama mengikuti kursus. Sedangkan manfaat yang diperoleh dari biaya peluang tersebut yakni pengetahuan dan

pengalaman akan meningkatkan kualitas kerja dan standar yang dimiliki oleh staff tersebut sehingga berdampak pada kenaikan pangkat dan pendapatan dimasa mendatang.

1.2.3 Biaya Produk dan Jasa

Perusahaan setidaknya mengeluarkan salah satu dari dua produk sebagai objek biaya, dua jenis produk sebagai output dari perusahaan yaitu produk berwujud (barang) dan produk tidak berwujud (jasa).

- Produk berwujud (barang) merupakan bentuk fisik yang bersumber dari bahan baku diolah menggunakan tenaga kerja dan sumber daya lainnya sehingga menghasilkan barang setengah jadi atau barang jadi.
- Produk tidak berwujud (jasa) merupakan bentuk layanan yang diberikan oleh perusahaan kepada pelanggan berbentuk fasilitas seperti perawatan kesehatan, jasa kecantikan, jasa akuntan dan banyak jasa lainnya.

Perbedaan produk barang dengan jasa selain dari wujudnya terdapat pula dari segi produsennya, perusahaan yang memproduksi bahan baku menjadi barang setengah jadi ataupun barang jadi disebut perusahaan manufaktur, sedangkan perusahaan yang menyediakan layanan berbentuk jasa disebut dengan perusahaan jasa. Meskipun berbeda jenis produk yang dihasilkan namun kedua jenis perusahaan harus mengetahui informasi biaya per unit yang diproduksi untuk mempermudah menentukan harga produk, serta membuat keputusan terkait strategi meningkatkan keuntungan dan peramalan pada masa mendatang. Para manajer dalam mengambil keputusan harus berdasarkan informasi akuntansi manajerial yang disajikan para akuntan, oleh karena itu para akuntan harus mampu menyajikan informasi akuntansi sesuai dengan kebutuhan penggunaannya. Selain itu, para akuntan juga harus mengikuti aturan tentang

penyajian laporan eksteral yakni prinsip akuntansi yang berterima umum, karena dasar penyajian laporan akuntansi manajerial adalah berdasarkan penyajian laporan keuangan seperti laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi. Pemanfaatan laporan posisi keuangan dalam akuntansi manajerial misalnya penting bagi seorang manajer mengetahui jumlah persediaan barang, atau pada laporan posisi keuangan seorang manajer perlu memperoleh informasi terkait harga pokok penjualan selama satu periode tertentu.

1.2.4 Menentukan Biaya Produk

Biaya produk merupakan sejumlah modal yang dikeluarkan oleh pihak perusahaan untuk mengubah bahan baku melalui proses produksi menjadi barang jadi yang siap dipasarkan, sehingga biaya produksi pasti dikeluarkan perusahaan untuk menghasilkan produk, sekaligus biaya produksi tersebut sebagai dasar penentuan harga pokok penjualan. Biaya-biaya yang tergolong dalam biaya produk yaitu biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Ketiga biaya tersebut dapat dengan mudah ditelusuri pada produk per unit karena biaya tersebut dapat digolongkan pada biaya variabel.

Biaya bahan baku langsung (*direct materials*) merupakan biaya produksi yang dikeluarkan perusahaan untuk pengadaan bahan baku untuk diproduksi menjadi barang jadi, biaya bahan baku dapat ditelusuri dengan mudah karena biaya tersebut melekat langsung dengan barang yang diproduksi. Contoh biaya bahan baku pada perusahaan seperti tembakau pada perusahaan rokok, buah kelapa sawit pada perusahaan minyak goreng, kayu jati pada perusahaan furniture, bahan baku tersebut sebagai bagian dari produksi berupa bahan baku langsung bagi perusahaan yang memproduksinya.

Biaya tenaga kerja langsung (*direct labour*) merupakan biaya yang dengan mudah dapat ditelusuri karena melekat

langsung pada unit yang diproduksi. Biaya tenaga kerja langsung timbul akibat adanya karyawan/buruh yang bekerja secara langsung dalam proses produksi untuk mengubah bahan baku menjadi barang siap jual. Akuntan harus mengetahui perbedaan tenaga kerja langsung dengan tenaga kerja tidak langsung, karena biaya yang timbul pada tenaga kerja tidak langsung tidak dapat ditelusuri secara mudah pada tiap unit yang diproduksi karena tidak terlibat langsung pada proses produksi. Misalnya tenaga kerja tidak langsung adalah petugas kebersihan di areal pabrik, tenaga *security* yang bertugas menjaga keamanan di areal perusahaan, bagian admin yang bekerja di kantor.

Biaya overhead pabrik (*manufacturing overhead*) biaya produksi yang tidak termasuk dalam biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya overhead dapat dikategorikan sebagai biaya tidak langsung sehingga tidak dapat ditelusuri langsung pada setiap unit yang diproduksi, biaya overhead pabrik pada perusahaan manufaktur misalnya biaya tenaga kerja tidak langsung seperti karyawan yang bertugas menjaga kebersihan pabrik, *security* yang bertugas menjaga keamanan di perusahaan, bagian administrasi logistik, biaya listrik, biaya pajak bumi dan bangunan pada pabrik. Keseluruhan biaya-biaya (biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik) harus dimasukkan dalam perhitungan harga pokok produksi, dan tidak ada biaya yang dikecualikan dalam penentuan total biaya produksi. Berikut persamaan untuk menghitung total biaya produksi.

$$\text{Total Biaya Produksi} = \text{Bahan Baku Langsung} + \text{Tenaga Kerja Langsung} + \text{Overhead Pabrik}$$

Untuk menghitung biaya per unit yang diproduksi maka digunakan persamaan sebagai berikut:

$$\text{Biaya Produk per Unit} = \text{Total Biaya Produksi} \div \text{Jumlah unit yang diproduksi}$$

Ilustrasi ke-1 :

Selama 7 hari Chesse Bakery memproduksi sebanyak 50 cake untuk dijual. Biaya produksi yang dibebankan terdiri dari biaya bahan baku langsung (tepung terigu, mentega, keju, coklat bubuk) seharga Rp 5.500.000, biaya tenaga kerja langsung Rp 2.100.000 (4 orang x 7 hari x 75.000/hari), biaya overhead sebesar Rp 1.500.000. Berapakah total biaya produksi selama seminggu dan biaya per unit dengan asumsi jenis cake yang diproduksi sama.

Penyelesaian :

Biaya bahan baku langsung	Rp5.500.000
Biaya tenaga kerja langsung	Rp2.100.000
<u>Biaya overhead pabrik</u>	<u>Rp1.500.000 +</u>
Total biaya produksi	<u>Rp9.100.000</u>

Biaya per unit adalah $\text{Rp } 9.100.000 \div 50 = \text{Rp } 182.000$

1.2.5 Penyusunan Laporan Laba Rugi

Laporan laba rugi merupakan salah satu dari lima komponen laporan keuangan yang menyajikan informasi keuangan yakni perbandingan pendapatan terhadap beban-beban. Semakin besar nilai pada pos pendapatan semakin baik bagi perusahaan, perusahaan disebut mengalami laba jika pendapatan lebih besar daripada beban yang dikeluarkan, sebaliknya jika beban-beban lebih besar daripada total pendapatan maka perusahaan dinyatakan rugi. Beban yang dimaksud dalam laporan laba rugi terdiri dari beban pokok produk, penjualan dan administrasi, seluruh beban dihitung ke dalam susunan laporan keuangan oleh akuntan sebagai dasar mengukur tingkat efisiensi perusahaan.

1.2.6 Beban Pokok Produksi

Beban pokok produksi (*cost of goods manufactured*) adalah total biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi persediaan bahan baku menjadi barang jadi dan barang dalam proses selama satu periode. Beban pokok produksi yang dihitung ke dalam proses barang jadi dan barang dalam proses adalah biaya bahan baku langsung dan bahan penolong, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead. Barang dalam proses adalah persediaan bahan baku yang telah dimasukkan ke dalam proses produksi namun belum sepenuhnya selesai (belum dapat ditransfer ke persediaan barang jadi) selama satu periode tersebut. Sebagai contoh dalam produksi pakaian, bahan baku langsung sudah dimasukkan dalam proses produksi, dan telah dilakukan pengukuran dan pengguntingan sesuai pola dan ukuran, namun belum selesai dijahit atau dipasang kancing (*finishing*) sampai berakhir periode tersebut. Akuntansi manajerial perlu mengetahui total biaya bahan baku yang digunakan dalam proses produksi sebagai dasar perhitungan total biaya pokok produksi yang dikeluarkan selama satu periode. Berikut contoh kasus perhitungan biaya bahan baku langsung.

Ilustrasi ke-2 :

Natural Furniture memproduksi lemari berbahan dasar kayu jati dan tripleks dengan nilai persediaan bahan baku pada 1 Januari sebesar Rp50.000.000, pada tanggal 15 Januari 2022 dibeli bahan baku senilai Rp150.000.000. setelah dilakukan stok opname nilai aktual persediaan pada tanggal 31 Januari 2022 adalah sebesar Rp70.000.000. Berapa biaya bahan baku yang terpakai selama bulan Januari 2022?

Penyelesaian:

Nilai persediaan Bahan Baku - tanggal 1 Januari 2022	Rp 50.000.000
Persediaan dibeli 15 Januari 2022	<u>Rp 150.000.000</u> +
	Rp 200.000.000
Nilai persediaan Bahan Baku - tanggal 31 Januari 2022	<u>Rp 70.000.000</u> -
Bahan baku langsung yang terpakai - selama Januari 2022	Rp 130.000.000

1.2.7 Harga Pokok Penjualan

Harga pokok penjualan (*cost of goods sold*) merupakan keseluruhan biaya yang dikorbankan untuk menghasilkan produk barang siap jual dan biaya penjualan. Harga pokok penjualan diperlukan dalam menentukan harga dasar produk sebelum menentukan harga jual sehingga manajer dapat memperhitungkan margin laba yang ideal. Kelalaian menentukan harga jual tentu akan mengakibatkan kerugian bagi perusahaan, sehingga penentuan harga pokok penjualan harus memenuhi syarat yang terdiri dari biaya produksi, biaya penjualan dan biaya administrasi. Berikut contoh kasus perhitungan harga pokok penjualan.

Ilustrasi ke-3 :

Selama Januari 2022 "Natural Furniture" memproduksi lemari sebanyak 200 unit dengan rincian total biaya pokok produksi 265.000.000 (*Bahan Baku Langsung = Rp130.000.000; Tenaga Kerja Langsung; Rp70.000.000; Overhead = Rp65.000.000*), diasumsikan persediaan barang jadi pada 1 Januari sebanyak 20 unit senilai Rp26.500.000, data hasil stok opname 31 Januari persediaan barang jadi sebanyak 40 unit senilai Rp53.000.000. Berapa beban pokok penjualan atas lemari yang selesai diproduksi selama bulan Januari dan perkiraan harga per unit lemari?

Penyelesaian:

Beban Pokok Produksi Januari 2022	: Rp 265.000.000
Persediaan barang jadi, 1 Januari	: <u>Rp 26.500.000</u> +
Persediaan barang jadi, 31 Januari	: <u>Rp 53.000.000</u> -
Beban Pokok Penjualan	: Rp 238.500.000
Jumlah unit dijual selama Januari	: <u>180 unit</u> ÷
Harga per unit	: Rp 1.325.000

Penentuan harga jual harus didasari dengan harga pokok penjualan agar tidak terjadi kekeliruan dalam mengambil keputusan penting, pada contoh kasus 1.3 memperlihatkan total biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan barang yang disebut sebagai beban pokok penjualan, namun proses akuntansi tidak cukup hanya sampai pada perhitungan beban pokok produksi untuk mengambil keputusan, namun perusahaan juga membutuhkan informasi total penjualan produk dalam bentuk laporan laba rugi.

1.2.8 Laporan Laba Rugi

Laporan laba rugi yang disajikan dalam perusahaan oleh akuntan harus sesuai dengan standar yang berlaku secara umum seperti yang telah diatur dalam PSAK No.1, pentingnya keseragaman model dalam penyusunan laporan laba rugi untuk memudahkan para pengguna laporan keuangan mengukur dan menilai kinerja perusahaan. Manajemen perusahaan perlu menganalisis kinerja melalui laporan laba rugi untuk mengetahui kecenderungan kinerja perusahaan selama satu periode. Pos-pos yang terdapat dalam laporan laba rugi menjadi sumber informasi tentang total pendapatan atas produksi selama satu periode akuntansi, beban pokok penjualan sebagai informasi biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead yang dikeluarkan untuk memperoleh total pendapatan pada periode

tersebut. Selanjutnya laporan laba rugi juga menyajikan informasi tentang beban penjualan dan administrasi yang tidak turut dihitung dalam perhitungan beban pokok penjualan. Informasi total pendapatan atau penjualan selama satu periode dikurangi dengan beban pokok penjualan akan menghasilkan informasi laba/rugi bruto perusahaan. Apabila informasi laba bruto positif berarti harga jual yang dibuat masih dapat menutupi biaya-biaya produk. Hasil perhitungan laba bruto tersebut selanjutnya dikurangkan dengan beban-beban penjualan dan administrasi untuk memperoleh informasi laba operasi. Berikut pada ilustrasi ke-4 adalah Laporan Laba Rugi Perusahaan sebagai lanjutan dari ilustrasi ke-3 di atas, total pendapatan atas penjualan Natural Furniture selama Januari 2022 sebesar Rp360.000.000, komisi penjualan adalah sebesar 5% dari total penjualan. Biaya administrasi dan penjualan sebesar Rp 25.000.000. Maka untuk menyusun laporan laba rugi digambarkan pada Tabel 1.2.

Tabel 1. 2 Laporan Laba Rugi Natural Furniture

**Natural Furniture
Laporan Laba Rugi
Periode Januari 2022**

Pendapatan Penjualan ($Rp2.000.000 \times 180$)	Rp 360.000.000
Beban Pokok Penjualan	<u>Rp 238.500.000 –</u>
Laba Bruto	Rp 121.500.000
Beban Komisi Penjualan ($5\% \times Rp360.000.000$)	Rp 18.000.000
Beban penjualan dan administrasi	<u>Rp 25.000.000 +</u>
Total beban penjualan	<u>Rp 43.000.000 –</u>
Laba operasi	Rp 78.500.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Laporan laba rugi di atas memberikan informasi bagi manajer untuk mengukur tingkat kinerja perusahaan selama periode tertentu, dengan demikian para manajer dapat menilai berapa persen laba operasi yang diperoleh dibandingkan dengan total pendapatan pada periode yang sama. Berdasarkan data keuangan pada ilustrasi 1.4 di atas maka persentase Beban Pokok Penjualan dibanding dengan pendapatan adalah sebesar 66,25 persen, sedangkan laba bruto sebesar 33,75 persen. Persentase total beban penjualan terhadap total pendapatan adalah sebesar 11,94 persen, maka laba operasi perusahaan sebesar 21,80 persen.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim dan Bambang, Supomo. Muh Syam Yusuf (2013) *Akuntansi Manajemen Edisi 2*, BPFE, Yogyakarta
- Garrison, R.H.,Noreen, E.W., and Brewer,P.C. (2012) *Managerial Accounting*. 14th Edition. New York: McGraw Hill
- Mowen, M.M.,Hansen, D.R., and Heitger, D.L. (2014) *Cornerstones of Managerial Accounting*. 6th Edition. Cengage Learning
- Mulyadi, (1992) *Akuntansi Manajemen: konsep, manfaat, dan rekayasa*. Edisi 1. Yogyakarta: Badan Penerbitan STIE-YKPN
- Noreen, E.W., Brewer, P.C., and Garrison, R.H. (2011) *Managerial Accounting for Managers*. 2th Edition. New York: McGraw Hill
- Prawironegoro, Darsono, dan Ari Purwanti. (2009) *Akuntansi Manajemen, Edisi Kedua*, Penerbit Mitra Wacana Media, Jakarta
- Subramanyam, K.R. (2014) *Financial Statement Analysis*. 11th Edition. Asia: McGraw Hill Education
- Wiratna,S.V, (2021) *Akuntansi Manajemen, Teori dan Aplikasi* , Yogyakarta, Pustaka Baru Press

BAB 2

PERILAKU BIAYA

Oleh Rusydi Fauzan

2.1 Pendahuluan

Perilaku biaya yang terjadi pada setiap perusahaan bersifat berbeda, mulai dari perusahaan manufaktur, dagang dan jasa. Sifat setiap biaya juga berbeda satu sama lainnya. Untuk menghadapi kompetisi yang semakin ketat, maka perusahaan dituntut untuk bisa mengelola biaya dengan baik agar bisa menciptakan produk yang bernilai tinggi dengan harga yang kompetitif. Pemahaman yang baik terhadap karakteristik biaya dan jenis biaya yang ada di dalam perusahaan akan membuat manajer dapat menyusun rencana biaya dengan efisien. Dengan biaya yang sama seorang manajer bisa memproduksi produk lebih banyak dibandingkan perusahaan pesaing jika mengetahui bagaimana mengelola biayanya dengan baik.

Pengetahuan mengenai total biaya, total volume produk, dan perencanaan laba yang diinginkan menuntut manajer untuk bisa mensiasati mana saja biaya yang harus dikeluarkan dengan segera dan biaya yang harus ditahan di masa depan. Pemahaman mengenai biaya juga akan membuat manajer mengetahui bisnis dengan lebih baik dan bisa merancang berbagai rencana untuk menghadapi ketidakpastian di masa depan. Jika dikelola dengan baik, maka akan memberikan manfaat yang sangat besar bagi peningkatan penjualan dan laba perusahaan.

2.2 Manfaat Mengetahui Perilaku Biaya

Pemahaman yang baik terhadap biaya membawa banyak manfaat kepada manajer dan perusahaan, yaitu:

1. Membantu keputusan operasional.
Keputusan operasional diambil setiap hari yang melibatkan pengeluaran biaya. Sehingga manajer harus memahami konsep dan perilaku biaya yang berpengaruh pada operasional perusahaan (Lestari *et al.*, 2022).
2. Memproyeksi perencanaan laba di masa depan.
Manajer harus bisa memproyeksikan laba yang akan didapatkan di masa depan sehingga manajer harus bisa memahami konsep penerimaan, pengeluaran, dan laba. Manajer harus bisa mengelola biaya jika ingin memaksimalkan laba (Ernayani *et al.*, 2022).
3. Menghitung biaya produk lebih akurat.
Manajer harus bisa menghitung seluruh biaya dengan akurat dan membebankan secara tepat untuk masing-masing unit produk. Penghitungan biaya produk yang akurat membutuhkan pemahaman perilaku biaya yang baik (Fauzan, Nurhayati and Novia, 2020).
4. Memberikan informasi untuk keputusan manajemen.
Pengambilan keputusan membutuhkan banyak sekali informasi terutama informasi terkait biaya. Informasi mengenai biaya sangat dibutuhkan dalam pengambilan keputusan di masa depan karena akan mempengaruhi berbagai kinerja di dalam perusahaan (Fauzan and Jayanti, 2020).
5. Membantu perencanaan anggaran.
Perencanaan anggaran membutuhkan proyeksi biaya yang detail untuk masa depan. Untuk itu manajer harus mengetahui bagaimana perilaku dan kondisi biaya yang akan terjadi di masa depan (Fauzan, 2014).
6. Meningkatkan laba perusahaan.

Manajer dituntut untuk bisa terus menciptakan laba yang terus meningkat. Sehingga manajer harus bisa memproyeksi selisih pendapatan dengan biaya yang akan terjadi di masa depan (Fauzan and Rahmadani, 2018).

7. Menentukan harga jual yang paling optimal.
Manajer harus bisa menetapkan harga jual produk secara tepat, sehingga harga tersebut bisa bersaing dalam pasar sekaligus bisa memberikan laba maksimal. Untuk itu dibutuhkan pemahaman terhadap perilaku dan sifat biaya (Fauzan, A'yun, *et al.*, 2023).
8. Memudahkan alokasi biaya dan sumber daya.
Manajer harus bisa mengalokasikan sumber daya dengan tepat dengan menggunakan biaya paling efisien. Pengalokasian sumber daya dengan baik akan berdampak kepada tingginya produktifitas produk yang akan dihasilkan dan mengurangi tingkat pemborosan produksi (Fauzan, Supryanita and Rahmatika, 2021).
9. Menentukan margin laba.
Manajer harus bisa menentukan margin laba atau persentase laba yang akan didapatkan pada setiap periode waktu. Penghitungan margin laba membutuhkan pemahaman yang baik terutama penggunaan biaya variabel (Sarjana *et al.*, 2022).
10. Membantu pengembangan produk.
Proses riset dan pengembangan produk membutuhkan biaya yang sangat besar untuk itu dibutuhkan penghitungan biaya yang akurat. Biaya tetap harus dievaluasi dengan baik pada kegiatan pengembangan produk (Santoso *et al.*, 2023).
11. Membantu efisiensi biaya yang akan dikeluarkan.
Kegiatan efisiensi biaya tidak bisa dilaksanakan sembarangan karena akan berdampak pada jumlah dan kualitas produksi. Manajer harus mengetahui biaya-biaya

- yang tidak berpengaruh terhadap produk secara langsung sebelum melaksanakan efisiensi (Nugraha *et al.*, 2023).
12. Membantu memahami perubahan perilaku konsumen.
Perubahan perilaku konsumen juga turut mempengaruhi bagaimana perilaku biaya dalam perusahaan. Produk yang digemari konsumen memiliki rumusan biaya tertentu yang nanti berdampak terhadap penghitungan biaya secara keseluruhan (Purnamasari *et al.*, 2023).
 13. Mengoptimalkan penggunaan seluruh sumber daya (manusia, mesin, dan material).
Pengoptimalan seluruh sumber daya membutuhkan kombinasi yang tepat dan efektif antara satu sama lain. Pemahaman terhadap karakteristik biaya masing-masing sumber daya berpengaruh terhadap optimalisasi biaya tersebut (Fauzan, Setiawan, *et al.*, 2023).
 14. Membantu tindakan koreksi biaya.
Penggunaan biaya di dalam perusahaan harus senantiasa dikoreksi dan dievaluasi. Biaya yang tidak bernilai tambah dan bersifat pemborosan harus dihilangkan atau diganti dengan biaya lain yang lebih memberikan dampak (Fauzan, Hafidah, *et al.*, 2023).
 15. Membantu manajemen dalam menyelesaikan permasalahan yang terjadi.
Beberapa permasalahan yang terjadi di perusahaan juga bisa dideteksi dari perubahan biaya yang terjadi. Untuk mengatasinya maka seluruh biaya perlu dikoreksi sehingga kegiatan perusahaan bisa dikembalikan seperti semula (Rachmat *et al.*, 2023).
 16. Meningkatkan insentif dan bonus karyawan.
Pemberian insentif dan bonus harus memperhatikan kinerja dan jumlah laba yang disisihkan. Beberapa tipe insentif dan bonus juga bisa bersifat tetap dan variabel, jika menggunakan persamaan yang tepat maka akan

memberikan dampak kinerja bagi perusahaan (Wijaya *et al.*, 2023).

17. Memudahkan pengendalian anggaran.

Pemahaman yang baik terhadap perilaku biaya juga akan memudahkan manajer dalam mengendalikan anggaran. Walaupun anggaran sudah disusun dengan baik tetapi harus dikelola dan dicairkan sesuai dengan mekanisme yang berlaku (Fauzan and Sari, 2018).

18. Memudahkan kegiatan audit.

Penulisan dan pelaporan laporan keuangan juga membutuhkan pemahaman biaya yang baik. Sehingga nantinya proses audit akan berlangsung dengan baik karena mekanisme sudah baik (Mustanir *et al.*, 2023).

19. Melengkapi berbagai data sistem informasi manajemen dan sistem informasi akuntansi.

Pelaporan seluruh biaya beserta perilaku dan karakternya dibutuhkan untuk mencatat pola biaya yang terjadi. Data biaya tersebut akan sangat dibutuhkan untuk merencanakan biaya di masa depan (Fauzan and Sari, 2016).

20. Memudahkan perencanaan masa depan perusahaan.

Salah satu elemen penting dalam perencanaan perusahaan di masa depan adalah komponen dan rencana keuangan. Rencana keuangan yang baik disusun atas pemahaman biaya yang akan terjadi di masa depan (Fauzan, Putri, *et al.*, 2023).

2.3 Perilaku Biaya

Perilaku biaya dapat diartikan sebagai perubahan perilaku biaya akibat terjadinya perubahan aktifitas bisnis. Berdasarkan perilaku biaya, maka biaya dapat dibagi menjadi tiga kategori (Mowen, Hansen and Heitger, 2022) yaitu:

1. Biaya tetap (*fixed cost*)

Biaya yang tidak berubah ketika terjadi perubahan aktifitas bisnis.

2. Biaya variabel (*variable cost*)

Biaya yang berubah secara proporsional sesuai dengan perubahan aktifitas bisnis.

3. Biaya campuran (*mixed cost*)

Merupakan biaya yang merupakan gabungan biaya tetap dan biaya campuran, dimana terdapat biaya tetap diawal dan diikuti perubahan proporsional di tengah perjalanan waktunya.

Perusahaan harus mengetahui karakter seluruh biaya dari pengeluaran yang terjadi baik setiap hari, atau setiap periode tertentu. Ini akan berdampak terhadap bagaimana perusahaan mengelola biaya, terutama ketika kegiatan penghematan atau pemotongan biaya terjadi dalam rangka menghadapi keadaan bisnis yang terus berubah. Pengelolaan biaya yang baik akan membuat perusahaan bisa memaksimalkan penggunaan sumber daya sekaligus meminimalisir biaya yang akan dikeluarkan dalam penggunaan sumber daya tersebut, yang nantinya akan berdampak terhadap tingkat profitabilitas perusahaan.

2.4 Tipe-Tipe Sumber Daya

Dalam mendapatkan sumber daya untuk memenuhi kebutuhan perusahaan, perusahaan juga harus memahami karakter sumber daya tersebut, ini akan berpengaruh besar terhadap kebijakan pemesanan dan pemeliharaan sumber daya tersebut. Terdapat dua jenis sumber daya (Mowen, Hansen and Heitger, 2022), yaitu:

1. Sumber daya terikat

Sumber daya terkait merupakan sumber daya terkait kebutuhan produksi yang tidak bisa didapatkan dengan mudah oleh perusahaan. Untuk mendapatkannya maka

perusahaan harus membuat kontrak, perjanjian, dan kerjasama terlebih dahulu. Jika tidak ada klausul yang jelas maka perusahaan tidak akan bisa mendapatkannya.

2. Sumber daya fleksibel

Sumber daya fleksibel merupakan sumber daya terkait kebutuhan produksi yang bisa didapatkan dengan mudah, kapanpun, dimanapun dan segera oleh perusahaan. Hal ini disebabkan karena sumber daya tersebut dijual bebas dalam jumlah banyak di pasar, sehingga perusahaan tidak perlu melaksanakan kegiatan kerjasama atau kontrak untuk mendapatkannya.

Biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan sumber daya terikat sangat besar karena akan terdapat banyak biaya tambahan seperti biaya pesanan, biaya transportasi, biaya gudang, biaya perawatan, dan biaya lainnya. Sedangkan sumber daya fleksibel untuk mendapatkannya hanya perlu mengeluarkan biaya pembelian dan biaya tambahan lainnya. Sebelum membeli sebuah sumber daya atau kebutuhan, maka perusahaan harus bisa menilai apakah kebutuhan tersebut terkategori sebagai sumber daya terikat atau fleksibel. Sebisanya mungkin perusahaan harus mencari seluruh kebutuhan yang berbentuk sumber daya fleksibel. Sehingga biaya produksi dan operasional bisa diefisienkan dengan sebaik mungkin.

2.5 Perilaku Biaya Step

Biaya step dapat diartikan sebagai sebuah biaya yang nilainya konstan untuk sejumlah rentang aktifitas tertentu, lalu akan berubah pada rentang aktifitas berikutnya. Terdapat dua jenis biaya step (Mowen, Hansen and Heitger, 2022), yaitu:

1. Biaya variabel step

Biaya variabel step memiliki lebar step yang kecil yang menunjukkan perubahan yang begitu ketat dan rapat

dalam setiap perubahan aktifitas produksi. Biasanya perubahan biaya variabel step berubah dalam rentang aktifitas yang sempit.

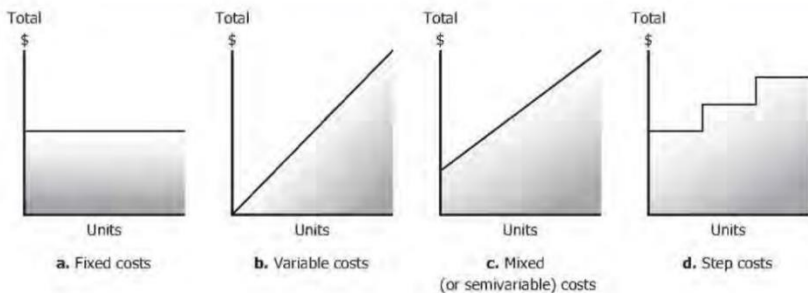
2. Biaya tetap step

Biaya tetap step memiliki lebar step yang lebih besar dibandingkan dengan biaya variabel step. Biaya tetap step, memiliki rentangan biaya yang sama untuk aktifitas yang lama. Biaya tetap step sering dikategorikan sebagai biaya step.

Pemahaman tentang biaya step sangat penting bagi perusahaan, karena masih banyak perusahaan yang melihat biaya itu hanya dikategorikan sebagai biaya variabel dan tetap saja, sehingga menyebabkan pimpinan salah dalam merencanakan perencanaan keuangan. Dengan mengetahui adanya perubahan biaya step, maka pimpinan dapat membuat alokasi biaya yang lebih akurat dan tepat waktu sesuai dengan kebutuhan yang telah diprediksi sebelumnya serta memaksimalkan penggunaan sumber daya dan melaksanakan kegiatan efisiensi di waktu yang sama.

2.6 Perbandingan Antar Biaya

Perbandingan empat tipe biaya yang berbeda dapat dilihat pada gambar 2.1 dan 2.2.



Gambar 2. 1 Perbandingan Antar Biaya

Sumber: (Commons, 2021)



Gambar 2. 2 Biaya Variabel Step dan Biaya Tetap Step

Sumber: (Park, 2021)

Dari gambar 2.1 dan 2.2, kita bisa melihat perbedaan antara biaya tetap, biaya variabel, biaya campuran, dan biaya step. Setiap biaya berubah nilai dan totalnya menyesuaikan dari jumlah volume yang diproduksi. Pemahaman yang baik tentang masing-masing karakter biaya akan berpengaruh besar terhadap perencanaan biaya yang dibutuhkan dalam sebuah perusahaan. Sehingga manajer dapat menyusun kebutuhan biaya untuk setiap volume produk yang akan diproduksi dan menggunakan seluruh anggaran dengan baik dan efisien. Jika manajer tidak paham dengan karakter biaya dari setiap akun biaya yang akan digunakan, maka akan terjadi inefisiensi dan keterlambatan produksi disebabkan karena tidak bisa terpenuhinya seluruh biaya di saat produksi dilaksanakan.

2.7 Metode Pemisahan Biaya Campuran

Metode pemisahan biaya campuran merupakan sebuah metode yang digunakan untuk memisahkan biaya tetap dan biaya variabel dalam total biaya yang ada pada sebuah komponen biaya. Terdapat tiga cara umum yang sering digunakan untuk memisahkan biaya ini (Mowen, Hansen and Heitger, 2022), yaitu:

1. Metode Tinggi Rendah

Merupakan metode pemisahan biaya tetap dan biaya variabel dengan menentukan persamaan garis lurus antara titik tertinggi dan titik terendah, setelah itu dicari nilai biaya variabel dan biaya tetap dengan cara membandingkan biaya tertinggi dan biaya terendah dengan volume tertinggi dan volume terendah.

Formula yang digunakan adalah:

1) Tarif variabel = perubahan biaya/perubahan volume

2) Biaya tetap = Biaya total - (tarif variabel x volume)

2. Metode Scatterplot

Merupakan metode pemisahan biaya dengan membuat plot titik demi titik, sehingga didapatkan hubungan antara biaya dan aktifitas. Untuk menghitung biaya terkait dilakukan dengan menghubungkan garis antara dua titik. Rumus yang digunakan sama dengan rumus metode tinggi rendah.

3. Metode Kuadrat Terkecil

Merupakan metode pemisahan biaya tetap dan biaya variabel yang sering disebut sebagai analisis regresi. Metode ini membuat garis regresi dengan meminimalkan jumlah kuadrat deviasi setiap titik aktual yang akan diplot. Formula yang digunakan adalah:

$$Y = a + bx$$

Seluruh metode yang digunakan adalah untuk menghitung berapa biaya variabel dan biaya tetap yang akan digunakan dalam sebuah produksi. Penghitungan biaya ini sangat bermanfaat dalam melaksanakan kegiatan penghematan, dimana manajer akan lebih dahulu mengefisiensikan biaya tetap dibandingkan biaya variabel. Hal ini disebabkan karena biaya variabel sangat berpengaruh langsung terhadap jumlah produksi yang dihasilkan sedangkan untuk biaya tetap, berpengaruh tetapi tidak langsung dan berdampak terhadap produk yang akan dihasilkan.

2.8 Kesimpulan

Pemahaman perilaku biaya sangat penting untuk dikuasai oleh manajer perusahaan, karena hal tersebut terkait dengan perencanaan kebutuhan keuangan jangka pendek dan jangka panjang perusahaan (Murdana *et al.*, 2023). Dengan mengetahui jumlah biaya yang akan dikeluarkan pada setiap rentangan waktu, akan membuat manajer bisa memaksimalkan seluruh sumber daya yang dimiliki dan mengefesiensikan biaya yang akan dikeluarkan. Hal tersebut akan berdampak terhadap produktifitas yang akan meningkat yang disertai oleh peningkatan penjualan dan laba di perusahaan tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Commons, C. (2021) *Cost Volume Profit Analysis*, <https://nscpolteksby.ac.id/ebook/files/Ebook/Accounting/Accounting Principles Vol. 2/21 - Cost-Volume-profit analysis.pdf>
- Ernayani, R. *et al.* (2022) 'The Influence of Sales and Operational Costs on Net Income in Cirebon Printing Companies', *Al-Kharaj: Journal of Islamic Economic and Business*, 4(2020), pp. 81–86
- Fauzan, R. (2014) 'Penilaian Kinerja Pada Lembaga Pendidikan Tinggi Dengan Menggunakan Metode Balanced Scorecard. Studi Kasus: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Haji Agus Salim Bukittinggi', *jurnal ekonomi*, 16(2), pp. 50–60
- Fauzan, R., Hafidah, A., *et al.* (2023) *Ekonomi Manajerial*. Global Eksekutif Teknologi
- Fauzan, R., A'yun, K., *et al.* (2023) *Islamic Marketing*. Global Eksekutif Teknologi
- Fauzan, R., Setiawan, R., *et al.* (2023) *Manajemen Perubahan*. Global Eksekutif Teknologi
- Fauzan, R., Putri, R.D., *et al.* (2023) *Wawasan Bisnis*. Global Eksekutif Teknologi
- Fauzan, R. and Jayanti, A. (2020) 'Strategi Pemasaran Untuk Meningkatkan Volume Penjualan Dengan Menggunakan Blue Ocean Strategy Model Pada Usaha Sanjai Nitta Bukittinggi', *Jurnal BONANZA: Manajemen dan Bisnis*, 1(1), pp. 1–12
- Fauzan, R., Nurhayati, N. and Novia, I. (2020) 'Pengambilan Keputusan Strategis dalam Penentuan Harga Jual Produk dengan Menggunakan Pendekatan Activity Based Costing. Studi Kasus UMKM Tia Konveksi', *Jurnal PROFITA: Akuntansi dan Bisnis*, 1(1), pp. 35–46

- Fauzan, R. and Rahmadani, S. (2018) 'Strategi Pengembangan Agrowisata dengan Menggunakan Blue Ocean Strategy Model. Studi Kasus Perkebunan Kopi Green Sago Kabupaten 50 Kota', *jurnal ekonomi*, 21(1), pp. 21–33
- Fauzan, R. and Sari, A.M. (2016) 'Analisis Strategi Pemasaran Untuk Meningkatkan Volume Penjualan (Studi Kasus di Cafe Texas Juice Cabang Tengah Jua Kota Bukittinggi)', *jurnal ekonomi*, 20(2), pp. 147–156
- Fauzan, R. and Sari, R.P. (2018) 'Strategi Pengembangan Taman Marga Satwa dengan Menggunakan SWOT dan QSPM Model. Studi Kasus Taman Marga Satwa dan Budaya Kinantan Kota Bukittinggi', *jurnal ekonomi*, 21(2), pp. 120–131
- Fauzan, R., Supryanita, R. and Rahmatika, R. (2021) 'Analisa Strategi Pemasaran untuk Peningkatan Daya Saing pada Bisnis Kafe di Kota Bukittinggi (Studi Kasus Kafe Teras Kota)', *MABIS: Jurnal Manajemen Bisnis Syariah*, 1(1)
- Lestari, S.P. et al. (2022) *Manajemen Operasional*. Global Eksekutif Teknologi
- Mowen, M.M., Hansen, D.R. and Heitger, D.L. (2022) *Managerial Accounting: The Cornerstone of Business Decision Making*. 7th edn. Cengage Learning
- Murdana, I.M. et al. (2023) *Ekonomi Pariwisata*. Global Eksekutif Teknologi
- Mustanir, A. et al. (2023) *Pemberdayaan Masyarakat*. Global Eksekutif Teknologi
- Nugraha, D.B. et al. (2023) *Sistem Informasi Akuntansi*. Global Eksekutif Teknologi
- Park, K. (2021) *Cost Volume Relationship*. Available at: <https://slideplayer.com/slide/14530487/>.
- Purnamasari, S. et al. (2023) *Manajemen Keuangan Islam*. Global Eksekutif Teknologi
- Rachmat, Z. et al. (2023) *Manajemen Syariah*. Global Eksekutif

Teknologi

Santoso, L.W. *et al.* (2023) *Manajemen Sains*. Global Eksekutif
Teknologi

Sarjana, S. *et al.* (2022) *Manajemen Pemasaran*. Global Eksekutif
Teknologi

Wijaya, K. *et al.* (2023) *Manajemen Pemasaran Lanjutan*. Global
Eksekutif Teknologi

BAB 3

ALAT PERENCANAAN MANAJERIAL : ANALISIS BIAYA-VOLUME-LABA

Oleh Aprih Santoso

3.1 Pendahuluan

Salah satu fungsi manajemen adalah perencanaan. Perencanaan mempunyai andil yang besar dalam keseluruhan pedalanan 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 disebut *Break Even Point* atau titik Impas. Suatu cara untuk mengetahui hubungan antara biaya, volume penjualan dan pendapatan, dimana perusahaan tidak memperoleh laba dan tidak menderita kerugian. Berikut adalah definisi dari *Break Even Point* :

- a. Analisa *break even* adalah suatu cara untuk mengetahui berapa volume penjualan minimum agar perusahaan tidak menderita kerugian, tetapi juga belum memperoleh laba.

- b. Analisa *break even* adalah suatu teknik analisa untuk mempelajari hubungan antara biaya tetap, biaya variabel, keuntungan dan volume kegiatan atau disebut "*Cost Profit Volume Analisis*".
- c. Analisis break even point adalah suatu teknik analisa untuk mempelajari hubungan antara biaya tetap, biaya variabel, keuntungan dan volume kegiatan.

3.2 Penentuan Break Even Point

Untuk dapat menentukan tingkat *break even* dengan cara memisahkan biaya yang terjadi menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Berikut adalah definisi dari biaya tetap dan variabel.

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

3.2.1 Asumsi Yang Digunakan

Asumsi yang digunakan meliputi :

- 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

3.2.2 Pendekatan dan Pemecahan

Ada 2 jenis pendekatan, yaitu :

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 berdasarkan pada persamaan pendapatan sama dengan biaya ditambah laba (Mulyadi, 2004).

Cara-cara yang dapat digunakan, yaitu :

a) Formula perhitungan penghasilan penjualan :

$$Y_r = p \cdot x$$

Dimana :

Y_r = Total penghasilan penjualan

p = Harga jual per unit

x = Kuantitas penjualan

b) Formula 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

c) Rumus perhitungan laba

$$I = Yr - Ye$$

Dimana

I = Laba

Yr = Jumlah total penghasilan penjualan

Ye = Jumlah total biaya

d) BEP (unit)

$$BEP = \frac{P - VC}{FC}$$

Dimana :

P-Vc , disebut batas kontribusi per unit

e) BEP (rupiah)

$$BEP = 1 - \frac{VC}{P}$$

Dimana :

1 - Vc / 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 :

$$I = Yr - Ye$$

$$I = p.x - Vc . x - Fc$$

sehingga :

$$BEP (x) = \frac{Fc + 1}{P - VC}$$

$Fc+I$ = Kuantitas penjualan harus dicapai pada tingkat laba yang dianggarkan

$$BEP (p. x) = \frac{F_c + 1}{P - VC}$$

$Fc+I$ = Jumlah rupiah penjualan harus dicapai pada laba yang dianggarkan

Soal Latihan :

PT ESNA bekerja dengan :

Biaya Tetap sebesar Rp 450.000,-

Biaya Variabel Rp 45/unit

Harga jual Rp120/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 ?

3.2.3 Metode Coba-Coba

Jika volume hanya 400 unit

Formula =

$$(Q_{\text{unit}} \times P) - (FC + (Q_{\text{unit}} \times VC))$$

$$= (4000 \times 120) - (450.000 + (4000 \times 45))$$

$$= 480.000 - (450.000 + 180.000)$$

$$= 480.000 - 630.000$$

$$= (150.000)$$

Kesimpulan :

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

3.2.4 Membuat Grafik

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

- Tarik garis horizontal (sebagai sumbu x) mulai dari nol ke kanan sumbu ini menggambarkan biaya tetap dan volume produksi.
- Tarik garis vertikal (sebagai sumbu y) mulai dari nol ke atas sumbu ini menggambarkan biaya dan pendapatan
- 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.

3.3 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).

Formula :

$$\begin{aligned} \text{MOS} &= \frac{\text{Penjualan yang dibudgetkan} - \text{Penjualan Pada Break Even Point}}{\text{Penjualan Yang Dibudgetkan}} \times 100 \% \\ &= \frac{8.000 \text{ unit} - 6.000 \text{ unit}}{8.000 \text{ unit}} \times 100 \% \\ &= 25 \% \end{aligned}$$

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

3.4 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 :

- a) Perubahan biaya tetap
- b) Perubahan biaya variabel
- c) Perubahan harga jual
- d) Perubahan komposisi penjualan

3.4.1 Fungsi Analisis Break Even Point Bagi Manajemen

- a) Untuk Keputusan Penambahan Investasi

Langkah-langkahnya

- a. Membandingkan tingkat *break even* 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.

- b) Keputusan Menutup Usaha

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

Formula Titik Penutupan Usaha dalam Rupiah :

$$\text{Titik Penutupan Usaha} = \frac{\text{Biaya Tetap Tunai}}{\text{Contribution Margin Ratio}}$$

Formula Titik Penutupan Usaha dalam Satuan Produk :

$$= \frac{\text{Titik Penutupan Usaha} - \text{Biaya Tetap Tunai}}{\text{Pendapatan Penjualan} - \text{Biaya Variabel}}$$

3.4.2 Soal Latihan

PT. SANTOSA mempunyai data, sebagai berikut :

Kapasitas Norma	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 prosentase dari kapasitas ?
- Berapa besarnya *margin ref safely* 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 ?

- f. Berapa BEPnya (baik dalam unit maupun Rp), jika harga turun Rp. 25

3.5 Kesimpulan

Analisis *break even* adalah cara atau teknik untuk mengetahui pada volume produksi/volume penjualan berapakah perusahaan mencapai impas. Dalam analisa *break even* biaya digolongkan kedalam biaya tetap dan biaya variabel. *Margin of safety* adalah angka baths keamanan yaitu seberapa jauh volume penjualan boleti 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. 201 013. 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 4

METODE PENENTUAN HARGA POKOK PESANAN

Oleh Sabra B. Wahab Thalib

4.1 Pendahuluan

Metode pengumpulan biaya produksi secara tegas dapat dipisahkan menjadi dua, yaitu metode harga pokok pesanan dan metode harga proses. Dalam kenyataannya, suatu perusahaan dapat menggunakan kombinasi kedua metode tersebut, karena perusahaan tersebut memproduksi secara massa dan berdasarkan pesanan. Pada metode kos pesanan, kos produk dikumpulkan berdasarkan pesanan. Metode ini digunakan oleh perusahaan manufaktur yang memproduksi barang berdasarkan spesifikasi tertentu dari pelanggan, contoh perusahaan percetakan yang membuat kartu undangan dengan ukuran dan fitur sesuai dengan keinginan konsumen. Metode kos pesanan mengumpulkan setiap elemen kos produk berdasarkan pesanan.

Metode harga pokok pesanan adalah cara penentuan harga pokok produksi dimana biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk sejumlah produk tertentu, atau suatu jasa yang dapat dipisahkan identitasnya dan yang perlu ditentukan harga pokoknya secara individual. Metode ini tepat digunakan bila produksi terdiri dari atau merupakan pesanan khusus serta waktu yang dikehendaki untuk memproduksi suatu unit produksi relatif panjang dimana harga jual banyak tergantung

dari biaya produk. Oleh karena itu metode job order cost systems adalah metode yang paling tepat untuk dipergunakan dalam perhitungan harga pokok pada perusahaan kontraktor. Dalam perhitungan biaya produksi pesanan, biaya diakumulasikan menurut pekerjaan atau pesanan tertentu. Metode ini mengasumsikan bahwa semua pesanan yang dikerjakan dapat diidentifikasi secara fisik dan setiap pesanan dapat dibebani dengan biaya yang hanya berkaitan dengan pesanan itu sendiri.

4.2 Karakteristik Metode Harga Pokok Pesanan

Kita telah melihat bahwa perusahaan mencatat biaya total dan biaya per unit untuk sejumlah alasan, misalnya untuk pembuatan laporan keuangan, penentuan tingkat laba dan pengambilan keputusan (sebagai contohnya besar harga yang akan dibebankan), akan tetapi belum banyak dipikirkan mengenai pengaruh cara suatu produk atau jasa dihasilkan, terhadap sistem akuntansi yang digunakan. Karakteristik pengumpulan biaya produksi berdasarkan metode harga pokok pesanan, seperti yang dikemukakan sebelumnya adalah :

- 1) Harga pokok produk dihitung untuk setiap produk pesanan
- 2) Penentuan harga pokok dilakukan setelah produk pesanan yang bersangkutan selesai dikerjakan.
- 3) Harga pokok per unit dihitung dengan cara membagi harga pokok produk pesanan tertentu dengan jumlah unit pesanan yang bersangkutan.

Disamping karakteristik tersebut di atas, dalam metode harga pokok pesanan terdapat ketentuan sebagai berikut :

1. Bahan yang diolah dalam proses produksidipisahkan menjadi Bahan Baku dan Bahan Penolong.

Bahan baku adalah bahan yang secara fisik dapat diidentifikasi dengan produk yang dihasilkan, sedangkan bahan penolong merupakan bahan pelengkap dalam pengolahan produk, yang secara fisik tidak dapat diidentifikasi dengan produk yang dihasilkan dan nilainya relatif kecil. Misalnya, kertas dan tinta cetak merupakan bahan baku pada barang cetakan, sedangkan pelumas mesin cetak merupakan bahan penolong

2. Tenaga kerja bagaikan produksi dibedakan menjadi Tenaga Kerja Langsung dan Tenaga Kerja Tidak Langsung. Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang secara langsung mengolah bahan baku menjadi produk jadi, sedangkan tenaga kerja tidak langsung merupakan tenaga kerja yang tidak secara langsung menangani proses produksi. Misalnya, tukang kayu merupakan tenaga kerja langsung pada produksi meubel kayu, sedangkan mandor pengawas produksi merupakan tenaga kerja tidak langsung.
3. Biaya Overhead Pabrik dalam penentuan harga pokok produk pesanan dibebankan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka (*Predetermined Overhead Rate*). Hal tersebut disebabkan oleh sifat biaya overhead pabrik antara lain :
 - a. Ada sebagian biaya overhead pabrik yang bersifat tetap, sehingga jika menggunakan biaya yang sesungguhnya maka pembebanan biaya overhead pabrik per unit akan berfluktuasi sesuai dengan fluktuasi volume produksi setiap periode. Biaya overhead pabrik per unit akan lebih besar pada saat volume produksi rendah, dan sebaliknya menjadi lebih kecil pada saat volume produksi tinggi. Contoh, biaya depresiasi mesin pabrik yang menggunakan metode garis lurus.

- b. Ada sebagian biaya overhead pabrik yang frekuensi terjadinya tidak merata setiap bulan. Sehingga jika menggunakan biaya sesungguhnya, maka harga pokok produksi akan dibebani biaya overhead pabrik yang lebih besar pada saat terjadinya biaya overhead, dan sebaliknya dibebani biaya overhead pabrik yang lebih kecil pada saat tidak terjadinya pengeluaran biaya overhead pabrik. Contoh, biaya reparasi kerusakan mesin pabrik.
- c. Ada sebagian biaya overhead pabrik yang jumlahnya dapat diketahui pada saat tertentu, contoh, biaya listrik pabrik. Jika menggunakan biaya sesungguhnya, maka suatu produk pesanyang telah selesai pada pertengahan bulan, tidak dapat dihitung harga pokoknya sampai saat diketahuinya jumlah biaya overhead pabrik yang sesungguhnya.

Dengan demikian, pengumpulan biaya produksi berdasarkan metode pesanan umumnya menggunakan dua macam “*Cost System*”, yaitu biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dibebankan berdasarkan biaya sesungguhnya, sedangkan biaya overhead pabrik dibebankan atas dasar tarif yang ditentukan dimuka.

4.3 Menelusuri Biaya Pesanan Melalui Dokumen Sumber

Sekarang marilah kita melihat lebih dekat lagi akuntansi bagi perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan dengan berfokus pada dokumen-dokumen sumber yang digunakan untuk menelusuri biaya pesanan.

4.3.1 Permintaan Bahan Baku

Biaya bahan baku langsung dibebankan ke pekerjaan dengan menggunakan dokumen sumber yang disebut formulir permintaan bahan baku, formulir tersebut mencatat jenis, jumlah dan harga per unit bahan yang dikeluarkan dari gudang dan yang paling penting adalah nomor pekerjaan. Dengan menggunakan formulir ini, departemen akuntansi biaya dapat mencatat biaya bahan baku langsung ke dalam kartu biaya pesanan dengan tepat.

Tabel 4. 1 Contoh Kartu Biaya Pesanan

		Permintaan Bahan Baku	
Tanggal	: 11 Januari 2022	Nomor : 17	
Departemen	: Perakitan		
Pekerjaan	: Tas Kulit		
Deskripsi	Jumlah	Biaya/Unit	Biaya Total
Gesper	10	\$3	\$10

Tanda Tangan Pengesahan :

Sumber : (Hansen Mowen,2005)

4.3.2 Kertas Jam Kerja

Tenaga kerja langsung juga harus dihubungkan dengan setiap pekerjaan. Alat yang digunakan untuk membebankan biaya tenaga kerja langsung ke setiap pekerjaan adalah dokumen sumber yang disebut sebagai Kartu Jam Kerja. Setiap hari pegawai perusahaan mengisi kartu jam kerja yang

mengidentifikasi nama, tingkat gaji, dan jam kerja tiap pekerjaan. Kartu jam kerja ini dikumpulkan dan dikirim ke departemen akuntansi biaya, yang menggunakan informasi tersebut untuk mencatat biaya tenaga kerja langsung ke pekerjaan tertentu.

Tabel 4. 2 Contoh Kartu Jam Kerja

Kartu Jam Kerja					
Nomor : 8					
Nomor Pegawai : 4					
Nama Pegawai : Adat					
Tanggal : 03 Januari 2005					
Waktu Mulai	Waktu Berhenti	Total Waktu	Tarif/Jam	Jumlah	Nomor Pekerjaan
08.00	10.00	2	\$ 9	\$ 18	Ransel
10.00	11.00	1	9	9	Tas Kulit
11.00	12.00	1	9	9	Ransel
13.00	17.00	4	9	36	Ransel
Disetujui oleh : Supervisor Departemen					
Sumber : (Hansen Mowen,2005)					

4.3.3 Kartu Biaya Pesanan

Kartu biaya pesanan disiapkan setiap kali pekerjaan baru dimulai, Kartu ini dipersiapkan untuk tiap pesanan, dan merupakan bagian dari akun proses kerja yang sedang berjalan serta merupakan dokumen utama untuk menghitung semua biaya-biaya yang terkait dengan pesanan tertentu. Setiap pesanan disediakan satu kartu biaya pesanan, sehingga jika terdapat 5 pesanan yang berbeda karakteristiknya, disediakan 5 kartu biaya pesanan. Elemen-elemen biaya dalam

kartu tersebut terdiri atas bahan baku, tenaga kerja langsung dan biaya overhadd pabrik. Bahan baku dan tenaga kerja langsung dibebani dengan biaya historis, sedangkan biaya overhead pabrik dibebani berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka. Contoh: Kartu Biaya Pesanan sederhana berikut ini :

Tabel 4. 3 Kartu Biaya Pesanan

No. Pesanan : A0 1-25	Kuantitas : 1.000 Unit
Tanggal Dipesan :	Tanggal Selesai :
Produk Dipesan :	Harga Jual :

Tanggal	Bahan Baku Rp	Tenaga Kerja Langsung Rp	Overhead Pabrik Rp
Feb-01	100.000		
Feb-05		200.000	150.000

Biaya Pesanan Selesai

Bahan Baku	:.....	Rp 100.000
Tenaga Kerja Langsung	:.....	Rp 200.000
Overhead Pabrik	:.....	Rp <u>100.000</u>
Total Biaya	:	<u>Rp 450.000,-</u>

Biaya Per Unit (Total Biaya : Kuantitas..... Rp 450)

Sumber :(Sugiri, 2009)

4.4 Akuntansi Metode Harga Pokok Pesanan

Pengumpulan biaya produksi dalam penentuan harga pokok produksiberdasarkan pesananterdir atas serangkaian proses akuntansi sebagai berikut :

- 1) Akuntansi Biaya Bahan Baku dan Bahan Penolong
- 2) Akuntansi Biaya Tenaga Kerja
- 3) Akuntansi Biaya Overhead Pabrik
- 4) Akuntansi Produk Selesai
- 5) Akuntansi Produk Dalam Proses

6) Akuntansi Penjualan produk

Berikut ini adalah penjelasannya :

1. Akuntansi Biaya Bahan Baku dan Biaya Bahan Penolong
Pengolahan bahan baku dan bahan penolong dalam proses produksi mencakup kegiatan pemesanan, pembelian, penyimpanan dan pemakaian bahan. Kegiatan akuntansi yang diperlukan dalam hal ini adalah : a. Pembelian bahan, b. Pemakaian bahan.

Akuntansi Pembelian Bahan :

Harga pemerolehan bahan baku dan bahan penolong dicatat ke dalam buku jurnal berdasarkan faktur pembelian. Rekening yang digunakan untuk mencatat transaksi pembelian tersebut adalah Persediaan Bahan Baku, Persediaan Bahan Penolong dan Kas atau Utang Dagang. Jurnal yang dibuat untuk mencatat pembelian bahan baku dan bahan penolong sebagai berikut :

Persediaan Bahan Baku	Rp xxxxx
Kas/Utang Dagang	Rp xxxxx

(Jurnal untuk mencatat pembelian bahan baku secara tunai atau kredit)

Persediaan Bahan Penolong	Rp xxxxx
Kas/Utang Dagang	Rp xxxxx

(Jurnal untuk mencatat pembelian bahan penolong secara tunai atau kredit)

Rekening persediaan bahan baku dapat juga digabung dengan rekening *persediaan bahan penolong menjadi persediaan bahan baku & penolong*. Rekening Kas digunakan

jika pembeli dilakukan secara tunai, tetapi jika pembelian dilakukan secara kredit maka digunakan rekening *Utang Dagang*.

Tabel 4. 4 Contoh Kartu Persediaan

Nama Persediaan									
Tanggal	Pembelian			Pemakaian			Sisa		
	Unit	Harga/Unit	Total	Unit	Harga/Unit	Total	Unit	Harga/Unit	Total

Sumber : (Mardiasmo,1994)

Buku pembantu yang diperlukan adalah kartu persediaan, yaitu buku yang digunakan untuk mencatat pembelian atau penambahan, pemakaian dan sisa bahan.

Akuntansi Pemakaian Bahan :

Bahan baku dan bahan penolong yang digunakan dalam proses produksi dicatat berdasarkan bukti pemakaian barang. Rekening yang digunakan untuk mencatat pemakaian bahan dalam proses produksi adalah Barang Dalam Proses-Biaya Bahan Baku, Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya, Persediaan Bahan Baku dan Persediaan Bahan Penolong. Jurnal yang dibuat sebagai berikut :

Barang Dalam Proses-Biaya Bahan Baku	Rp xxxxx
Persediaan Bahan Baku	Rp xxxxx
(Pencatatan pemakaian bahan baku dalam proses produksi)	

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	Rp xxxxx
Persediaan Bahan Penolong	Rp xxxxx

(Pencatatan pemakaian bahan penolong
dalam proses produksi)

Rekening Barang Dalam Proses – Biaya Bahan Baku (BDP-BBB), merupakan rekening yang digunakan dalam proses produksi. Sedangkan rekening Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya adalah rekening yang digunakan untuk mencatat biaya-biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi, termasuk diantaranya adalah bahan penolong yang digunakan dalam proses produksi. Buku pembantu yang diperlukan untuk mencatat pemakaian bahan baku dan bahan penolong adalah :

Kartu Persediaan Bahan Baku :

Untuk mencatat pengurangan kuantitas persediaan bahan baku yang digunakan dalam proses produksi.

Kartu Harga Pokok Pesanan :

Untuk mencatat biaya produksi yang dibebankan pada masing-masing jenis produk pesanan. Kartu Harga Pokok Pesanan(*Job Order Cost Sheet*) merupakan buku pembantu untuk rekening-rekening biaya produksi (Barang Dalam Proses). Kartu ini dibuat untuk setiap produk yang dipesan.

Tabel 4. 5 Contoh Kartu Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya

PT. "ADAT" Yogyakarta				Pesanan Nomor : M-108			
Pemesan	:			Tanggal Pemesanan	:		
Nama Barang	:			Tanggal Pengerjaan	:		
Spesifikasi	:			Tanggal yang dikehendaki	:		
Jumlah	:			Pesanan Selesai	:		
				Tanggal Penyelesaian	:		
Biaya Bahan Baku				Biaya Tenaga Kerja Langsung			
Tgl	Pemakaian	Harga	Jumlah	Tgl	Pemakaian	Tarif	Jumlah
	10 m	Rp 500	Rp 5.000		128.205	Rp 39	Rp 5.000
			Rp 5.000				Rp 5.000
							Rp 10.000
Biaya Bahan Baku				Biaya Overhead Pabrik			
			Rp 5.000,-				Rp 30.000,-
Biaya Tenaga Kerja Langsung			Rp 5.000,-	Harga Pokok Penjualan			Rp 20.000,-
Biaya Overhead Pabrik			Rp 10.000				
Biaya Produksi			Rp 20.000,-	Laba Kotor			Rp 10.000,-

Sumber : (Mardiasmo,1994)

Kartu Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya :

Untuk mencatat biaya bahan penolong yang merupakan salah satu elemen biaya overhead pabrik.

Tabel 4. 6 Contoh Kartu Biaya Overhead Pabrik

Jenis Biaya	Jumlah
Biaya Bahan Penolong	Rp 3.250.000,-
Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	Rp 3.800.000,-
Biaya Listrik Pabrik	Rp 1.125.000,-
Biaya Penyusutan Gedung Pabrik	Rp 2.250.000,-
Biaya Penyusutan Mesi Pabrik	Rp 1.600.000,-
Biaya Asuransi Pabrik	Rp 1.750.000,-
Jumlah	Rp 13.775.000,-

Sumber : (Mardiasmo,1994)

2. Akuntansi Biaya Tenaga Kerja

Pemakaian biaya tenaga kerja dalam proses produksi meliputi pencatatan waktu kerja atau satuan produk yang dikerjakan (khusus untuk tenaga kerja yang upahnya dihitung berdasarkan waktu kerja atau satuan produk yang dikerjakan), pembuatan daftar gaji, upah daftar gaji, dan pembayaran gaji dan upah. Akuntansi biaya tenaga kerja yang diperlukan dalam hal ini adalah 1). pengakuan biaya tenaga kerja (saat terutang), 2). pembayaran biaya tenaga kerja, 3). distribusi biaya tenaga kerja.

Akuntansi Pengakuan Biaya Tenaga Kerja :

Berdasarkan bukti pencatatan gaji & upah tenaga kerja (contoh, daftar hadir atau kartu jam kerja) dibuat jurnal biaya tenaga kerja sebagai berikut :

Gaji & Upah	Rp xxxxxx
Utang Gaji & Upah	Rp xxxxxx

(Jurnal untuk mencatat gaji & Upah yang tertutang)

Akuntansi Pembayaran Biaya Tenaga Kerja :

Saat pembayaran biaya tenaga kerja, berdasarkan bukti kas keluar dibuat jurnal sebagai berikut:

Utang Gaji & Upah	Rp xxxxxx
Kas	Rp xxxxxx

(Jurnal untuk mencatat pembayaran Gaji & Upah)

Akuntansi Distribusi Biaya Tenaga Kerja :

Jumlah gaji & upah yang diakui, selanjutnya didistribusikan ke dalam kelompok biaya, sesuai dengan departemen atau bagian fungsional tempat pekerja, yang umumnya terdiri atas Departemen Produksi, Pemasaran, Administrasi & Umum. Biaya tenaga kerja di Departemen

Produksi dipisahkan menjadi biaya tenaga langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Jurnal yang dibuat untuk mendistribusikan biaya tenaga kerja sesuai dengan departemen masing-masing tenaga kerja sebagai berikut :

Barang Dalam Proses – Biaya TKL	Rp xxxxxx
Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	Rp xxxxxx
Biaya Pemasaran	Rp xxxxxx
Biaya Administrasi & Umum	Rp xxxxxx
Gaji & Upah	Rp xxxxxx
(Jurnal untuk mencatat distribusi Gaji & Upah)	

Rekening Barang Dalam Proses-Biaya Tenaga Kerja Langsung digunakan untuk mencatat jumlah biaya tenaga kerja langsung di Departemen Produksi, sedangkan biaya tenaga kerja tidak langsung dicatat dalam rekening Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya. Untuk rekening Biaya Pemasaran dan Biaya Administrasi & Umum, masing-masing digunakan untuk mencatat gaji dan upah dari tenaga kerja yang bekerja pada masing-masing departemen tersebut. Buku-buku Pembantu yang diperlukan dalam akuntansi distribusi biaya tenaga kerja antara lain: Kartu Harga Pokok Pesanan, Kartu Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya. Jika perlu dapat juga membuat buku pembantu untuk biaya pemasaran dan biaya umum.

3. Akuntansi Biaya Overhead Pabrik

Biaya Overhead Pabrik pada metode harga pokok pesanan, sebagaimana yang telah diuraikan di muka, menggunakan tarif yang ditentukan di muka. Meskipun demikian, biaya overhead pabrik yang sesungguhnya tetap dicatat tersendiri, yang selanjutnya setelah produk yang dipesan selesai

dikerjakan, digunakan untuk menghitung selisih antara biaya overhead pabrik yang dibebankan dengan biaya overhead pabrik sesungguhnya. Oleh karena itu, akuntansi biaya overhead pabrik mencakup tiga hal antara lain : 1) akuntansi biaya overhead pabrik yang dibebankan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka, 2) akuntansi biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi, 3) akuntansi selisih biaya overhead pabrik

Akuntansi Biaya Overhead Pabrik yang Dibebankan :

Pembebanan biaya overhead pabrik ke harga pokok pesanan dihitung berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka dikalikan dengan kapasitas sesungguhnya yang digunakan untuk mengerjakan setiap produk pesanan. Jurnal yang dibuat untuk mencatat pembebanan biaya overhead tersebut sebagai berikut :

Barang Dalam Proses-Biaya Overhead Pabrik Rp xxxxx
 Biaya Overhead Pabrik Dibebankan Rp xxxxx
(Jurnal untuk mencatat pembebanan BOP berdasarkan
 tarif yang ditentukan dimuka)

Bukti yang diperlukan sebagai dasar jurnal tersebut di atas adalah bukti Memorial yang memuat perhitungan tarif dan beban biaya overhead pabrik. Jumlah biaya overhead pabrik yang dihitung berdasarkan tarif tersebut dicatat dalam rekening Biaya Overhead Pabrik Dibebankan. Sedangkan rekening Barang Dalam Proses-Biaya Overhead Pabrik digunakan untuk mencatat pembebanan biaya overhead pabrik ke harga pokok produk yang dipesan. Buku pembantu yang diperlukan adalah Kartu Harga Pokok Pesanan, yaitu untuk mencatat biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada setiap produk pesanan.

Akuntansi Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya :

Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi selama periode pengerjaan produk pesanan, dicatat dalam rekeningBiaya Overhead Pabrik Sesungguhnya. Berikut ada bebrapa contoh jurnal untuk mencatat biaya overhead pabrik termasuk baya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidak langsung.

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	Rp xxxxxx
Persediaan Bahan Penolong	Rp xxxxxx
(Jurnal untuk mencatat biaya bahan peolong)	

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	Rp xxxxxx
Gaji & Upah	Rp xxxxx
(Jurnal untuk mancatat biaya tenaga kerja tidak langsung)	

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	Rp xxxxxx
Akumulasi Penyusutan Gedung Pabrik	Rp xxxxxx
Akumulasi Penyusutan Mesin Pabrik	Rp xxxxxx
(Jurnal untuk mencatat penyusutan aktiva tetap pabrik)	

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	Rp xxxxxx
Persediaan Suku Cadang	Rp xxxxxx
(Jurnal untuk mencatat biaya reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap pabrik)	

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhya	Rp xxxxxx
Kas/Utang Biaya	Rp xxxxxx
(Jurnal untuk mencatat macam-macam biaya overhead pabrik)	

Bukti transaksi yang digunakan sebagai dasar jurnal di atas yaitu bukti pemakaian bahan penolong, daftar gaji & upah, bukti memorial, bukti kas keluar dan bukti pemakaian suku cadang. Sedangkan buku pembantu yang digunakan yaitu kartu biaya overhead sesungguhnya.

Akuntansi Selisih Biaya Overhead Pabrik :

Perbedaan antara biaya overhead pabrik yang dibebankan berdasarkan tarif dengan biaya overhead pabrik sesungguhnya dicatat dalam rekening Selisih Biaya Overhead Pabrik. Jurnal yang dibuat untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik adalah :

Biaya Overhead Pabrik yang Dibebankan Rp xxxxx

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya Rp xxxxx

(Jurnal untuk pemindahan saldo rekening BOP
dibebankan ke rekening BOP sesungguhnya)

Setelah adanya posting jurnal di atas, rekening Biaya Overhead Pabrik Dibebankan saldonya menjadi nol. Sementara itu saldo rekening Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya merupakan selisih biaya overhead pabrik. Jika saldo rekening biaya overhead pabrik dibebankan jumlahnya lebih besar dari pada saldo rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya, maka selisih tersebut menjadi selisih yang menguntungkan dan jika sebaliknya maka disebut selisih yang tidak menguntungkan. Jurnal yang dibuat untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik tersebut sebagai berikut :

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	Rp xxxxxx
Selisi Biaya Overhead Pabrik	Rp xxxxxx

(Jurnal untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik yang menguntungkan)

Selisi Biaya Overhead Pabrik	Rp xxxxxx
Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	Rp xxxxxx

(Jurnal untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik yang tidak menguntungkan)

4. Akuntansi Produk Selesai

Produk pesanan yang telah selesai dikerjakan selanjutnya dipindahkan ke gudang produk selesai atau langsung diserahkan kepada pemesan. Jurnal untuk mencatat produk pesanan yang telah selesai pengerjaan yaitu:

Persediaan Produk Selesai	Rp xxxxxx
Barang Dalam Proses – Biaya BB	Rp xxxxxx
Barang Dalam Proses – Biaya TKL	Rp xxxxxx
Barang Dalam Proses – Biaya OP	Rp xxxxxx

(Jurnal untuk mencatat produk pesanan yang telah selesai di kerjakan)

Rekening yang digunakan adalah Persediaan Produk Selesai yaitu untuk mencatat jumlah biaya produksi dari produk pesanan yang telah selesai dikerjakan dan rekening Barang Dalam Proses, yaitu untuk memindahkan jumlah biaya-biaya yang dibebankan pada produk pesanan yang telah diselesaikan. Buku pembantu yang diperlukan adalah Kartu Persediaan Produk Selesai, yang digunakan untuk mencatat harga pokok produk pesanan yang telah diselesaikan.

5. Akuntansi Produk Dalam Proses

Setiap akhir periode (umumnya akhir bulan), biaya produksi atas produk pesanan yang belum selesai dikerjakan dipindahkan ke rekening Persediaan Produk Dalam Proses. Jurnal untuk mencatat produk dalam proses adalah :

Persediaan Produk Dalam Proses	Rp xxxxx
Barang Dalam Proses-Biaya Bahan Baku	Rp xxxxx
Barang Dalam Proses-Biaya TKL	Rp xxxxx
Barang Dalam Proses-Biaya OP	Rp xxxxx

(Jurnal untuk mencatat produk pesanan yang belum selesai dikerjakan pada akhir periode)

Rekening Persediaan Produk Dalam Proses digunakan untuk mencatat biaya produksi yang belum selesai dikerjakan pada akhir periode.

6. Akuntansi Penjualan Produk

Berikut ini jurnal yang digunakan untuk mencatat produk (penjualan) kepada pemesan:

Kas/Piutang Dagang	Rp xxxxx
Penjualan	Rp xxxxx

(Jurnal untuk mencatat penyerahan produk kepada pemesan)

Rekening yang diperlukan adalah Kas, apabila penjualandilakukan secara tunai, atau rekening Piutang Dagang jika penjualan dilakukan secara kredit. Rekening penjualan digunakan untuk mencatat nilai penjualan dari produk yang diserahkan. Selanjutnya dibuat jurnal untuk mencatat harga pokok produk yang diserahkan sebagai berikut :

Harga Pokok Penjualan	Rp xxxxx
Persediaan Produk Selesai	Rp xxxxx

(Jurnal untuk mencatat harga pokok produk yang dijual)

Rekening yang digunakan adalah Harga Pokok Penjualan untuk mencatat harga pokok produk yang dijual dan rekening Persediaan Produk Selesai untuk mencatat harga pokok persediaan yang diserahkan kepada pemesan. Sedangkan buku pembantu yang digunakan adalah Kartu Persediaan produk selesai yang diserahkan kepada pemesan.

4.5 Ilustrasi Kasus

- a) PT. “Putih” memproduksi atas dasar pesanan para langganannya. Pada Bulan Januari 2005 telah diterima pesanan sebagai berikut :

<u>Nomor Pesanan</u>	<u>Jumlah</u>
P – 24	50 Unit
P - 25	80 Unit
P – 26	60 Unit

Berikut ini data biaya selama bulan Januari 2005 :

1. Pembelian Bahan Baku sebanyak 6 ton, dengan harga Rp 150,- untuk setiap kilogram.
2. Dari bahan baku yang dibeli tersebut, dipakai untuk memproduksi pesanan P-24 1000 kg, P-25 2.500 kg dan pesanan P-26 1.500 kg
3. Biaya Tenaga Kerja Langsung sebesar Rp 900.000,- dengan distribusi untuk setiap pesanan adalah :

Prosentase BTKL	<u>P-24</u>	<u>P-25</u>	<u>P-26</u>	<u>Jumlah</u>
	20%	50%	30%	100%
4. Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan pada masing-masing pesanan dengan tarif 120% dari Biaya Tenaga Kerja Langsung
5. Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya pada bulan Januari 2005 berasal dari :

- | | |
|--------------------------------|--------------|
| Biaya Tenaga Kerja Langsung | Rp 200.000,- |
| Pemakaian Suplies Pabrik | Rp 300.000,- |
| Biaya Listrik Pabrik | Rp 100.000,- |
| Penyusutan Gedung Pabrik | Rp 150.000,- |
| Penyusutan Perlengkapan Pabrik | Rp 200.000,- |
| Biaya lain-lain | Rp 50.000,- |
6. Pada akhir Januari 2005, Pesanan P-24 dan P-25 telah selesai diproduksi, dan pesanan P-24 diserahkan kepada pemesannya dengan harga jual per unit Rp 12.500,-

Diminta :

1) Membuat Jurnal :

- Pembelian Bahan Baku
- Pemakaian Bahan Baku
- Pembebanan BTKL pada produk
- Pembebanan BOP dan mencatat BOP Sesungguhnya
- Mencatat penyerahan pesanan yang telah selesai

2) Menghitung :

- Nilai persediaan bahan baku 31 Januari 2005
- Nilai persediaan produk dalam proses per 31 Januari 2005
- Nilai persediaan produk selesai per 31 Januari 2005
- Laba kotor atas penjualan selama Januari 2005
- Selisih BOP sesungguhnya dengan BOP yang dibebankan

Penyelesaian :

1) Jurnal

Rincian pemakaian bahan baku :

Nomor Pesanan	Jumlah (Kg)	Harga/ kg (Rp)	Biaya Bahan Baku (Rp)
P-24	1.000	150,-	150.000,-
P-25	2.500	150,-	375.000,-

P-26	<u>1.500</u>	150,-	<u>225.000,-</u>
	5.000		750.000,-

- a. Persediaan Bahan Baku Rp 900.000,-
 Utang Dagang/Kas Rp 900.000,-
 (Jurnal pembelian bahan baku 6.000 kg @ Rp 150,-)

- b. BDP Biaya Bahan Baku Rp 750.000,-
 Persediaan Bahan Baku Rp 750.000,-
 (Jurnal pemakaian bahan baku pada pesanan)

c. Distribusi Biaya Tenaga Kerja Langsung

Nomor	%	Biaya Tenaga Kerja
<u>Pesanan</u>	<u>—</u>	<u>Langsung (Rp)</u>
P-24	20	180.000,-
P-25	50	450.000,-
P-26	<u>30</u>	<u>270.000,-</u>
100		Rp 900.000,-

BDP-Biaya Tenaga Kerja Langsung Rp 900.000,-
 Gaji & Upah Rp 900.000,-
 (Pembebanan BTKL pada pesanan)

- d. Berbagai rekening yang dikredit berasal dari :
 Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung Rp 200.000,-
 Biaya Suplies pabrik Rp 300.000,-
 Biaya Listrik pabrik Rp 100.000,
 Biaya Penyusutan Gedung pabrik Rp 150.000,-
 Biaya Penyusutan Perl. Pabrik Rp 200.000,-
 Biaya lain-lain Rp 50.000,-
 Macam-macam Biaya $\Longrightarrow$ Rp1.000.000,-

BDP-BOP Rp 1.080.000,-
 BOP Dibebankan Rp 1.080.000,-

(Jurnal pencatatan Pembebanan BOP
 dengan tarif 120% x Rp 900.000,-)

BOP Sesungguhnya Rp 1.000.000,-
 Berbagai Rekening Dkredit Rp 1.000.000,-
 (Jurnal Pencatatan BOP Sesungguhnya
 yang dikeluarkan pada Bulan Januari 2005)

e. Biaya Produksi :

Biaya	P-24 (Rp)	P-25 (Rp)	P-26 (Rp)	Jumlah Persediaan Produk Selesai (Rp)
BB	150.000,-	375.000,-	225.000,-	525.000,- (P24+P25)
TKL	180.000,-	450.000,-	270.000,-	630.000,- (P24+P25)
BOP (120 % X BTKL)	216.000,-	540.000,-	324.000,-	756.000,-
	<u>546.000,-</u>	<u>1.365.000,-</u>	<u>819.000,-</u>	<u>1.911.000,-</u>

Persediaan PDP Rp 819.000,-
 BDP-BBB Rp 225.000,-
 BDP-BTKL Rp 270.000,-
 BDP-BOP Rp 324.000,-
 (Jurnal Pencatatan persediaan produk dalam
 proses akhir bulan untuk pesanan P-26)

- f. Piutang Dagang/Kas Rp 625.000,-
 Penjualan Rp 625.000,-

Harga Pokok Penjualan Rp 546.000,-

Persediaan Produk Selesai Rp 546.000,-

(Jurnal Penyerahan pesanan P-24 untuk 50 unit X Rp 12.500)

2) Menghitung :

- a. Nilai Persediaan Bahan Baku per 31 Januari 2005 adalah :

Bahan Baku yang dibeli= 6.000 x Rp 150= Rp 900.000

Bahan Baku yang terpakai= 5.000 x Rp 150=Rp 750.000

Jadi Nilai Persediaan BB Rp 150.000

- b. Nilai Persediaan Barang Dalam Proses untuk P-26 per 31 Januari 2005 adalah sebesar Rp 819.000 (Lihat jurnal "e" di atas)

- c. Nilai Persediaan produk selesai per 31 Januari 2005 :
Produk selesai Januari 2005 Rp 1.911.000 (Lihat Jurnal "e")

Produk selesai yang diserahkan ke pemesan (Rp 546.000) (Lihat Jurnal "f")

Jadi Nilai Persediaan Produk selesai Rp 1.365.000

- d. Laba Kotor atas Penjualan selama bulan Januari 2005 :

Hasil Penjualan 50 Unit x Rp 12.500 = Rp 625.000

Harga Pokok Penjualan = Rp 546.000

Jadi Laba Kotor atas penjualan Rp 79.000

2. Berikut ini adalah data produksi dan biaya selama bulan Februari 1997 dari PT. "ADAT" yang dalam operasionalnya menggunakan 'Metode Job Order Costing' sebagai berikut :

1. Jumlah produksidan jam kerja langsung yang dibutuhkan untuk memproduksi setiap pesanan adalah :

Nomor Pesaan	Jumlah Produksi	Jam Kerja Langsung
K - 10	40 satuan	2.500 jam
K - 11	50 satuan	3.500 jam
K - 12	30 satuan	1.500 jam
K - 13	20 satuan	1.000 jam

2. Selama bulan Februari 1997 PT."ADAT" membeli bahan baku jenis "BM" sebanyak 600 Kg @ Rp 500,- dan bahan baku jenis "SR" sebanyak 1.000 Kg @ Rp 400.
3. Skedul pemakaian bahan baku untuk setiap pesanan sebagai berikut :

Nomor Pesanan	Bahan Baku 'BM'	Bahan Baku 'SR'
K - 10	175 Kg	200 Kg
K - 11	175 Kg	250 Kg
K - 12	100 Kg	250 Kg
K - 13	100 Kg	100 Kg

4. Tarif upah tenaga kerja langsung sebesar Rp 75,-/jam. Sedangkan BOP yang dibebankan pada kapasitas normal per bulan adalah 10.000 jam kerja langsung dengan tarif Rp 85,-/jam.

5. Biaya-biaya lain yang dikeluarkan selama bulan Februari 1997 sebagai berikut :

BOP Sesungguhnya	Rp 1.250.000
Biaya Pemasaran	Rp 312.500
Biaya Administrasi & Umum	Rp 200.000

6. Kecuali untuk pesanan nomor K-12 telah selesai diproduksi pada bulan itu juga dan masing-masing telah diserahkan kepada pemesannya dengan hasil penjualan sebagai berikut :

Pesanan K-10	Rp 1.000.000
Pesanan K-11	Rp 1.250.000
Pesanan K-13	Rp 750.000

Berdasarkan data di atas , maka Saudara diminta :

1. Buatlah jurnal transaksi yang diperlukan
2. Hitunglah Harga pokok produksi per satuan untuk pesanan K-13
3. Susunlah laporan Laba-Rugi PT. "ADAT"

Penyelesaian :

- 1). Jurnal yang diperlukan :

- a). Untuk Pembelian Bahan Baku

Jenis BM 600 Kg @ Rp 500	= Rp 300.000
Jenis SR 1.000 Kg @ Rp 400	= <u>Rp 400.000</u>
Total Pembelian bahan baku	= <u>Rp 700.000</u>

Persediaan Bahan Baku	Rp 700.000
Kas/Utang Dagang	Rp 700.000

b). Pemakaian Bahan baku dengan rincian sbb:

Nomor Pesana n	Biaya Bahan Baku		Jumlah Biaya Bahan Baku
	Jenis "BM"	Jenis "SR"	
K-10	175 x Rp 500,- = Rp 87.500,-	200 x Rp 400,- = Rp 80.000,-	Rp 167.500,-
K-11	175 x Rp 500,- = Rp 87.500,-	250 x Rp 400,- = Rp 100.000,-	Rp 187.500,-
K-12	100 x Rp 500,- = Rp 50.000,-	250 x Rp 400,- = Rp 100.000,-	Rp 150.000,-
K-13	100 x Rp 500,- = Rp 50.000,-	100 x Rp 400,- = Rp 40.000,-	Rp 90.000,-
	550 x Rp 500,- = Rp 275.000	800 x Rp 400,- = Rp 320.000,-	Rp 595.000,-

BDP- Biaya Bahan Baku Rp 595.000

Persediaan Bahan Baku

Rp 595.000

c). Rincian Pembebanan biaya tenaga kerja langsung pada pesanan :

Nomor Pesanan (1)	Konsumsi Jam Kerja Langsung (2)	Tarif Biaya Tenaga Kerja Langsung (3)
K - 10	2.500 JKL	Rp 187.500,- *
K - 11	3.500 JKL	Rp 262.500,-
K - 12	1.500 JKL	Rp 112.500,-
K - 13	1.000 JKL	Rp 75.000,-
	8.500 JKL	Rp 637.500,-

*Catatan : Rp 75,- x 2.500 JKL = Rp 187.500,- dst

BDP-Biaya Tenaga Kerja Langsung Rp 637.500

Gaji dan Upah

Rp 637.500

d). Rincian Pembebanan Biaya Overhead Pabrik pada Pesanan sebagai berikut :

Nomor Pesanan (1)	Konsumsi Jam Kerja Langsung (2)	Tarif Biaya Overhead Pabrik (3)
K - 10	2.500 JKL	Rp 212.500,- *
K - 11	3.500 JKL	Rp 297.500,-
K - 12	1.500 JKL	Rp 127.500,-
K - 13	<u>1.000 JKL</u>	<u>Rp 85.000,-</u>
	8.500 JKL	Rp 722.500,-

*Catatan : $\text{Rp}85,- \times 2.500 \text{ JKL} = \text{Rp } 212.500,- \text{ dst}$

BDP-Biaya Overhead Pabrik	Rp 722.500,-
BOP Dibebankan	Rp 722.500,-

e). BOP Sesungguhnya Rp 1.250.000
 Macam-macam biaya Rp 1.250.000
 (Mencatat BOP yang Sesungguhnya)

f). Mencatat pesanan yang telah selesai dan yang belum selesai dengan rincian sbb:

Nomor Pesanan	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya Overhead Pabrik	Jumlah	
K - 10	Rp 167.500	Rp 187.500	Rp 212.500	Rp 567.500	*
K - 11	Rp 187.500	Rp 262.500	Rp 297.500	Rp 747.500	*
K - 12	Rp 150.000	Rp 112.500	Rp 127.500	Rp 390.000	**
K - 13	Rp 90.000	<u>Rp 75.000</u>	<u>Rp 85.000</u>	Rp 250.000	*
	Rp 595.000	Rp 637.500	Rp 722.500	Rp 1.955.000	

Catatan : *Produk Selesai** Produk Dalam Proses

Persediaan Produk Dalam Proses	Rp 390.000
Persediaan Produk Selesai	Rp 1.565.000
BDP-Biaya Bahan Baku	Rp 595.000
BDP-Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp 637.000
BDP- Biaya Overhead Pabrik	Rp 722.000

g). Rincian Penyerahan pesanan yang telah selesai dan hasil penjualan untuk masing-masing pesanan :

Nomor Pesanan	Jumlah Produk	Harga Jual/satuan	Hasil Penjualan
K – 10	40 satuan	Rp 25.000	Rp 1.000.000
K – 11	50 satuan	Rp 25.000	Rp 1.250.000
K – 13	20 satuan	Rp 37.500	Rp 750.000
			Rp 3.000.000

Kas/Piutang Dagang	Rp 3.000.000
Penjualan	Rp 3.000.000

Harga Pokok Penjualan	Rp 1.565.000
Persediaan Produk Selesai	Rp 1.565.000

h). Biaya Pemasaran	Rp 312.500
Biaya Administrasi dan Umum	Rp 200.000
Kas	Rp 512.500
(Mencatat pengeluaran kas untuk biaya operasional bulan februari 1997)	

i). Penjualan	Rp 3.000.000,-
Laba-Rugi	Rp 922.500,-
Harga Pokok Penjualan	Rp 1.565.000,-

Biaya Pemasaran Rp 312.500,-
 Biaya Administrasi dan Umum Rp 200.000,-
 (Jurnal untuk mencatat rekening penghasilan dan biaya ke dalam rekening Laba-Rugi)

2) Menghitung Harga Pokok Produksi untuk Pesanan K-13 adalah :

Harga Pokok Produksi Pesanan K-13= Rp 250.000,-
 (Lihat jurnal "f" perhitungannya)

Jumlah produksi pesanan K-13 = 20 Satuan

Harga Pokok Produksi per satuan = $\frac{\text{Rp } 250.000}{20} = \text{Rp } 12.500,-$

3) Laporan Laba-Rugi :

PT. "ADAT"
 Laporan Laba-Rugi
 Bulan Februari 1997

	<u>Pesanan K-10</u>	<u>Pesanan K-11</u>	<u>Pesanan K-13</u>	<u>Jumlah</u>
Hasil Penjualan	Rp 1.000.000	Rp 1.250.000	Rp 750.000	Rp 3.000.000
Harga Pokok Penjualan	<u>Rp 567.500</u>	<u>Rp 747.500</u>	<u>Rp 250.000</u>	<u>Rp 1.565.000</u>
Laba Kotor Penjualan	Rp 432.500	Rp 502.500	Rp 500.000	Rp 1.435.000
Biaya Operasi :				
Biaya Pemasaran			Rp 312.500	
Biaya Administrasi dan Umum			<u>Rp 200.000</u>	<u>Rp 512.500</u>
Laba Bersih Operasi				 <u>Rp 922.500</u>

DAFTAR PUSTAKA

- Akademi Akuntansi (YKPN), Penerbit Liberty.
- Hansen & Mowen, 2005, *Management Accounting*, Edisi 7 Buku 1, Penerbit Salemba Empat, Thomson, Jakarta
- Mardiasmo, 1994, *Penentuan Harga Pokok Produksi Ikhtisar Teori, Soal dan Penyelesaian*, Yogyakarta, Penerbit Andi Offset.
- R.A Supriyono, 2011, *Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*, Buku 1, Edisi Kedua, Penerbit Widina Bhakti Persada, Bandung
- Slamet Sugiri, 2009, *Akuntansi Management Sebuah Pengantar*, Edisi Keempat, UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
- Sudibyo Bambang & Mulyadi, *Kumpulan Soal-Soal Akuntansi Biaya*, Yogyakarta, Bagian Penerbit

BAB 5

BIAYA DAN MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS

Oleh Novia Rizki

5.1 Biaya Berdasarkan Aktivitas

Penentuan biaya pokok produk dengan penyerapan beberapa jenis sumber daya tidak dapat hanya menggunakan sistem perhitungan biaya yang sederhana atau tradisional, hal ini untuk menghindari terjadinya pembebanan kurang (*undercosting*) atau pembebanan lebih (*overcosting*) terhadap produk tersebut. Datar dan Rajan (2021) menjelaskan bahwa produk *undercosting* artinya sistem pengukuran biaya yang melaporkan biaya untuk produk lebih sedikit dari biaya atau sumber daya yang dikonsumsi sesungguhnya oleh produk tersebut. Sementara produk *overcosting* artinya sistem pengukuran biaya melaporkan biaya untuk produk lebih tinggi dari biaya atau sumber daya yang benar-benar dikonsumsi produk tersebut.

Beberapa konsekuensi dari hal di atas diantaranya adalah, adanya penentuan harga yang dilakukan oleh manajemen akan menghasilkan harga yang berlebihan untuk produk *overcosting* dan harga yang terlalu rendah untuk produk *undercosting*. Konsekuensi lainnya adalah ketika perusahaan menghasilkan dua produk dengan konsumsi sumberdaya yang berbeda, baik dari bahan baku, tenaga kerja dan overhead pabrik, lalu perusahaan menganggap bahwa produk yang mengkonsumsi sumberdaya

yang lebih kompleks lebih menguntungkan, padahal kenyataannya perusahaan telah melakukan *undercosting*, lalu manajemen melakukan promosi produk tersebut, sehingga manajemen secara tidak sadar telah menimbulkan kerugian berlipat untuk perusahaan. Beberapa dilema tersebut, akhirnya memunculkan sistem penentuan biaya yang dianggap lebih akurat, yaitu menentukan biaya berdasarkan aktivitas atau dikenal dengan *activity based costing*. Penetapan biaya berdasarkan aktivitas adalah sistem penentuan biaya dengan mengalokasikan biaya tidak langsung ke objek biaya berdasarkan penggerak aktivitas, bukan penggerak volume. Ini karena diyakini penyebab kenaikan biaya adalah aktivitas, bukan kuantitas produk (Rizki & Hartanti, 2020).



Gambar 5. 1 Alur Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas (ABC)

Sumber: (Purwaji et al., 2016)

Dari gambar tersebut diatas, dapat disimpulkan bahwa sumber daya digunakan dalam aktivitas untuk menghasilkan produk hingga produk tersebut sampai kepada pelanggan. Sehingga, aktivitas, produk, dan pelanggan dapat diartikan sebagai *cost objek* atau objek biaya. Objek biaya adalah tujuan dilakukannya pengukuran dan pembebanan biaya (Purwaji et al., 2016).

5.2 Klasifikasi Aktivitas

Aktivitas adalah sesuatu yang dilakukan yang memiliki tujuan tertentu misalnya aktivitas perancangan produk, persiapan produksi, pelaksanaan produksi, serta menjual produk atau jasa (Datar dan Rajan, 2021). Menurut Hansen & Mowen (2015), aktivitas dapat dibagi menjadi empat tingkat yaitu tingkat unit, tingkat kelompok, tingkat produk, dan tingkat fasilitas. Aktivitas tingkat unit adalah aktivitas yang dilakukan setiap satu unit di produksi, contoh yang termasuk dalam aktivitas tingkat unit adalah aktivitas perakitan. Aktivitas tingkat kelompok adalah aktivitas yang dilaksanakan setiap satu kelompok diproduksi, contohnya adalah aktivitas pembelian dan penanganan bahan baku, serta aktivitas pemeriksaan apabila pemeriksaan dilakukan atas sampel dalam satu kelompok. Aktivitas tingkat produk adalah aktivitas yang dilaksanakan untuk setiap jenis produk yang dihasilkan oleh perusahaan, contoh aktivitas tingkat ini adalah aktivitas pengembangan produk dan promosi untuk produk baru. Aktivitas tingkat fasilitas adalah aktivitas yang mendukung kegiatan pabrik atau kegiatan produksi secara umum, contohnya adalah peningkatan fasilitas pabrik dan pengamanan pabrik.

Setiap tingkat aktivitas memiliki pemicu biaya masing-masing yang berhubungan dengan pengukuran biayanya. Pada aktivitas tingkat unit, contoh pemicu biaya nya adalah jam tenaga kerja langsung yang akan berhubungan dengan biaya tenaga kerja langsung. Contoh pemicu biaya untuk aktivitas tingkat kelompok adalah pesanan produksi dimana hal ini akan berhubungan

dengan biaya pemesanan barang. Biaya pada tingkat kelompok, akan berubah manakala ada penambahan dalam tingkat kelompok, sehingga pertambahan satu unit tidak akan berdampak signifikan terhadap biaya pada tingkat kelompok. Untuk aktivitas tingkat produk, contoh pemicu aktivitasnya adalah jam desain, dimana hal ini akan berhubungan dengan biaya desain dan pengembangan produk. Selanjutnya contoh pemicu untuk aktivitas tingkat fasilitas adalah jumlah lantai yang digunakan dimana hal ini akan memicu gaji untuk bagian keamanan dan biaya penyusutan pabrik.

5.3 Metode Pembebanan Biaya Ke Produk

Metode pembebanan biaya ke produk dibedakan menjadi :

- a. Metode Penelusuran Langsung adalah metode yang digunakan untuk membebankan biaya langsung kepada produk. Artinya biaya dapat ditelusuri langsung dalam produk karena biaya tersebut hanya di konsumsi oleh produk yang bersangkutan (Purwaji et al., 2016).
- b. Metode Penelusuran Pemicu (*driver*) adalah metode dimana manajemen harus mengidentifikasi dahulu penyebab pengeluaran biaya. Dalam hal ini penyebab nya adalah berubahnya aktivitas. Ketika telah ditemukan berapa sumber daya yang dikeluarkan untuk satu kali aktivitas, maka jumlah aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk saja yang akan dibebankan ke produk.
- c. Metode Alokasi digunakan untuk biaya yang digunakan secara bersama-sama agar setiap produk dibebankan atas biaya yang ada. Biaya yang muncul biasanya tidak berhubungan langsung dengan produk, namun berhubungan dengan fasilitas yang digunakan untuk kegiatan produksi seperti pembebanan biaya penyusutan gedung pabrik.

5.4 Pembebanan Biaya Overhead Pabrik ke Produk

Pada sistem konvensional, biaya overhead biasanya dibebankan kepada produk menggunakan pemicu unit. Jadi total biaya overhead akan dibagi dengan jumlah produksi, hasilnya lah yang akan dibebankan ke masing-masing produk. Hal ini tentu saja menimbulkan beberapa permasalahan diantaranya *overcosting* dan *undercosting* yang telah dijelaskan di awal bab. Pada sistem biaya berdasarkan aktivitas, setiap biaya overhead akan dibebankan ke masing-masing aktivitas, lalu jumlah aktivitas yang dikonsumsi produk tersebutlah yang akan dibebankan ke produk. Hal ini dikarenakan beban overhead tidak dapat dibebankan langsung karena tidak diketahui pasti jumlah yang di konsumsi oleh satu produk. Misalnya biaya penyusutan mesin menggunakan pemicu jam mesin. Jumlah penyusutan satu tahun akan dibagi dengan kapasitas jam mesin bekerja dalam satu tahun. Biaya overhead pabrik untuk satu jenis produk A akan dibebankan berdasarkan taksiran berapa lama produk tersebut menggunakan mesin dalam tahap produksinya.

5.5 Implementasi Sistem Biaya Berdasarkan Aktivitas

Berikut adalah beberapa tahap yang bisa digunakan dalam penerapan sistem biaya berdasarkan aktivitas (Hansen & Mowen, 2015):

1. Mengidentifikasi, mendefinisikan, dan mengklasifikasikan aktivitas dan atribut kunci
2. Menetapkan biaya sumber daya untuk aktivitas
3. Menetapkan biaya aktivitas sekunder ke aktivitas utama
4. Mengidentifikasi objek biaya dan menentukan jumlah setiap aktivitas yang dikonsumsi oleh objek biaya tertentu
5. Hitung tarif aktivitas primer

6. Menetapkan biaya aktivitas ke objek biaya

Contoh soal perbandingan antara sistem konvensional dan sistem biaya Berdasarkan Aktivitas. PT ABC adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang produksi furniture rumah tangga. Perusahaan ini menghasilkan tiga jenis produk yaitu lemari, meja, dan sofa dimana ketiga produk menggunakan mesin yang sama.

Tabel 5. 1 Ilustrasi Soal PT.ABC

Keterangan	Lemari	Meja	Sofa	Total
Unit Produksi	2.500	2.000	1.500	
Biaya Bahan Langsung per unit	Rp 1.000.000	Rp 600.000	Rp 850.000	
Biaya tenaga kerja langsung per unit	Rp 600.000	Rp 460.000	Rp 530.000	
Jam mesin per unit	3	1	2	4.000
Penerimaan pesanan	10	35	30	75
Pesanan produksi	12	20	30	62
Batch produksi	5	3	4	12
Pemeriksaan	8	10	10	28

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Rincian biaya overhead adalah:

Tabel 5. 2 Ilustrasi Rincian Biaya Overhead PT.ABC

Biaya Overhead Pabrik	Pemicu biaya (Cost Driver)	Jumlah
Biaya penyusutan	Jam mesin	Rp 120.000.000
Biaya penerimaan pesanan	Penerimaan pesanan	Rp 44.000.000
Biaya desain	Pesanan produksi	Rp 65.000.000
Biaya perakitan	Jumlah batch	Rp 32.000.000
Biaya pemeriksaan	Jumlah pemeriksaan	Rp 11.000.000
Total		Rp 272.000.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

a. Metode Konvensional

Untuk menghitung biaya produk dengan metode konvensional atas PT ABC diatas adalah:

1. Menentukan tarif biaya overhead pabrik berdasarkan jam mesin

$$\begin{aligned} \text{Tarif BOP per jam mesin} &= \frac{\text{Rp 272.000.000}}{4.000 \text{ jam mesin}} \\ &= \text{Rp 68.000} \end{aligned}$$

2. Membebankan biaya ke masing-masing produk

Tabel 5. 3 Pembebanan Biaya ke Masing-masing Produk

Keterangan	Lemari	Meja	Sofa
Jam mesin per unit	3	1	2
Total jam mesin (jumlah unit x jam mesin per unit)	7.500	2.000	3.000
Tarif BOP per jam mesin	Rp 68.000	Rp 68.000	Rp 68.000
Total biaya overhead pabrik (BOP)	510.000.000	136.000.000	204.000.000
Unit Produksi	2.500	2.000	1.500
Biaya overhead pabrik per unit	Rp 204.000	Rp 68.000	Rp 136.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

3. Menghitung biaya produk per unit

Tabel 5. 4 Menghitung Biaya Produk Per Unit

Keterangan	Lemari	Meja	Sofa
Biaya bahan langsung per unit	1.000.000	600.000	850.000
Biaya tenaga kerja langsung per unit	600.000	460.000	530.000
Biaya overhead pabrik per unit	204.000	68.000	136.000
Biaya produk per unit	1.804.000	1.128.000	1.516.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Dengan perhitungan metode konvensional, maka biaya produk per unit untuk lemari adalah Rp 1.804.000, untuk meja Rp 1.128.000 dan untuk sofa Rp 1.516.000.

b. Metode Biaya Berdasarkan Aktivitas

Perhitungan biaya dengan menggunakan metode berdasarkan aktivitas membebankan biaya overhead menggunakan dasar pemicu biaya (cost driver) berbasis unit dan non unit.

Biaya Penyusutan:

$$\begin{aligned}\text{Biaya penyusutan per jam mesin} &= \frac{\text{Rp } 120.000.000}{4.000 \text{ jam}} \\ &= \text{Rp } 30.000\end{aligned}$$

Pembebanan biaya penyusutan ke masing-masing produk:

Tabel 5. 5 Pembebanan Biaya Penyusutan

Keterangan	Lemari	Meja	Sofa
Jam mesin per produk	3	1	2
Biaya penyusutan per jam mesin	Rp 30.000	Rp 30.000	Rp 30.000
Biaya penyusutan per produk	Rp 90.000	Rp 30.000	Rp 60.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Biaya Penerimaan Pesanan:

$$\begin{aligned}\text{Biaya Penerimaan Pesanan per Pesanan} &= \frac{\text{Rp } 44.000.000}{75 \text{ kali}} \\ &= \text{Rp } 586.667\end{aligned}$$

Pembebanan biaya penerimaan pesanan ke masing-masing produk:

Tabel 5. 6 Pembebanan Biaya Penerimaan Pesanan

Keterangan	Lemari	Meja	Sofa
Penerimaan pesanan	10	35	30
Biaya penerimaan pesanan per pesanan	Rp 586.667	Rp 586.667	Rp 586.667
Total biaya penerimaan pesanan	Rp 5.866.670	Rp 20.533.345	Rp 17.600.000
Unit produk	2.500	2.000	1.500
Biaya penerimaan pesanan per unit produk	Rp 2.346	Rp 10.266	Rp 11.733

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Biaya Desain :

$$\begin{aligned}\text{Biaya desain per order produksi} &= \frac{\text{Rp } 65.000.000}{62 \text{ kali}} \\ &= \text{Rp } 1.048.387\end{aligned}$$

Pembebanan biaya penerimaan desain ke masing-masing produk:

Tabel 5. 7 Pembebanan Biaya Penerimaan ke Produk

Keterangan	Lemari	Meja	Sofa
Pesanan produksi	12	20	30
Biaya desain per order produksi	Rp 1.048.387	Rp 1.048.387	Rp 1.048.387
Total biaya desain	Rp 12.580.644	Rp 20.967.740	Rp 31.451.610
Unit Produk	2.500	2.000	1.500
Biaya desain per produk	Rp 5.032	Rp 10.484	Rp 20.968

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Biaya Perakitan :

$$\begin{aligned}
 \text{Biaya perakitan per perakitan} &= \frac{\text{Rp } 32.000.000}{12} \\
 &= \text{Rp } 2.666.667
 \end{aligned}$$

Pembebanan biaya perakitan ke masing-masing produk:

Tabel 5. 8 Pembebanan Biaya Perakitan

Keterangan	Lemari	Meja	Sofa
Batch produksi	5	3	4
Biaya perakitan per perkitan	Rp 2.666.667	Rp 2.666.667	Rp 2.666.667

Total biaya perakitan	Rp 13.333.337	Rp 8.000.000	Rp 10.666.667
Unit Produk	2.500	2.000	1.500
Biaya perakitan per produk	Rp 5.333	Rp 4.000	Rp 7.111

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Biaya Pemeriksaan :

$$\begin{aligned}\text{Biaya pemeriksaan per pemeriksaan} &= \frac{\text{Rp 11.000.000}}{28} \\ &= \text{Rp 392.857}\end{aligned}$$

Pembebanan biaya pemeriksaan ke masing-masing produk:

Tabel 5. 9 Pembebanan Biaya Pemeriksaan

Keterangan	Lemari	Meja	Sofa
Pemeriksaan	8	10	10
Biaya pemeriksaan per pemeriksaan	Rp 392.857	Rp 392.857	Rp 392.857
Total biaya pemeriksaan	Rp 3.142.856	Rp 3.928.570	Rp 3.928.570
Unit Produk	2.500	2.000	1.500
Biaya pemeriksaan per produk	Rp 1.257	Rp 1.964	Rp 2.619

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Perhitungan masing-masing komponen biaya overhead diatas diakumulasikan menjadi satu biaya overhead, yaitu:

Tabel 5. 10 Perhitungan Komponen Biaya

Biaya Overhead	Lemari (Rp)	Meja (Rp)	Sofa (Rp)
Biaya Penyusutan	Rp 90.000	Rp 30.000	Rp 60.000
Biaya penerimaan pesanan	Rp 2.346	Rp 10.266	Rp 11.733
Biaya desain	Rp 5.032	Rp 10.484	Rp 20.968
Biaya perakitan	Rp 5.333	Rp 4.000	Rp 7.111
Biaya pemeriksaan	Rp 1.257	Rp 1.964	Rp 2.619
BOP per unit	Rp 103.968	Rp 56.714	Rp 102.431

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Biaya produk dengan sistem biaya berbasis aktivitas adalah :

Tabel 5. 11 Sistem Biaya Berbasis Aktivitas

Keterangan	Lemari	Meja	Sofa
Biaya bahan langsung per unit	Rp 1.000.000	Rp 600.000	Rp 850.000

Biaya tenaga kerja langsung per unit	Rp 600.000	Rp 460.000	Rp 530.000
Biaya overhead pabrik per unit	Rp 103.968	Rp 56.714	Rp 102.431
Biaya produk per unit	Rp 1.703.968	Rp 1.116.714	Rp 1.482.431

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Perbandingan untuk Biaya overhead pabrik dan biaya produk dengan sistem konvensional dan sistem biaya berdasarkan aktivitas:

Tabel 5. 12 Perbandingan Biaya Overhead dan Biaya Produk

Keterangan	Lemari	Meja	Sofa
BOP per unit			
Sistem Konvensional	Rp 204.000	Rp 68.000	Rp 136.000
Sistem biaya berdasarkan aktivitas	Rp 103.968	Rp 56.714	Rp 102.431
Biaya produk per Unit			
Sistem konvensional	Rp 1.804.000	Rp 1.128.000	Rp 1.516.000
Sistem biaya berdasarkan aktivitas	Rp 1.703.968	Rp 1.116.714	Rp 1.482.431

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Berdasarkan dua metode perhitungan harga pokok produk di atas, dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan pembebanan. Metode penentuan biaya berdasarkan aktivitas dianggap lebih akurat karena menggunakan hitungan yang terperinci. Biaya overhead pada perhitungan diatas dengan sistem biaya berdasarkan aktivitas lebih rendah dari perhitungan metode konvensional, artinya jika perusahaan tetap menggunakan metode konvensional, akan terjadi overcosting. Namun adakalanya hasil perhitungan biaya overhead dengan metode biaya berdasarkan aktivitas akan lebih kecil dari perhitungan metode konvensional, maka ketika itu terjadi dan perusahaan tetap menggunakan metode konvensional, maka perusahaan melakukan undercosting yang akan membuat perusahaan mengambil keputusan yang salah dikemudian hari.

5.6 Manajemen Berdasarkan Aktivitas

Manajemen berdasarkan aktivitas merupakan sistem yang lebih komprehensif daripada sistem biaya berdasarkan aktifitas. Sistem ini membutuhkan informasi yang dihasilkan oleh sistem biaya berdasarkan aktivitas untuk melakukan analisis nilai terhadap aktivitas yang dilakukan perusahaan.

Manajemen berdasarkan aktivitas merupakan sistem informasi dengan tujuan untuk meningkatkan pengambilan keputusan dengan menyediakan informasi biaya yang akurat dan mengurangi biaya dengan mendorong dan mendukung upaya perbaikan terus-menerus (Hansen & Mowen, 2015). Manajemen berdasarkan Aktivitas adalah pendekatan yang memfokuskan pada aktivitas yang dapat memberikan nilai tambah untuk pelanggan serta memaksimalkan keuntungan perusahaan (Mowen, 2017). Aktivitas membutuhkan input berupa sumberdaya dan menghasilkan output berupa produk, misalnya aktivitas yang dilaksanakan adalah pendistribusian barang, maka perusahaan membutuhkan sumber daya berupa

alat untuk mendistribusikan bisa berupa kendaraan dan supir atau tenaga kerja untuk mengangkat barang, lalu output yang dihasilkan adalah barang yang telah didistribusikan. Output dapat di ukur dengan jumlah barang yang didistribusikan atau jarak pendistribusian barang, sehingga ketika semakin banyak barang yang didistribusikan atau semakin jauh pendistribusian, sumber daya yang dibutuhkan akan meningkat. Hal ini dapat diartikan bahwa pemicu untuk aktivitas pendistribusian adalah banyak barang dan jarak tempuh.

Menurut (Mowen, 2017) aktivitas harus memberikan nilai tambah bagi perusahaan maupun pelanggan sehingga aktivitas tersebut terlebih dahulu harus diidentifikasi, dideskripsikan, dan dievaluasi. Identifikasi dan deskripsi dapat dilakukan dengan mengetahui aktivitas apa yang dilakukan, berapa banyak orang yang dibutuhkan, waktu dan sumber daya atau biaya yang diserap oleh aktivitas tersebut. Kegiatan evaluasi yaitu menentukan nilai tambah dari aktivitas, berkaitan dengan pengurangan biaya daripada pembebanan biaya. Aktivitas dapat dibagi menjadi dua aktivitas bernilai tambah (*value added*) dan aktivitas tidak bernilai tambah (*nonvalue added*).

5.7 Analisis Aktivitas

Analisis aktivitas meliputi :

a. Aktivitas Bernilai Tambah

Aktivitas bernilai tambah atau *value added activity* adalah aktivitas yang diperlukan agar bisnis perusahaan tetap bertahan. Aktivitas-aktivitas hukum yang terkait dengan pendirian perusahaan juga merupakan bagian dari aktivitas bernilai tambah walaupun aktivitas ini tidak termasuk dalam rangkaian kegiatan produksi. Menurut (Hansen & Mowen, 2015) terdapat beberapa kriteria

aktivitas dapat diklasifikasikan sebagai aktivitas bernilai tambah yaitu, aktivitas menghasilkan perubahan keadaan, perubahan keadaan tidak dapat dicapai oleh aktivitas sebelumnya, dan aktivitas tersebut memungkinkan dilakukannya aktivitas lain. Contoh aktivitas ini misalnya pada perusahaan furniture maka aktivitas seperti memotong kayu, merakit, mengecat, dan aktivitas lain yang memberi perubahan terhadap produk.

b. Aktivitas Tidak Bernilai Tambah

Aktivitas tidak bernilai tambah atau *non-value added activity* adalah aktivitas yang tidak memenuhi kriteria seperti yang telah dijelaskan dalam aktivitas bernilai tambah sebelumnya. Aktivitas-aktivitas ini adalah aktivitas yang sesungguhnya tidak perlu dilakukan dan aktivitas ini tidak memberikan perubahan terhadap produk serta tidak memberikan keuntungan lebih untuk pelanggan maupun perusahaan. Contoh dari aktivitas ini adalah aktivitas pemeriksaan dan pengulangan pekerjaan. Aktivitas pengerjaan ulang memang memberikan perubahan, tapi aktivitas ini merupakan pekerjaan yang tidak bernilai tambah karena hanya mengulangi pekerjaan yang telah dilakukan. Aktivitas pemeriksaan dan pengerjaan ulang dapat dihilangkan, dengan cara perusahaan harus melakukan kegiatan produksi dengan kualitas pengerjaan yang tinggi sehingga aktivitas ini tidak perlu lagi dilakukan.

c. Pengurangan Biaya melalui Manajemen Aktivitas

Perusahaan dapat melakukan pengurangan biaya produksi dengan melakukan manajemen aktivitas. Perusahaan harus dapat mengirimkan pesanan pelanggan sesuai klasifikasi yang diinginkan, dengan tepat waktu dan dengan biaya yang murah agar perusahaan dapat memenangkan persaingan bisnis. Menurut (Hansen & Mowen, 2015) terdapat empat cara yang bisa dilakukan perusahaan untuk mengurangi biaya, yaitu eliminasi aktivitas, pemilihan aktivitas, pengurangan aktivitas dan berbagi aktivitas.

Perusahaan dapat melakukan eliminasi atau menghilangkan aktivitas tidak bernilai tambah. Lalu perusahaan juga dapat melakukan pemilihan aktivitas, diantara beberapa aktivitas yang menghasilkan nilai yang sama, manakah yang menggunakan sumber daya dan waktu yang paling sedikit. Selain itu perusahaan bisa mengurangi aktivitas, jadi sebelum perusahaan dapat benar-benar menghilangkan aktivitas tidak bernilai tambah, perusahaan dapat mengurangi sedikit demi sedikit, mulai dari waktu hingga sumberdaya yang digunakan. Terakhir adalah berbagi aktivitas, artinya satu aktivitas dapat digunakan untuk menghasilkan beberapa jenis produk hingga tidak ada kapasitas menganggur dari aktivitas tersebut.

5.8 Pengukuran Kinerja Aktivitas

Pengukuran kinerja dapat dilakukan secara keuangan dan non keuangan. Menurut (Mowen, 2017) terdapat tiga dimensi yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja aktivitas, yaitu:

- a. Efisiensi, berfokus pada hubungan input aktivitas dengan output aktivitas. Suatu aktivitas dapat dikatakan efisien ketika menghasilkan output yang sama namun dengan input yang lebih rendah atau lebih murah atau menghasilkan output yang lebih tinggi dengan input yang sama.
- b. Waktu, dimana waktu yang lebih lama biasanya menggunakan sumber daya yang lebih banyak.
- c. Kualitas, yaitu berkaitan dengan melakukan aktivitas dengan benar saat pertama kali dilakukan, sehingga tidak perlu menimbulkan pengerjaan ulang atau perbaikan produk.

DAFTAR PUSTAKA

- Datar, S. M., & Rajan, M. v. (2021). *Horngren's Cost Accounting: A Managerial Emphasis* (17th ed.). Pearson Education Limited.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2015). *Cornerstones of Cost Management Third Edition*. Cengage Learning.
- Mowen, M. M. (n.d.). *Managerial accounting: the cornerstone of business decision making*.
- Purwaji, A., Wibowo, & Muslim, S. (2016). *Akuntansi Biaya*. Salemba Empat.
- Rizki, N., & Hartanti, D. (2020). *Analysis of Cost Calculation System at X Hospital based on Traditional Costing and Time Driven Activity based Costing: Study at Unit Cost Hemodialysis Services*. 1079–1084.
<https://doi.org/10.5220/0009504010791084>

BAB 6

PERHITUNGAN BIAYA ABSORPSI & BIAYA VARIABEL SERTA MANAJEMEN PERSEDIAAN

Oleh Marsela Diaz

6.1 Pendahuluan

Penyusunan laporan keuangan perusahaan dilakukan untuk memastikan nilai laba yang dapat diakui oleh perusahaan. Dalam konsep pengakuan laba ini terdapat dua metode penghitungan laba yang telah dikembangkan, yaitu satu berdasarkan perhitungan biaya variabel atau biaya langsung (*variable costing/direct costing*) dan yang lainnya berdasarkan perhitungan biaya absorpsi atau biaya penuh (*absorption costing/full costing*). Kedua metode perhitungan biaya ini merupakan metode perhitungan harga pokok penjualan yang berkaitan dengan cara menentukan biaya produksi dalam perusahaan manufaktur yang memiliki beberapa pusat laba. Perusahaan Manufaktur adalah perusahaan yang membeli bahan baku kemudian mengolahnya hingga menjadi produk jadi yang siap pakai, dan menjual kepada konsumen yang membutuhkannya.

Terdapat beberapa hal yang sangat erat dengan akuntansi perusahaan manufaktur meliputi:

1. Persediaan

Persediaan merupakan material yang terpenting untuk proses produksi. Ia terdiri dari 3 macam persediaan yakni persediaan bahan baku, persediaan barang dalam proses, dan persediaan barang jadi. Selain ketiga jenis persediaan itu terdapat juga salah satu jenis persediaan yang digunakan dalam proses produksi yaitu persediaan bahan penolong. Bahan Penolong ini dapat di kategorikan sebagai perlengkapan produksi yang digunakan dalam proses produksi namun bukan merupakan bahan baku produksi.

2. Biaya Pabrikasi atau Biaya Produksi

Biaya pabrikasi dipakai untuk proses seperti menyelesaikan barang yang masih sebagian selesai di awal periode, barang-barang yang dimasukkan dalam proses produksi periode itu, dan barang-barang yang baru dapat diselesaikan sebagian di akhir periode. Ada 3 biaya yang termasuk dalam biaya pabrikasi yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik (BOP).

3. Biaya Periode

Kelompok biaya lain selain biaya produksi adalah biaya periode (*period cost*), yaitu biaya nonpabrikasi yang dikeluarkan atau terjadi selama periode berjalan dalam rangka operasional perusahaan. Biaya ini dapat dibagi menjadi dua kelompok, yakni beban penjualan atau pemasaran dan beban-beban administratif.

4. Harga Pokok Produksi (COGM/ *Cost of Goods Manufactured*)

Biaya barang yang telah diselesaikan selama suatu periode disebut beban pokok produksi barang selesai (*cost of goods manufactured*) atau disingkat dengan harga pokok produksi. Harga pokok ini terdiri dari biaya pabrik ditambah persediaan dalam proses awal periode dikurangi persediaan dalam

proses akhir periode. Beban pokok produksi selama suatu periode dilaporkan dalam laporan harga produksi (*cost of goods manufactured statement*). Laporan ini merupakan bagian dari beban pokok penjualan (*cost of goods sold*).

Dalam perhitungan biaya absorpsi dengan biaya variabel, perbedaannya tergantung pada perlakuan terhadap satu biaya tertentu, yaitu biaya overhead pabrik. Perhitungan biaya variabel menekankan perbedaan antara biaya produksi variabel dan biaya produksi tetap. Pada perhitungan biaya variabel (*variable costing*), biaya-biaya yang dibebankan ke dalam produk hanyalah biaya-biaya yang termasuk dalam biaya variabel yang meliputi biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead variabel. Sedangkan biaya overhead tetap dialokasikan sebagai beban periode dan tidak disertakan dalam penentuan biaya produk. Dasar pemikiran dalam hal ini adalah bahwa biaya overhead tetap merupakan biaya kapasitas atau biaya tetap yang dikeluarkan dalam bisnis. Setelah periodenya berlalu, setiap manfaat yang diberikan oleh kapasitas akan habis dan tidak boleh diinventarisasi. Sedangkan pada perhitungan biaya absorpsi (*absorption costing*) membebankan semua biaya produksi ke dalam produk. Biaya-biaya tersebut adalah biaya pemakaian bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead variabel dan biaya overhead tetap. Seluruh biaya tersebut merupakan biaya-biaya yang digunakan dalam menentukan biaya produk. Menurut perhitungan biaya absorpsi, biaya overhead tetap dipandang sebagai biaya produk, bukan biaya periode. Menurut metode ini, overhead tetap dibebankan pada produk melalui penggunaan tarif overhead tetap yang ditetapkan terlebih dahulu dan tidak dibebankan sampai produk terjual.

6.2 Perbedaan Biaya Absorpsi dan Biaya Variabel

Perbedaan perhitungan antara biaya absorpsi dan biaya variabel secara umum dapat disajikan dalam tabel berikut ini:

Tabel 6. 1 Perbedaan Biaya Absorpsi dan Biaya Variabel

Perhitungan Biaya Absorpsi		Perhitungan Biaya Variabel	
Biaya Produk	- Bahan Baku Langsung - Tenaga kerja langsung - Biaya Overhead variabel - Biaya Overhead tetap	Baku kerja	- Bahan baku langsung - Tenaga Kerja Langsung - Biaya Overhead Variabel
Biaya Periode	- Beban Penjualan - Beban Administrasi		- Beban Penjualan dan Administrasi Variabel - Biaya Overhead Tetap - Beban penjualan dan Administrasi Tetap

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Berdasarkan tabel diatas, terlihat bahwa perhitungan biaya absorpsi mengakui seluruh biaya produksi dibebankan ke dalam produk. Biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, biaya overhead variabel dan biaya overhead tetap adalah hal-hal yang menentukan biaya produk. Pada perhitungan Biaya Absorpsi ini nantinya akan menghasilkan biaya pada laporan laba rugi sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP) yang disebut dengan klasifikasi fungsional. Klasifikasi fungsional adalah sekelompok biaya yang semuanya dikeluarkan untuk tujuan utama yang sama.

Klasifikasi fungsional mencakup kategori seperti harga pokok produksi yang dihitung dari persediaan barang dalam proses awal ditambah dengan biaya produksi dan dikurangi dengan persediaan barang dalam proses akhir, kemudian harga pokok penjualan yang dihitung dari persediaan barang jadi awal ditambah dengan harga pokok produksi dan dikurangi dengan persediaan barang jadi akhir. Selain itu yang termasuk klasifikasi fungsional lainnya adalah beban penjualan, dan beban administrasi kantor.

Menurut metode perhitungan biaya absorpsi ini, biaya overhead tetap, dipandang sebagai biaya produk, bukan biaya periode. Menurut metode ini juga, biaya overhead tetap, dibebankan ke produk melalui penggunaan tarif overhead tetap yang ditetapkan terlebih dahulu dan tidak dibebankan sampai produk terjual. Dengan kata lain, biaya overhead tetap adalah biaya yang dapat diinventarisasi. Kegunaan metode biaya absorpsi ini antara lain, yaitu menyajikan perhitungan laba rugi yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP) sehingga dapat digunakan untuk keperluan pelaporan kepada pihak eksternal, selain itu dapat digunakan untuk menentukan perhitungan kinerja/laba berdasarkan divisi produksi, pemasaran dan administrasi umum, serta dapat digunakan dalam menentukan beban (*expense*) menurut fungsi manajemen.

Berbeda dengan metode biaya absorpsi, pada metode perhitungan biaya variabel (*variable costing*), penentuan biaya pokok produksi hanya memperhitungkan biaya produk yang bersifat variabel saja untuk dimasukkan dalam biaya pokok produksi yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik variabel. Sedangkan untuk biaya produksi tetap, dianggap sebagai biaya periode (*period cost*). Dikarenakan seluruh biaya tetap dianggap *period cost*, maka tidak ada biaya tetap yang belum dibebankan pada periode tersebut. Biaya overhead variabel (*variable overhead cost*), yaitu biaya overhead

yang jumlahnya berubah-ubah menyesuaikan intensitas aktivitas perusahaan. *Variable overhead cost* ini digunakan agar perusahaan bisa menyesuaikan pengeluarannya dengan strategi yang sedang berjalan.

Dalam metode ini, perhitungan menggunakan biaya variabel akan menghasilkan Harga Pokok Penjualan Variabel, sehingga setelah dikurangi dengan penjualan makan akan menghasilkan Marjin kontribusi produk (Product Contribution Margin/PCM). Sedangkan PCM setelah dikurangi dengan beban penjualan dan administrasi variabel akan menghasilkan Kontribusi Marjin Total (Total Contribution Margin/TCM). Dengan mengetahui nilai kontribusi margin maka manajer dapat menghitung nilai break event point (BEP) dari suatu departemen atau lini produksi. Selain itu dengan menggunakan perhitungan biaya variabel, dapat digunakan untuk perencanaan laba, memberikan kemudahan untuk menyusun biaya pada tingkat unit, tingkat *batch* dan tingkat produk, digunakan untuk menentukan adanya keputusan reduksi biaya, dan menentukan beban (*expense*) berdasarkan perilaku biaya. Namun secara umum, dalam pelaporan keuangan, FASB, IRS dan lembaga pengatur lainnya tidak mengakui kalkulasi biaya variabel sebagai metode kalkulasi biaya untuk pelaporan eksternal. Namun perhitungan biaya variabel mampu memberikan informasi biaya yang penting untuk pengambilan keputusan dan pengendalian di internal perusahaan. Informasi seperti ini tidak dapat diperoleh dalam perhitungan biaya absorpsi. Sehingga untuk tujuan internal, metode perhitungan biaya variabel dapat digunakan karena merupakan alat manajerial yang bermanfaat.

6.3 Ilustrasi Perhitungan Biaya Absorpsi dan Biaya Variabel

Sebagai contoh, data berikut adalah data PT. ABC tahun 2020:

- Persediaan awal	0 unit
- Produksi tahun 2020	10.000 unit
- Unit terjual (Rp. 3000,- per unit)	8.000 unit
- Persediaan akhir	2.000 unit
- Biaya Variabel per unit:	
Bahan Baku Langsung	Rp. 500
Tenaga Kerja Langsung	Rp. 1000
Biaya Overhead Variabel	Rp. 500
- Biaya Tetap per unit yang diproduksi	
Biaya Overhead Tetap	Rp. 250
- Beban Penjualan dan Administrasi	Rp.1000.000

Tabel 6. 2 Penilaian Persediaan

Perhitungan Biaya Absorpsi			Perhitungan Biaya Variabel		
Bahan baku	Rp. 500		Bahan baku	Rp. 500	
langsung			langsung		
Tenaga kerja	Rp 1.000		Tenaga kerja	Rp 1.000	
langsung			langsung		
Overhead variabel	Rp 500		Overhead variabel	Rp 500	
Overhead tetap	Rp 250				
Biaya produk per unit	Rp. 2.250		Biaya produk per unit	Rp. 2.000	
Nilai persediaan akhir			Nilai persediaan akhir		
= 2.000 × Rp 2.250 =			= 2.000 × Rp 2.000 =		
Rp. 4.500.000			Rp 4.000.000		

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Tabel 6. 3 Perhitungan Laba Rugi

PT. ABC	
Perhitungan Biaya Absorpsi	
Penjualan (Rp. 3000 x 8.000)	Rp 24.000.000
Dikurangi : Harga Pokok Penjualan*	<u>Rp 18.000.000</u>
Laba Kotor	Rp 6.000.000
Dikurangi : Beban Penjualan dan Administrasi	<u>Rp 1.000.000</u>
Laba Operasi	Rp 5.000.000
*Harga Pokok Penjualan biaya unit produk absorpsi x unit terjual Rp. 2.250 x 8.000 unit = Rp. 18.000.000.	

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Tabel 6. 4 Perhitungan Laba Rugi

PT. ABC	
Perhitungan Biaya Variabel	
Penjualan (Rp. 3000 X 8.000)	Rp 24.000.000
Dikurangi Beban Variabel : Harga Pokok Penjualan Variabel*	<u>Rp 16.000.000</u>
Margin Kontribusi	Rp 8.000.000
Dikurangi Beban Tetap:	Rp 2.500.000
Overhead Tetap **	<u>Rp 1.000.000</u>
Penjualan dan Administrasi Tetap	
Laba Operasi	Rp 4.500.000
* Harga Pokok Penjualan = biaya unit produk absorpsi x unit terjual Rp. 2.000 x 8.000 = Rp. 16.000.000	
** Overhead Tetap = Biaya Overhead Tetap perunit x unit produksi Rp. 250 x 10.000 = Rp. 2.500.000	

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Dari ilustrasi diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa, nilai persediaan akhir pada perusahaan manufaktur tergantung dari total biaya produksi per unitnya, dimana dengan menggunakan metode biaya absorpsi akan menghasilkan nilai persediaan akhir yang lebih tinggi disbanding dengan menggunakan metode biaya variabel. Sedangkan hubungan antara laba operasi yang dihitung dengan menggunakan metode biaya absorpsi dan metode biaya variabel akan berubah tergantung dari jumlah unit produksi dan jumlah unit barang yang terjual. Jika jumlah barang yang di produksi lebih banyak dari yang terjual maka menggunakan metode biaya absorpsi akan menghasilkan laba operasi yang lebih tinggi dari metode biaya variabel. Namun jika kondisinya terbalik, dimana jumlah barang yang diproduksi lebih sedikit dibandingkan dengan jumlah barang yang terjual, dimana terdapat persediaan barang jadi tahun lalu yang ikut terjual di tahun ini, maka akan diperoleh nilai laba operasi yang lebih tinggi menggunakan metode biaya variabel daripada metode biaya absorpsi. Sedangkan jika jumlah barang yang diproduksi sama banyaknya dengan jumlah barang yang terjual, maka baik menggunakan metode biaya variabel maupun metode biaya absorpsi akan menghasilkan nilai laba operasi yang sama.

DAFTAR PUSTAKA

- Hansen, Don. R., & Mowen, Maryenne. M., 2007. *Managerial Accounting 8th edition*, South Western: Thompson
- Hongren, Charles T., Foster, & Srikant M. Datar. 2000. *Cost Accounting: Managerial Emphasis*. Edisi Kesepuluh. Prentice Hall
- Indarti, Wahyu., & Putri, Salsabilla,F.,. 2020. *Pengukuran Kinerja Pusat Investasi dengan Menggunakan Laporan Laba-Rugi Variabel dan Absorpsi*, Jakarta: FEB Universitas Persada Indonesia Y.A.I
- Mukhzarudfa., & Putra, Wirmie.E., 2019. *Akuntansi Manajemen Sebuah Pengantar*, Jambi: Salim Media Indonesia
- Rosidah, Euis., Almunawaroh, Medina., & Marlina, Rina., 2018. *Akuntansi Manajemen*, Bandung: Mujahid Press

BAB 7

ALAT PENGENDALIAN MANAJERIAL : PERHITUNGAN BIAYA STANDAR

Oleh Sri Rahayu Syah

7.1 Definisi Biaya Standar

Biaya standar adalah biaya yang dikorbankan dimuka untuk memproduksi satu unit produk (barang atau jasa) pada satu periode tertentu. Biaya yang diperhitungkan dari suatu produk dalam keadaan aktualnya dikenal sebagai biaya standar. Ada dua bagian untuk biaya standar, yaitu :

1. Kuantitas input standar untuk setiap unit output adalah Standar Fisik.
 2. Tarif biaya standar per unit input adalah harga Standar.
- Biaya standar umumnya dapat diterima secara umum sebagai apa yang dianggap normal.

7.2 Manfaat Biaya Standar

Manfaat biaya standar yaitu membantu bisnis mengontrol biaya, mengevaluasi seberapa baik kebijakan yang telah ditentukan sebelumnya diterapkan, dan memberikan panduan kepada manajemen tentang berapa banyak uang yang harus dihabiskan untuk tugas-tugas tertentu. Hal ini memungkinkan bisnis untuk memotong biaya dengan meningkatkan metode produksi.

7.3 Kelemahan Biaya Standar

Terdapat kelemahan biaya standar, yaitu :

1. Ketika biaya standar digunakan, biasanya memakan waktu lama dan banyak uang.
2. Tidak mungkin memperkirakan secara tepat biaya dari standar yang ketat atau longgar.
3. Biasanya, biaya standar tidak dapat diubah (tidak fleksibel).

Perlu diperhatikan tingkat keketatan ataupun kelonggaran penentuan biaya standar.

7.4 Prosedur Penentuan Biaya Standar

Prosedur penentuan biaya standar:

1. Biaya bahan baku standar meliputi:
 - a. Kuantitas standar yaitu kuantitas input fisik yang dibutuhkan daam menghasilkan output fisik
 - b. Harga standar adalah harga per unit input fisik. Penentuan jumlah bahan baku dapat ditentukan dengan metode berikut ini:
 - 1) Pemeriksaan teknis.
 - 2) Telaah catatan historis dengan cara menghitung rata-rata penggunaan bahan baku atau pekerjaan yang serupa yang digunakan untuk menghasilkan produk selama periode waktu tertentu.

Perhitungan rata-rata penggunaan bahan baku yang digunakan untuk melakukan pekerjaan terbaik. Penggunaan berikut berlaku untuk harga standar bahan baku:

- 1) Memverifikasi bagaimana pekerjaan Departemen pembelian dilakukan.
- 2) mengevaluasi dampak perubahan harga terhadap keuntungan perusahaan.

2. Biaya tenaga kerja standar dapat dihitung dengan menjumlahkan rata-rata jam kerja dari kartu biaya untuk periode sebelumnya, serta data upah masa lalu dan tingkat upah.
3. Biaya overhead standar dapat dihitung dengan membagi total biaya overhead yang dianggarkan dengan kapasitas normal.

7.5 Jenis-Jenis Biaya Standar

Jenis-jenis biaya standar terdiri dari :

1. Standar teoritis, biasa disebut dengan standar yang ideal.
2. Standar biaya waktu yang lalu, biasa disebut dengan standar yang longgar.
3. Standar normal, dihitung berdasarkan pada estimasi biaya yang akan datang dibawah asumsi keadaan ekonomi dan kegiatan normal.
4. Pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai, dihitung berdasarkan pada ketidakefisienan kegiatan yang tidak dapat dihindari.

7.6 Sistem Informasi Akuntansi Biaya Standar

Sistem informasi akuntansi biaya standar menyajikan analisis penyimpangan biaya standar dari biaya aktual dalam rangka pengendalian biaya produksi sehingga, di masa depan, dapat menyampaikan kepada manajemen terkait biaya yang harus dikeluarkan untuk memproduksi barang-barang tertentu, memungkinkan manajemen produksi memangkas biaya dengan mengubah cara pembuatan, memilih pekerja, dan hal-hal lain. Komponen biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik merupakan biaya standar. Jika ada penyimpangan yang menguntungkan, biaya ini dan biaya produksi aktual akan dibandingkan nanti. atau

berbahaya, dan itu akan digunakan untuk menentukan standar biaya produksi di masa depan. Biaya produksi berikut harus diperiksa:

1. Biaya bahan baku aktual dan standar.
2. Biaya tenaga kerja aktual dan biaya tenaga kerja standar
3. Biaya overhead aktual dan biaya overhead pabrik standar.

Kuantitas dan biaya dianggarkan berdasarkan unit dengan sistem penetapan biaya standar. Bahan, biaya overhead, dan tenaga kerja membentuk anggaran unit. Biaya produksi standar, yang meliputi hal-hal berikut, pertama-tama harus ditentukan untuk memudahkan analisis varian biaya produksi:

1. Estimasi penggunaan bahan baku untuk produk atau pekerjaan yang sama selama periode waktu tertentu digunakan untuk menghitung biaya standar bahan baku. Menghitung biaya bahan baku standar berdasarkan antisipasi perhitungan biaya standar masa depan dan mempertimbangkan aktivitas normal serta kondisi ekonomi.
2. Tingkat upah standar dan jam kerja standar adalah dua komponen yang membentuk biaya tenaga kerja standar. Jam kerja standar dihitung dengan membuat perkiraan yang masuk akal berdasarkan pengalaman sebelumnya seperti memperhitungkan istirahat, penundaan pekerjaan yang tidak dapat dihindari (seperti menunggu bahan baku), dan faktor lain seperti kelelahan selain.
3. Tarif biaya overhead standar dihitung dengan membagi total biaya overhead yang dianggarkan dibagi dengan kapasitas normal.

7.7 Analisis Penyimpanan Biaya Aktual dengan Biaya Standar

Menurut (Hansen & Mowen, 2006:425), "varians yang tidak ditoleransi (Unfavorable (U) variance) muncul ketika biaya aktual lebih besar daripada biaya standar yang ditetapkan, sedangkan varians yang ditoleransi (Favorable (F) variance) muncul ketika biaya aktual lebih kecil daripada biaya standar yang ditetapkan." Anomali biaya aktual dibandingkan dengan biaya standar disebut varians. Perbedaan harus diperiksa, penyebabnya harus diselidiki, dan strategi untuk mengatasi perbedaan yang merugikan harus dicari.

Ilustrasi :

PT Mahardika merupakan perusahaan industri yang memproduksi sepatu dan sandal. PT Mahardika menggunakan sistem biaya standar. Berikut ini data aktual dibandingkan dengan biaya standar selama 6 bulan pada tahun 2022:

Tabel 7. 1 Perbandingan Data Aktual dengan Biaya Standar

Tahun 2022	Biaya Tenaga Kerja Standar				Total Biaya	
	Jumlah TKL	Jumlah Kerja Per TKL	Jumlah Jam Kerja	Tarif Upah Per Hari		
Juli	20	165	3,300	Rp 125,750	Rp	414,975,000
Agustus	20	170	3,400	Rp 125,750	Rp	427,550,000
September	20	175	3,500	Rp 125,750	Rp	440,125,000
Oktober	20	180	3,600	Rp 125,750	Rp	452,700,000
November	20	195	3,900	Rp 125,750	Rp	490,425,000
Desember	20	200	4,000	Rp 125,750	Rp	503,000,000
Jumlah					Rp	2,728,775,000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Berikut ini perhitungan biaya tenaga kerja aktual yang diperoleh setelah perusahaan menyelesaikan produksi.

Tabel 7. 2 Biaya Tenaga Kerja Aktual

Biaya Tenaga Kerja Aktual					
Tahun 2022	Jumlah TKL	Jumlah Kerja Per TKL	Jumlah Jam Kerja	Tarif Upah Per Hari	Total Biaya
Juli	20	175	3,500	Rp 125,750	Rp 440,125,000
Agustus	20	180	3,600	Rp 125,750	Rp 452,700,000
September	20	190	3,800	Rp 125,750	Rp 477,850,000
Oktober	20	175	3,500	Rp 125,750	Rp 440,125,000
November	20	190	3,800	Rp 125,750	Rp 477,850,000
Desember	20	180	3,600	Rp 125,750	Rp 452,700,000
Jumlah					Rp 2,741,350,000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Hasil perhitungan biaya tenaga kerja standar senilai Rp 2.728.775.000 dan hasil perhitungan biaya tenaga kerja aktual senilai Rp 2.741.350.000. Rincian perhitungannya adalah :

Tabel 7. 3 Selisih Total Biaya Standar dan Aktual

Selisih Total Biaya Standar dan Aktual						
Tahun 2022	Total Biaya Standar		Total Biaya Aktual		Selisih	
Juli	Rp	414,975,000	Rp	440,125,000	-Rp	25,150,000
Agustus	Rp	427,550,000	Rp	452,700,000	-Rp	25,150,000
September	Rp	440,125,000	Rp	477,850,000	-Rp	37,725,000
Oktober	Rp	452,700,000	Rp	440,125,000	Rp	12,575,000
November	Rp	490,425,000	Rp	477,850,000	Rp	12,575,000
Desember	Rp	503,000,000	Rp	452,700,000	Rp	50,300,000
Jumlah	Rp	2,728,775,000	Rp	2,741,350,000	-Rp	12,575,000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Tabel 7. 4 Perhitungan Selisih tenaga Kerja

Tabel Perhitungan Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung	
Tahun 2022	Selisih
Juli	$(Rp\ 125,750 - Rp\ 125,750) \times 3,300 = Rp\ 0$
Agustus	$(Rp\ 125,750 - Rp\ 125,750) \times 3,400 = Rp\ 0$
September	$(Rp\ 125,750 - Rp\ 125,750) \times 3,500 = Rp\ 0$
Oktober	$(Rp\ 125,750 - Rp\ 125,750) \times 3,600 = Rp\ 0$
November	$(Rp\ 125,750 - Rp\ 125,750) \times 3,900 = Rp\ 0$
Desember	$(Rp\ 125,750 - Rp\ 125,750) \times 4,000 = Rp\ 0$

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Tabel 7. 5 Perhitungan Selisih Efisiensi Upah

Tabel Perhitungan Selisih Efisiensi Upah	
Tahun 2022	Selisih
Juli	$(3,300-3,500) \times Rp\ 125,750 = (Rp\ 25,150,000)$
Agustus	$(3,400-3,600) \times Rp\ 125,750 = (Rp\ 25,150,000)$
September	$(3,500-3,800) \times Rp\ 125,750 = (Rp\ 37,725,000)$
Oktober	$(3,600-3,500) \times Rp\ 125,750 = Rp\ 12,575,000$
November	$(3,900-3,800) \times Rp\ 125,750 = Rp\ 12,575,000$
Desember	$(4,000-3,600) \times Rp\ 125,750 = Rp\ 50,300,000$

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Tabel 7. 6 Selisih Tarif/Efisiensi Upah

Selisih Tarif/Efisiensi Upah	
Tahun 2022	Selisih
Juli	$(3,300-3,500) \times (\text{Rp } 125,750 - \text{Rp } 125,750) = \text{Rp } 0$
Agustus	$(3,400-3,600) \times (\text{Rp } 125,750 - \text{Rp } 125,750) = \text{Rp } 0$
September	$(3,500-3,800) \times (\text{Rp } 125,750 - \text{Rp } 125,750) = \text{Rp } 0$
Oktober	$(3,600-3,500) \times (\text{Rp } 125,750 - \text{Rp } 125,750) = \text{Rp } 0$
November	$(3,900-3,800) \times (\text{Rp } 125,750 - \text{Rp } 125,750) = \text{Rp } 0$
Desember	$(4,000-3,600) \times (\text{Rp } 125,750 - \text{Rp } 125,750) = \text{Rp } 0$
Jumlah	

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Berdasarkan perhitungan di atas, tidak ada pengaruh terhadap beban perusahaan dari perbedaan tingkat upah dan tingkat efisiensi antara bulan Juli sampai Desember 2022. Untuk efisiensi upah terkait dengan lamanya waktu penyelesaian produk antara bulan Juli hingga Oktober 2022 yang berdampak pada pengeluaran perusahaan dan mengakibatkan selisih kerugian sebesar Rp 88.025.000.

Tabel 7. 7 Selisih Total Biaya Standar dan Aktual

Selisih Total Biaya Standar dan Aktual					
Tahun 2022	Biaya TKL Standar		Biaya TKL Aktual		Selisih Rugi
Juli	Rp	414,975,000	Rp	440,125,000	-Rp 25,150,000
Agustus	Rp	427,550,000	Rp	452,700,000	-Rp 25,150,000
September	Rp	440,125,000	Rp	477,850,000	-Rp 37,725,000
Jumlah					-Rp 88,025,000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Sementara itu diperoleh selisih positif yang menguntungkan sebesar Rp 75.450.000 untuk efisiensi upah dari bulan Oktober hingga Desember 2022.

Tabel 7. 8 Selisih Total Biaya Standar dan Aktual

Selisih Total Biaya Standar dan Aktual						
Tahun 2022	Biaya TKL Standar		Biaya TKL Aktual		Selisih Laba	
Oktober	Rp	452,700,000	Rp	440,125,000	Rp	12,575,000
November	Rp	490,425,000	Rp	477,850,000	Rp	12,575,000
Desember	Rp	503,000,000	Rp	452,700,000	Rp	50,300,000
Jumlah					Rp	75,450,000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Selisih (varians) kerugian dari standar diperoleh dengan membandingkan biaya tenaga kerja langsung perusahaan dari Juli hingga Agustus 2022. Biaya tenaga kerja langsung yang dianggarkan perusahaan lebih kecil dari kerugian varians dari standar ini daripada biaya tenaga kerja langsung aktual. Fakta bahwa lebih banyak jam kerja yang digunakan dalam proses produksi dari yang diharapkan adalah alasan mengapa biaya tenaga kerja langsung standar perusahaan lebih rendah daripada biaya tenaga kerja langsung sebenarnya. Ini karena pesanan dari pelanggan memaksa perusahaan untuk memproduksi lebih dari kapasitas normalnya.

Dari sekian banyak biaya yang harus dibayar oleh PT Mahardika, biaya tenaga kerja merupakan mayoritas. Jumlah total yang dihabiskan untuk tenaga kerja tidak signifikan. Akibatnya, manajemen dan perencanaan biaya tenaga kerja harus efektif dan efisien. Karena total biaya tenaga kerja tidak sedikit, maka diperlukan perencanaan dan pengendalian biaya tenaga kerja secara efektif dan efisien untuk mencegah terjadinya variasi. Dalam operasionalnya, PT Mahardika menghadapi kemungkinan terjadinya selisih antara biaya aktual dengan biaya yang telah diestimasi. Selisih (varians) antara biaya standar yang telah ditetapkan dengan biaya aktual yang telah dikeluarkan, serta faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya varians tersebut, selama enam bulan pada tahun 2022, dari bulan Juni sampai dengan Desember.

Walaupun adanya selisih yang menguntungkan dalam usaha tidak menjamin akan diperoleh selisih yang menguntungkan secara optimal, namun analisis biaya standar selisih yang digunakan perusahaan untuk mengendalikan biaya tenaga kerja langsung akan mengurangi biaya tenaga kerja langsung yang harus dikeluarkan pada suatu waktu. tingkat yang lebih rendah, memungkinkan perusahaan untuk mencapai laba yang optimal.

7.8 Kesimpulan

Biaya standar adalah biaya yang diperkirakan oleh perusahaan manufaktur yang biasanya terjadi selama produksi barang atau jasa. Jumlah ini adalah nilai yang perusahaan harapkan untuk dikeluarkan dalam proses produksi. Metode digunakan oleh manajemen untuk merencanakan proses keluaran masa depan, cara untuk meningkatkan efisiensi dan untuk menentukan kewajaran biaya aktual periode tersebut. Namun, tugas menetapkan perkiraan biaya produksi adalah tugas yang sulit karena memerlukan keterampilan teknis tingkat tinggi

dan upaya dari orang yang bertanggung jawab untuk menetapkan. Biaya standar merupakan indikator dalam pengendalian manajerial dan berperan penting dalam pengambilan keputusan.

DAFTAR PUSTAKA

- Arti, P.Y.; Rahayu, S.M.; dan Sudjana, Nengah. (September, 2014). Penerapan Metode Perhitungan Biaya Standar sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi Untuk Mendukung Efektivitas Biaya Produksi Pada PT X. Jurnal Administrasi Bisnis, Vol. 1, 1-2.
- Bastian & Nurlela. (2006). Akuntansi Biaya. Graha Ilmu: Yogyakarta.
- Bodnar, George H dan Hopwood, William S. (2006). Sistem Informasi Akuntansi. (Saputra, J.A., & Setiawati, L. Ter). ANDI: Yogyakarta.
- Hall, James A. (2007). Sistem Informasi Akuntansi. (Fitriasari, D & Kwary, D.A.Ter). Salemba Empat: Jakarta
- Hansen & Mowen. (2006). Akuntansi Manajemen. (Fitriasari, D & Kwary, D.A.Ter). Salemba Empat: Jakarta.

BAB 8

ANGGARAN FLEKSIBEL DAN ANALISIS OVERHEAD

Oleh Yulita Londa

8.1 Pendahuluan

Anggaran merupakan alat yang sudah biasa dikerjakan dan dipakai oleh manajemen perusahaan dalam proses perencanaan dan pengawasan serta pengendalian keuangan dalam berbagai aktivitas perusahaan. Dalam proses pembuatan anggaran tentunya bervariasi tergantung dari jenis organisasi mulai organisasi yang paling kecil sampai dengan organisasi besar maupun dari tingkat organisasi tidak berbadan hukum sampai dengan organisasi yang berbadan hukum. Kompleksitas bentuk dan luas anggaran juga tergantung dari ukuran organisasi. Semakin kecil ukuran organisasi maka semakin sederhana bentuk anggaran yang dibuat.

Anggaran adalah suatu rencana yang terkoordinasi dan menyeluruh dan yang di sertai dinyatakan dalam satuan uang mengenai aktivitas operasi dan penggunaan sumber-sumber daya perusahaan untuk suatu periode tertentu di waktu yang akan datang (Hongren Charles T; Datar Srikanan M; Foster George, 2008). Definisi di atas perlu dijelaskan secara lebih terperinci sebagai berikut: (1) Adanya rencana. Dalam melakukan perencanaan manajer harus juga memperhatikan hal-hal apa saja yang ada dalam jangkauan kekuasaan dan hal yang di luar kekuasaannya karena operasi perusahaan di masa mendatang

dipengaruhi oleh kedua faktor tersebut. Hal-hal yang ada dalam jangkauan kekuasaannya misalnya program promosi, produksi, gaji pegawai dan sebagainya. Sedangkan hal yang di luar kekuasaannya misalnya kondisi perekonomian secara global, peraturan pemerintah, penambahan penduduk dan lain-lain. (2) Terkoordinasi. Agar anggaran dapat bermanfaat maka harus disusun dengan memperhatikan atau berkoordinasi juga semua bagian yang ada di dalam perusahaan. (3) Suatu anggaran dikatakan menyeluruh atau komprehensif karena mencakup semua aktivitas perusahaan. (4) Satuan uang yang artinya bahwa anggaran dihitung dengan satuan mata uang. Hal ini perlu dilakukan agar anggaran dapat disusun secara menyeluruh karena uang merupakan alat penghitung yang universal. (5) Aktivitas operasi. Salah satu tujuan menyusun anggaran adalah untuk menyajikan dalam bentuk angka-angka rupiah dari pendapatan yang akan diterima dan biaya yang akan terjadi. Informasi ini harus disajikan secara mendetail. Pendapatan harus dihubungkan dengan produk tertentu yang dijual dan jasa yang diserahkan. Biaya harus dihubungkan dengan barang dan jasa yang dipergunakan dalam usaha memperoleh pendapatan tersebut. (6) Sumber-sumber daya. Walaupun sudah disusun rencana pendapatan dari biaya untuk waktu yang akan datang masih belum boleh dikatakan cukup karena perusahaan juga harus membuat perencanaan mengenai sumber-sumber daya yang diperlukan agar rencana-rencana operasi tersebut dapat direalisasikan. Pada dasarnya perencanaan terhadap sumber-sumber keuangan termasuk perencanaan untuk berbagai jenis aktiva dalam jumlah yang tepat agar perusahaan dapat bekerja secara efisien selain itu juga diperlukan perencanaan sumber-sumber modal yang akan ditanamkan pada aktiva-aktiva tersebut. (7) Periode tertentu di waktu yang akan datang berarti bahwa anggaran harus jelas menunjukkan kapan atau untuk periode kapan angka-angka dalam anggaran tersebut berlaku. Contoh

anggaran dapat dilihat pada Tabel 8.1 di bawah ini. Tabel 8.1 merupakan bentuk anggaran untuk satu departemen tahun 2022.

Tabel 8. 1 Anggaran Biaya Produksi PT. Florista Jaya
(Dalam Ribuan Rupiah)

Unsur Biaya	Triwulan				Jumlah Setahun
	1	2	3	4	
Bahan baku	10.000	12.000	14.000	16.000	52.000
Upah langsung	25.000	26.000	27.000	28.000	106.000
BOP* -Variabel	5.000	6.000	7.000	8.000	26.000
BOP - Tetap	8.000	8.000	8.000	8.000	32.000
Total Biaya	48.000	52.000	56.000	60.000	216.000

*BOP = Biaya Overhead Pabrik.

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

8.2 Anggaran Fleksibel

Tujuan disusunnya anggaran untuk membantu manajemen dalam melakukan perencanaan dan pengawasan. Penyusunan rencana anggaran yang baik akan membantu tim manajemen dengan mudah mencapai rencana dan tujuan organisasi dan bisnis. Berbekal anggaran yang baik, manajemen juga dapat membuat perkiraan biaya dan tingkat produktivitas, untuk meramalkan fluktuasi penjualan di masa mendatang. Sifat anggaran terdiri dari dua yaitu anggaran yang bersifat statis dan bersifat fleksibel. Anggaran statis merupakan anggaran yang disusun berdasarkan tingkat aktivitas tertentu, sedangkan anggaran fleksibel adalah anggaran yang disusun berdasarkan beberapa tingkat aktivitas (Hansen Don R; Mowen Maryanne M, 2012).

Anggaran fleksibel adalah model atau bentuk anggaran yang dapat beradaptasi dengan perubahan tingkat atau volume aktivitas. Anggaran fleksibel lebih disarankan untuk jenis aktivitas dengan volume yang bervariasi daripada anggaran statis.

Anggaran fleksibel lebih efektif karena mengukur biaya hingga biaya variabel per unit. Hal ini karena anggaran fleksibel dapat menyesuaikan pengeluaran berdasarkan tingkat aktivitas atau volume. Anggaran statis disusun hanya untuk satu tahapan aktivitas saja. Misalnya anggaran Biaya produksi, anggaran penjualan dan lain-lain. Bentuk anggaran statis dapat dilihat pada Tabel 8.1 di atas. Pada Tabel 8.1 adalah contoh anggaran biaya produksi dari PT. Florista Jaya yang disusun untuk setiap triwulan dalam satu tahun akuntansi. Kolom unsur biaya pada tabel 8.1 menunjukkan biaya-biaya apa saja yang direncanakan untuk memproduksi barang yang dihasilkan oleh PT. Florista Jaya yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik (BOP) yang terdiri dari BOP variabel dan BOP tetap. Jika seandainya departemen produksi lebih dari satu departemen maka anggaran harus disusun dalam masing-masing departemen dan selanjutnya akan dirangkum atau diikhtisar menjadi satu anggaran produksi.

Ada dua pendekatan dalam penyusunan anggaran fleksibel yaitu pendekatan konvensional dan pendekatan aktivitas (Garrison Ray H; Noreen Eric, 2012). Perbedaan utama antara pendekatan konvensional dengan pendekatan berbasis aktivitas adalah pada proses penyusunan anggaran biaya overhead dan anggaran biaya penjualan serta biaya administratif, karena biaya overhead dan biaya penjualan serta biaya administratif merupakan jenis biaya yang jumlahnya tidak dapat ditelusuri langsung dengan mudah sampai ke produk. Pada pendekatan konvensional, biaya-biaya tersebut diklasifikasikan berdasarkan perilakunya (biaya variabel atau biaya tetap) yang ditentukan dengan menggunakan dasar pemicu biaya berupa ukuran unit output produksi atau output penjualan. Selain itu dapat diklasifikasikan berdasarkan kelompok departemennya yang kemudian seluruh nilainya diakumulasi menjadi suatu anggaran overhead standar. Contohnya: standar anggaran biaya overhead

depresiasi merupakan penjumlahan biaya overhead depresiasi dari seluruh departemen. Sedangkan pendekatan basis aktivitas, biaya overhead, penjualan dan administratif juga akan ditelusuri berdasarkan perilaku biaya yaitu biaya tetap atau biaya variabel. Bedanya dalam menentukan suatu biaya berdasarkan perilakunya tersebut yang digunakan bukan sekedar pemicu biaya berupa unit output produksi atau penjualan, melainkan berupa pemicu biaya yang berkaitan langsung dengan aktivitas yang telah diklasifikasikan. Misalnya: biaya yang dianggarkan untuk aktivitas pembelian bahan baku maka pemicu biaya (*cost driver*) yang digunakan adalah jumlah berapa kali order pembelian dilakukan. Seperti yang sudah dikatakan bahwa dalam menyusun anggaran yang sebenarnya untuk memperoleh dasar analisis yang baik maka diperkenalkan anggaran fleksibel. Anggaran fleksibel disebut juga anggaran variabel didasarkan atas pengetahuan tentang pola perilaku biaya. Anggaran fleksibel dibuat untuk suatu rancangan aktivitas bukan hanya untuk satu tingkatan aktivitas saja melainkan untuk suatu seri anggaran yang disesuaikan pada tingkat-tingkat aktivitas yang berbeda.

Bentuk anggaran fleksibel ada 3 macam yaitu bentuk formula, bentuk tabel dan bentuk grafik. Bentuk Formula: Terdiri dari gambaran unsur variabel dan unsur tetap dari setiap pos biaya (Atkinson, 2009). Bentuk Tabel: Anggaran jenis ini tidak menonjolkan gambaran unsur variabel dan unsur tetap. Namun, tabel tersebut akan memudahkan untuk melihat besaran biaya dari masing-masing pos terhadap tingkat kegiatan atau output. Sedangkan bentuk Grafik: Berfungsi sebagai bentuk anggaran untuk melengkapi kedua bentuk anggaran lainnya. Tabel 8.2 di bawah ini adalah salah satu contoh dari bentuk anggaran fleksibel dari departemen produksi. Idealnya anggaran fleksibel disusun sesudah kita mempunyai analisa terperinci tentang bagaimana setiap biaya

dipengaruhi oleh perubahan-perubahan aktivitas produksi. Contoh pada tabel 8.2 memperlihatkan bentuk anggaran fleksibel model tabel untuk departemen produksi. Dari tabel tersebut terlihat bahwa total anggaran berubah seiring dengan perubahan jumlah unit yang diproduksi. Anggaran fleksibel memudahkan pihak manajemen dalam menghitung berapa total biaya produksi jika unit yang diproduksi berubah sesuai dengan kebutuhan pada suatu periode tertentu.

Tabel 8. 2 Anggaran Biaya Produksi PT. Florista Jaya

(Dalam Juta Rupiah)				
Uraian	Anggaran /unit	Aktivitas (unit)		
		7.500	10.000	12.500
Biaya Variabel:				
Bahan baku langsung	1,5	11.250	15.000	18.750
Upah kerja langsung	2,5	18.750	25.000	31.250
Biaya overhead pabrik Variabel	0,5	3.750	5.000	6.250
Biaya overhead pabrik tetap		50.000	50.000	50.000
Total Anggaran biaya produksi		83.750	95.000	106.250

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

8.3 Penyusunan Anggaran Fleksibel

Tujuan pembuatan anggaran fleksibel adalah untuk memungkinkan manajer keuangan perusahaan memiliki referensi yang sangat akurat antara hasil aktual dan anggaran yang dianggarkan. Inilah mengapa anggaran fleksibel dapat disesuaikan dengan tingkat aktivitas atau volume produksi. Hal ini untuk memudahkan pemilik biaya dalam menentukan anggaran pada saat menganalisis biaya variabel. Oleh karena itu selanjutnya akan diuraikan tahap penyusunan anggaran fleksibel yang terdiri dari departemenisasi biaya, penentuan

volume atau aktivitas serta identifikasi perilaku biaya sebagai berikut:

8.3.1 Departemenisasi Biaya

Dalam perusahaan yang cukup besar, operasi perusahaan biasanya dilakukan oleh beberapa departemen (bagian). Penyusunan budget fleksibel, bisa dilakukan untuk masing-masing departemen. Masing-masing departemen mempunyai tanggung jawab dan wewenang sendiri-sendiri, begitu juga dalam masalah biaya, untuk tiap-tiap departemen mempunyai tanggung jawab pada biaya yang terjadi pada departemen masing-masing. Untuk biaya langsung departemen jelas merupakan tanggung jawabnya, tetapi biaya yang tidak langsung, belum tentu seluruhnya merupakan tanggung jawab departemen. Karena biaya tak langsung terdiri dari dua kelompok biaya: (1) biaya yang bisa dikendalikan oleh masing-masing departemen disebut biaya yang *controllable* (*controllable cost*) dan (2) biaya yang tidak bisa dikendalikan oleh departemen disebut biaya yang tidak *controllable* (*non controllable costs*) (Horngren Charles T, 1996). Penyusunan budget fleksibel untuk tiap-tiap departemen akan lebih bermanfaat karena bisa dipakai sebagai alat pengawasan dari biaya-biaya yang terjadi pada departemen-departemen dalam perusahaan, lebih-lebih apabila penyusunan dan penyajiannya terperinci, mana yang termasuk biaya yang bisa dikendalikan departemen dan mana biaya yang tidak bisa dikendalikan departemen.

8.3.2 Volume

Isi pokok dari anggaran fleksibel adalah menyajikan estimasi data biaya yang ditentukan pada berbagai tingkat volume (kegiatan), berarti bahwa fleksibel anggaran mengikuti biaya yang seharusnya terjadi dengan perubahan-perubahan volume antara biaya yang bervariasi dengan volume tersebut dan biaya tetap.

Untuk mengidentifikasi tingkah laku dari berbagai macam jenis biaya yang terjadi dalam departemen, yang penting mengetahui apa yang disebut volume dalam departemen tersebut karena volume ini sebagai pedoman pokok penyusunan anggaran fleksibel. Untuk tiap departemen mempunyai hasil yang berbeda-beda dan alat pengukur hasil yang berbeda-beda pula di mana jumlah penghitung hasil disebut volume. Masing-masing departemen mempunyai apa yang disebut volume tersebut untuk mengukur fasilitas biaya dalam pembuatan anggaran fleksibel yang berbeda-beda misalnya unit produksi, jam kerja langsung, jam mesin, dan sebagainya. Volume tersebut di dalam penyusunan anggaran fleksibel seharusnya mencerminkan hubungan yang penting (relevan) dengan hasil departemen, seperti pada tabel 8.2 contoh anggaran fleksibel departemen produksi.

8.3.3 Variabilitas Biaya

Sifat dari biaya berdasarkan tingkah lakunya terdiri dari dua jenis biaya: (1) biaya yang naik turun mengikuti naik turunnya volume atau kegiatan. (2) biaya yang konstan atau biaya tidak berubah walaupun volume berubah. Di dalam anggaran fleksibel tingkah laku biaya tersebut sangat penting artinya, karena anggaran fleksibel disusun berdasarkan pemisahan antara biaya yang bertingkah laku mengikuti volume secara proporsional yang disebut biaya variabel dan biaya yang konstan walaupun volume berubah-ubah yang dikenal dengan biaya tetap. Contoh anggaran dapat dilihat pada tabel 8.2 pada halaman sebelumnya. Kedua jenis biaya ini sangat menentukan dalam pembuatan anggaran fleksibel. Oleh karena itu pemisahan yang tegas harus diadakan antara keduanya. Ada satu jenis biaya yang sifatnya ada pada kedua jenis biaya tersebut, biaya jenis ini berubah apabila volume berubah, tetapi tidak proporsional dengan perubahan volume biaya yang demikian mengandung unsur variabel dan tetap

oleh karenanya untuk kepentingan penyusunan anggaran fleksibel harus dipisahkan, biaya ini dikenal dengan istilah biaya semi variabel.

8.4 Analisis Overhead

Biaya produksi yang tidak dapat dikategorikan sebagai biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung disebut biaya overhead atau sering disebut biaya overhead pabrik (BOP). Biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya ini terjadi sebagai akibat dari aktivitas berbagai pendukung produksi seperti misalnya penyimpanan barang di gudang, penyetelan mesin dan pembersihan tempat (Haryono Al Jusup, 2014). Aktivitas-aktivitas ini menimbulkan biaya seperti biaya bahan baku tidak langsung atau biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tidak langsung, penyusutan aktiva tetap, biaya reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap pabrik, biaya listrik dan air untuk pabrik, biaya asuransi pabrik. Biaya ini digabungkan secara terpisah dan disebut biaya produksi tidak langsung. Analisis dilakukan berkaitan dengan perbedaan antara biaya overhead yang dibebankan pada produk berdasarkan tarif dan biaya overhead aktual. Sebelum menganalisis selisih biaya overhead terlebih dahulu tentukan tarif biaya overhead yang akan dimasukkan ke dalam biaya produk. Selanjutnya membebankan tarif ke dalam produk yang diproduksi sesungguhnya. Berikutnya mengumpulkan biaya overhead yang sesungguhnya terjadi selama proses produksi. Terakhir menghitung dan menganalisis selisih biaya *overhead*.

8.4.1 Penentuan Tarif Biaya Overhead

Penentuan tarif terlebih dahulu memberikan manfaat manajemen sebagai berikut: (1) Dapat dipakai sebagai alat untuk

membebankan biaya overhead pabrik kepada produk dengan teliti, adil, dan cepat dalam rangka menghitung harga pokok produk. (2) Dapat dipakai sebagai alat untuk mengadakan perencanaan terhadap biaya overhead pabrik, khususnya apabila tarif biaya overhead pabrik dipisahkan ke dalam tarif tetap dan tarif variabel. (3) Dapat dipakai sebagai alat pengambilan keputusan terutama dalam rangka menyajikan informasi biaya yang relevan. (4) Dapat dipakai sebagai alat untuk pengendalian biaya overhead pabrik (Supriyono R.A, 2013). Proses perhitungan untuk menentukan tarif biaya overhead, yaitu :

1. Tentukan taksiran biaya overhead dan taksiran kapasitas normal. Taksiran biaya overhead adalah jumlah yang akan dianggarkan selama suatu periode tertentu. Misalnya 1 bulan, 1 triwulan atau 1 tahun. Perilaku biaya overhead biasanya terdiri dari biaya overhead bersifat variabel dan overhead bersifat tetap, sehingga jumlah taksiran biaya overhead bisa dihitung dengan menjumlahkan biaya overhead tetap dan overhead variabel yang dikalikan dengan taksiran jumlah unit yang akan diproduksi dalam kapasitas normal.

2. Dasar penentuan tarif biaya overhead.

Dalam penentuan tarif yang harus dilakukan adalah menentukan dasar penentuan tarif biaya overhead yang terdiri dari dasar satuan produk, dasar biaya bahan baku, dasar biaya tenaga kerja, jam tenaga kerja langsung dan jam mesin. Formula yang digunakan yaitu :

- a. Dasar satuan produk:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Taksiran Biaya Oeverhead}}{\text{Taksiran jumlah produk yang dihasilkan}} \times 100\%$$

- b. Dasar Biaya bahan baku:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Taksiran Biaya Oeverhead}}{\text{Taksiran biaya bahan baku}} \times 100\%$$

- c. Dasar biaya tenaga kerja langsung:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Taksiran Biaya Oeverhead}}{\text{Taksiran biaya tenaga kerja langsung}} \times 100\%$$

d. Dasar jam tenaga kerja langsung:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Taksiran Biaya Oeverhead}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja langsung}} \times 100\%$$

e. Dasar jam mesin

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Taksiran Biaya Oeverhead}}{\text{Taksiran jam mesin}} \times 100\%$$

Ilustrasi :

Jika biaya overhead tetap (a) Rp 1.500.000,- per bulan dan biaya overhead variabel (b) Rp 2.500,- per unit sementara barang yang diproduksi dalam kapasitas normal 3.000 unit per bulan dan dasar pembebanan biaya overhead adalah unit yang diproduksi, maka tarif biaya overhead adalah:

$$\begin{aligned} Y &= \frac{a + bX}{\text{Jumlah produk yang dihasilkan}} \\ &= \frac{\text{Rp } 1.500.000 + (2.500) (3.000)}{3.000} \\ &= \frac{\text{Rp } 9.000.000}{3.000} \end{aligned}$$

Dengan demikian, tarif overhead per unitnya = $\text{Rp } 9.000/3.000 = \text{Rp } 3.000$ per unit.

Jika perusahaan memiliki beberapa departemen produksi, proses penentuan tarif biaya overhead adalah sebagai berikut: (1) Menentukan taksiran anggaran biaya overhead untuk setiap departemen. (2) Tentukan dasar pembebanan biaya overhead. (3) Menghitung tarif biaya overhead dengan membagi anggaran biaya overhead dengan basis beban.

8.4.2 Membebaskan Biaya Overhead

Setelah tarif ditetapkan selanjutnya pembebanan tarif tersebut ke dalam produk yang dihasilkan atau yang dipesan. Perhitungan

pembebanan dilakukan sebagai berikut. Merujuk pada contoh di atas di mana tarif biaya overhead yang sudah ditetapkan Rp. 3.000,-/unit dan jika produk yang dihasilkan sebesar 2.750 unit per bulan maka biaya overhead yang dibebankan :

$$\text{BOP} = \text{Unit Produksi Sesungguhnya} \times \text{Tarif}$$

$$\text{BOP} = 2.750 \times \text{Rp } 3.000 = \text{Rp. } 8.250.000$$

8.4.3 Mengumpulkan Biaya Overhead

Dalam proses produksi semua biaya yang terjadi di kelompokkan sesuai dengan jenis biaya seperti biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead. Pengumpulan biaya overhead dilakukan atau dicatat setiap terjadi transaksi dan dikumpulkan dalam 1 periode misalnya dalam 1 bulan bisa dilihat pada tabel 8.3. Pencatatan biaya overhead sesungguhnya pada tabel 8.3 dilakukan dengan mendebit item-item biaya overhead dan mengkredit sumber daya yang digunakan untuk membiayai item biaya overhead tersebut.

8.4.4 Menganalisis Biaya Overhead

Analisis biaya overhead dilakukan biasanya jika terjadi perbedaan antara biaya overhead yang dibebankan dengan biaya overhead sesungguhnya. Jika biaya overhead sesungguhnya lebih besar dari biaya overhead yang dibebankan, maka itu disebut biaya overhead pabrik yang kurang dibebankan (selisih yang tidak menguntungkan). Sebaliknya apabila biaya overhead yang dibebankan lebih tinggi dari biaya overhead yang terjadi sesungguhnya maka itu disebut pembebanan biaya overhead yang berlebihan berarti itu selisih yang menguntungkan.

Tabel 8. 3 Biaya Overhead Sesungguhnya PT. Florista Jaya
Bulan Juli Tahun 2022

Unsur-unsur Biaya	Jumlah
Bahan penolong	Rp 2.400.000
Biaya tenaga kerja tidak langsung	Rp 3.000.000
Penyusutan aktiva tetap	Rp 1.500.000
Biaya reparasi mesin produksi	Rp 250.000
Biaya pemeliharaan	Rp 250.000
Bahan bakar	Rp 225.000
Biaya listrik	Rp 275.000
Biaya lain-lain	Rp 143.750
Jumlah	Rp 8.043.750

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Pada akhir periode akan dilakukan analisis penyebab terjadinya selisih biaya overhead. Analisis dilakukan ke dalam 2 macam selisih yaitu selisih anggaran dan selisih kapasitas. Dari contoh di atas terlihat bahwa biaya overhead yang dibebankan sebesar Rp 9.000.000.- biaya overhead yang sesungguhnya Rp 8.043.750 unit yang dihasilkan 2.750 dan kapasitas normal 3.000 maka analisis selisih dihitung sebagai berikut :

1. Selisih Anggaran. Rumus yang digunakan untuk menghitung selisih anggaran menurut Supriyono (2014) adalah :

$SA = BOP_s - FBKS$ ► atau

$SA = BOP_s - [(KN \times TT) + (KS \times TV)]$ ► atau

$SA = [(BOP_s - (KN \times TT)) - (KS \times TV)]$

Di mana:

SA = Selisih Anggaran

BOP_s = Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya

FBKS = Fleksibel Budget pada Kapasitas Sesungguhnya

KN = Kapasitas Normal

TT = Tarif Tetap
 KS = Kapasitas Sesungguhnya
 TV = Tarif Variabel

Dilihat dari contoh di atas maka selisih anggaran dihitung:
 $SA = \text{Rp } 8.043.750 - \text{Rp } 8.375.000 = \text{Rp } 331.250$

Atau:

$$SA = \text{Rp } 8.043.750 - [(3.000 \times \text{Rp } 500) + (2.750 \times \text{Rp } 2.500)]$$

$$SA = \text{Rp } 8.043.750 - 8.375.000 = \text{Rp. } 331.250$$

Atau :

$$SA = \text{Rp } 8.043.750 - (3.000 \times \text{Rp } 500) - (2.750 \times \text{Rp. } 2.500)$$

$$SA = \text{Rp } 8.043.750 - \text{Rp } 1.500.000 - \text{Rp. } 6.875.000$$

$$SA = \text{Rp } 331.250$$

Selisih sebesar Rp. 331.250 adalah selisih menguntungkan di mana biaya overhead yang dibebankan lebih besar dari sesungguhnya.

2. Selisih kapasitas. Selisih kapasitas disebut *capacity variance*. Selisih kapasitas bisa terjadi di mana kapasitas sesungguhnya lebih besar atau lebih kecil dari kapasitas yang dianggarkan. Jika kapasitas yang digunakan lebih kecil dari kapasitas yang disediakan disebut *idle capacity variance* atau ada kapasitas menganggur maka selisihnya tidak menguntungkan. Disisi lain jika yang terjadi kapasitas sesungguhnya yang lebih tinggi dari kapasitas normal maka disebut kapasitas terlampaui (*over capacity*). Jika kapasitas melampaui maka menghasilkan selisih menguntungkan. Formula yang digunakan untuk menghitung selisih anggaran menurut Supriyono (2014) yaitu :

$$SK = FBKS - BOP_B \quad \text{atau}$$

$$SK = [(KN \times TT) + (KS \times TV) - (KS \times T)]$$

$$= [(KN \times TT) + (KS \times TV)] - (KS \times TT) + [(KS \times TT) + (KS \times TV)]$$

$$= (KN \times TT) - (KS \times TT) \text{ ----- atau}$$

$$SK = (KN - KS) TT$$

Di mana:

SK = Selisih Kapasitas

FBKS = Fleksibel Budget pada Kapasitas Sesungguhnya

BOP_B = Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan

KN = Kapasitas Normal

KS = Kapasitas Sesungguhnya

T = Tarif total

TT = Tarif Tetap

TV = Tarif Variabel

Dari contoh di atas dapat dihitung selisih kapasitas sebagai berikut:

$$\begin{aligned} SK &= [(3.000 \times \text{Rp } 500) + (2.750 \times \text{Rp } 2.500) - (2.750 \times \text{Rp } 3.000)] \\ &= \text{Rp } 1.500.000 + \text{Rp } 6.875.000 - \text{Rp } 8.250.000 \\ &= \text{Rp } 125.000 \end{aligned}$$

Atau:

$$SK = (3000 - 2.750) \text{ Rp. } 500 = \text{Rp } 125.000$$

Atau:

Budget fleksibel pada kapasitas sesungguhnya Rp 8.375.000

- Tetap = $3.000 \times \text{Rp } 500 = \text{Rp } 1.500.000$

- Variabel = $2.750 \times \text{Rp } 2.500 = \text{Rp } 6.875.000$

Biaya overhead dibebankan $2.750 \times \text{Rp } 3.000$ Rp 8.250.000

Selisih Kapasitas Rp 125.000

Selisih sebesar Rp 125.000 adalah selisih menguntungkan di mana biaya overhead yang dibebankan lebih besar dari sesungguhnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Atkinson, A.A.. K.R.S.. E.M.M. s. M.Y. (2009) *Akuntansi Manajemen*. Kelima. Edited by Bambang Sarwiji. Jakarta: PT. Indeks.
- Garrison Ray H; Noreen Eric (2012) *Akuntansi Manajerial*. Edited by B. Totok. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen Don R; Mowen Maryanne M (2012) *Akuntansi Manajemen*. Keempat. Edited by Sihombing Tulus. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Haryono Al Jusup (2014) *Dasar-Dasar Akuntansi*. Ke-7. Yogyakarta: STIE YKPN.
- Hongren Charles T; Datar Srikatan M; Foster George (2008) *Akuntansi Biaya _ Dengan Penekanan Manajerial*. Keduabelas. Edited by Saat Suryadi; Hardani Wibi H. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Horngren Charles T (1996) *Pengantar Akuntansi Manajemen*. Keenam. Edited by Hutaauruk Gunawan. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Supriyono R.A (2013) *Akuntansi Biaya_Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*. 2nd edn. Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta.

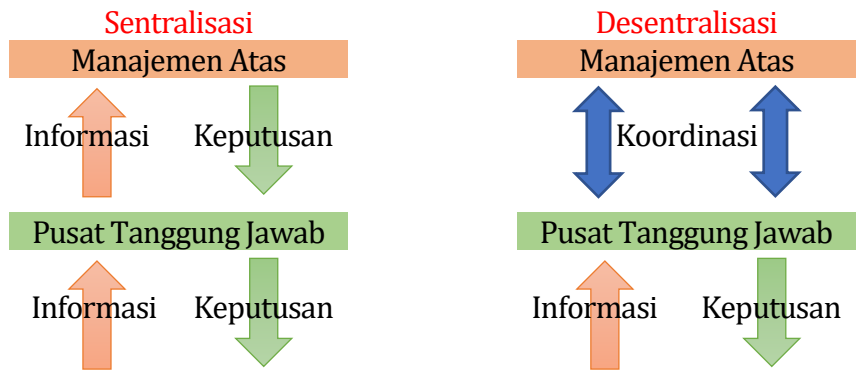
BAB 9

EVALUASI KINERJA DAN DESENTRALISASI

Oleh Victoria Kusumaningtyas Priyambodo

9.1 Desentralisasi dan Pusat Tanggung Jawab

Secara umum, sebuah perusahaan diatur menurut garis tanggung jawab (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018). Perusahaan dengan banyak pusat tanggung jawab biasanya memilih salah satu dari dua pendekatan pengambilan keputusan untuk mengelola aktivitas mereka yang beragam dan kompleks: terpusat atau terdesentralisasi. Dalam pengambilan keputusan terpusat, keputusan dibuat di tingkat paling atas, dan manajer tingkat bawah diberi tugas untuk mengimplementasikan keputusan ini. Pengambilan keputusan yang terdesentralisasi memungkinkan manajer di tingkat yang lebih rendah untuk membuat dan menerapkan keputusan penting yang berkaitan dengan bidang tanggung jawab mereka. Praktik pendelegasian otoritas pengambilan keputusan ke tingkat manajemen yang lebih rendah disebut desentralisasi. Organisasi berkisar antara sangat tersentralisasi hingga sangat terdesentralisasi. Sebagian besar perusahaan berada di antara keduanya, dengan mayoritas cenderung ke arah desentralisasi. Gambar 9.1 menunjukkan perbedaan antara perusahaan tersentralisasi dan terdesentralisasi.



Gambar 9. 1 Sentralisasi dan Desentralisasi

Sumber: (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018)

9.1.1 Alasan Desentralisasi

Perusahaan memutuskan untuk melakukan desentralisasi karena beberapa alasan, (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018) di antaranya:

- Kemudahan mengumpulkan dan menggunakan informasi lokal**
Kualitas keputusan dipengaruhi oleh kualitas informasi yang tersedia. Manajer tingkat bawah sering kali dalam posisi yang lebih baik untuk membuat keputusan lokal karena mereka berhubungan dengan kondisi operasi langsung (seperti kekuatan dan sifat persaingan lokal, sifat tenaga kerja lokal, dan sebagainya).
- Fokus manajemen pusat**
Dengan mendesentralisasikan keputusan operasi, manajemen pusat bebas untuk terlibat dalam perencanaan dan pengambilan keputusan strategis.
- Melatih dan memotivasi manajer segmen**

Desentralisasi akan memberikan kesempatan bagi manajer tingkat atas untuk membuat keputusan penting. Kesempatan ini juga memungkinkan manajer puncak untuk mengevaluasi kemampuan manajer lokal dan mempromosikan mereka yang membuat keputusan terbaik.

d. Meningkatkan kompetisi

Dalam perusahaan yang sangat tersentralisasi, margin laba keseluruhan dapat menutupi inefisiensi dalam berbagai sub divisi. Perusahaan besar sekarang menemukan bahwa mereka tidak mampu mempertahankan divisi yang tidak kompetitif. Salah satu cara terbaik untuk meningkatkan kinerja suatu divisi atau pabrik adalah dengan memaparkannya secara lebih penuh kepada kekuatan pasar.

9.1.2 Divisi Dalam Perusahaan Terdesentralisasi

Desentralisasi biasanya dicapai dengan membentuk unit-unit yang disebut divisi (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018). Istilah segmen atau divisi terkadang digunakan untuk mengidentifikasi area tanggung jawab dalam operasi terdesentralisasi (Weygandt, Kimmel dan Kieso, 2018). Divisi dapat diatur dalam beberapa cara yang berbeda, termasuk yang berikut:

a. Jenis barang atau jasa

Divisi dapat diatur berdasarkan lini produk. Dalam lingkungan terdesentralisasi, biasanya ada beberapa ketergantungan; jika tidak, sebuah perusahaan hanya akan menjadi kumpulan entitas yang benar-benar terpisah.

b. Garis geografis

Divisi juga dapat dibentuk menurut garis geografis. Kehadiran divisi yang mencakup satu atau lebih wilayah

menciptakan kebutuhan akan evaluasi kinerja yang dapat memperhitungkan perbedaan dalam lingkungan divisi.

c. Pusat tanggung jawab

Divisi juga dapat dibedakan menurut jenis tanggung jawab yang diberikan pada manajer divisi. Seiring pertumbuhan perusahaan, manajemen puncak biasanya menciptakan area tanggung jawab, yang dikenal sebagai pusat pertanggungjawaban, dan menugaskan manajer bawahan ke area tersebut. Pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) adalah segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab atas aktivitas tertentu. Empat jenis utama pusat pertanggungjawaban adalah :

- 1) Pusat biaya (*cost center*): Manajer hanya bertanggung jawab atas biaya.
- 2) Pusat pendapatan (*revenue center*): Manajer hanya bertanggung jawab atas penjualan atau pendapatan.
- 3) Pusat laba (*profit center*): Manajer bertanggung jawab atas pendapatan dan biaya.
- 4) Pusat investasi (*investment center*): Manajer bertanggung jawab atas pendapatan, biaya, dan investasi.

Pilihan pusat tanggung jawab tergantung pada situasi aktual dan jenis informasi yang tersedia bagi manajer. Informasi adalah kunci agar manajer bertanggung jawab atas hasil secara tepat. Pengaturan divisi sebagai pusat tanggung jawab menciptakan peluang untuk mengendalikan divisi melalui penggunaan akuntansi pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) melibatkan pengidentifikasian dan pelaporan biaya (dan pendapatan, jika relevan) berdasarkan manajer yang memiliki wewenang untuk membuat keputusan sehari-hari tentang item tersebut (Weygandt, Kimmel dan Kieso, 2018). Di bawah akuntansi pertanggungjawaban, kinerja manajer

dievaluasi berdasarkan hal-hal yang langsung berada di bawah kendali manajer tersebut (Weygandt, Kimmel dan Kieso, 2018).

9.2 Mengukur Kinerja Pusat Investasi dengan ROI

Evaluasi kinerja merupakan pusat dari akuntansi pertanggungjawaban. Pada umumnya, pusat investasi dievaluasi berdasarkan tingkat hasil pengembalian investasi (*Return on Investment/ROI*). Pengukuran lainnya termasuk laba residu (*residual income*) dan nilai tambah ekonomi (*economic value added*).

9.2.1 Pengambilan Investasi (ROI)

Menghubungkan laba operasi yang dilaporkan dengan aset yang digunakan untuk memproduksinya adalah ukuran kinerja yang lebih bermakna. Salah satu cara untuk menghubungkan laba operasi dengan aset yang digunakan adalah dengan menghitung pengembalian investasi (ROI), yang merupakan laba yang diperoleh per rupiah investasi. ROI adalah ukuran kinerja yang paling umum untuk pusat investasi. ROI dapat didefinisikan sebagai berikut:

$$\text{ROI} = \text{Laba Operasional} / \text{Rata-rata Aset Operasional}$$

Laba operasi (*operating income*) mengacu pada pendapatan sebelum bunga dan pajak. Aset operasi (*operating assets*) adalah semua aset yang diperoleh untuk menghasilkan pendapatan operasi, termasuk kas, piutang, persediaan, tanah, bangunan, dan peralatan. Rata-rata aset operasional dihitung sebagai berikut:

$$\text{Rata-rata Aset Operasional} = (\text{Aset Awal} + \text{Aset Akhir}) / 2$$

9.2.2 Margin dan Turnover

Margin adalah rasio laba operasional terhadap penjualan. Margin memberi tahu berapa rupiah laba operasi yang dihasilkan dari setiap rupiah penjualan. Margin menunjukkan porsi penjualan untuk bunga, pajak, dan keuntungan. Beberapa manajer juga menyebut margin sebagai laba atas penjualan. Perputaran (*turnover*) adalah ukuran yang berbeda; yang didapatkan dengan membagi penjualan dengan rata-rata aset operasi. Perputaran menunjukkan berapa rupiah hasil penjualan dari setiap rupiah yang diinvestasikan dalam aset operasional. Ini menunjukkan seberapa produktif aset digunakan untuk menghasilkan penjualan.

$$\text{ROI} = \frac{\text{Margin}}{\text{Turnover}} = \frac{\text{Laba Operasional/Penjualan}}{\text{Penjualan/Rata-rata Aset Operasional}}$$

9.2.3 Keuntungan dan Kelemahan ROI

Terdapat tiga hasil positif dari penggunaan ROI (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018), yaitu :

- Mendorong manajer untuk fokus pada hubungan antara penjualan, beban, dan investasi.
- Mendorong manajer untuk fokus pada efisiensi biaya.
- Mendorong manajer untuk fokus pada efisiensi aset operasional.

Di sisi lain, penekanan berlebihan pada ROI dapat menghasilkan “perilaku rabun” (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018). Dua aspek negatif yang sering dikaitkan dengan ROI adalah:

- Menghasilkan fokus yang sempit pada profitabilitas divisi dengan mengorbankan profitabilitas untuk perusahaan secara keseluruhan.

- b. Mendorong manajer untuk fokus pada jangka pendek dengan mengorbankan jangka panjang.

9.3 Mengukur Kinerja Pusat Investasi Dengan RI dan EVA

Untuk mengkompensasi kecenderungan ROI untuk mencegah investasi yang menguntungkan bagi perusahaan tetapi menurunkan ROI divisi, beberapa perusahaan telah mengadopsi ukuran kinerja alternatif seperti laba residu (*residual income*).

9.3.1 Residual Income

Laba residu (*residual income*) adalah selisih antara laba operasi dan pengembalian rupiah minimum yang diperlukan untuk aset operasi perusahaan:

$$\text{Laba Residu} = \text{Laba Operasi} - (\text{Tingkat Pengembalian Minimum} \times \text{Rata-rata Aset Operasi})$$

Tingkat pengembalian minimum (*minimum rate of return*) ditetapkan oleh perusahaan. Jika laba residu lebih besar dari nol, maka divisi menghasilkan lebih dari tingkat pengembalian minimum yang disyaratkan. Jika laba residu kurang dari nol, maka divisi menghasilkan kurang dari tingkat pengembalian minimum yang disyaratkan. Terakhir, jika laba residu sama dengan nol, maka divisi menghasilkan tingkat pengembalian minimum yang disyaratkan.

Keuntungan penggunaan *residual income* yaitu mendorong manajer untuk menerima setiap proyek yang menghasilkan pengembalian di atas tingkat minimum. Di sisi lain, sama seperti ROI, *residual income* mendorong orientasi jangka pendek. Masalah lain dengan *residual income* adalah, tidak seperti ROI, ini merupakan ukuran profitabilitas absolut. Dengan demikian, perbandingan langsung kinerja dua pusat investasi yang berbeda

menjadi sulit, karena tingkat investasi mungkin berbeda. Salah satu cara yang mungkin untuk memperbaiki kelemahan ini adalah dengan menghitung ROI dan *residual income* dan menggunakan kedua ukuran tersebut untuk evaluasi kinerja. ROI kemudian dapat digunakan untuk perbandingan antar divisi.

9.3.2 Economic Value Added

Pengukuran kinerja keuangan lain yang mirip dengan *residual income* yaitu nilai tambah ekonomi (*economic value added/EVA*). *Economic value added* (EVA) adalah laba operasi setelah pajak dikurangi biaya modal (*cost of capital*) yang digunakan. Biaya modal yang digunakan adalah persentase biaya modal aktual dikalikan dengan total modal yang digunakan, dinyatakan sebagai berikut:

$$\text{EVA} = \text{Laba Operasi Setelah Pajak} - (\text{Persentase Aktual Biaya Modal} \times \text{Total Modal yang digunakan})$$

Pada dasarnya, EVA adalah laba residu dengan tingkat pengembalian minimum yang sama dengan biaya modal aktual perusahaan. Jika EVA positif, maka perusahaan telah meningkatkan kekayaannya selama periode tersebut. Jika EVA negatif, maka perusahaan mengalami penurunan kekayaan selama periode tersebut. EVA membantu perusahaan untuk menentukan apakah uang yang dihasilkan lebih dari uang yang dibutuhkan untuk membuatnya. Dalam jangka panjang, hanya perusahaan yang menciptakan modal, atau kekayaan, yang dapat bertahan.

9.4 Transfer Pricing

Di banyak organisasi terdesentralisasi, output dari satu divisi digunakan sebagai input oleh divisi lainnya. Perpindahan internal antara dua divisi ini menimbulkan masalah akuntansi,

salah satunya bagaimana nilai barang yang ditransfer. Ketika divisi diperlakukan sebagai pusat tanggung jawab, mereka dievaluasi berdasarkan kontribusinya terhadap biaya, pendapatan, laba operasi, ROI, dan laba residu atau EVA, tergantung pada jenis pusat tertentu. Akibatnya, nilai barang yang ditransfer adalah pendapatan ke divisi penjualan dan biaya ke divisi pembelian. Nilai ini, atau harga internal, disebut harga transfer (*transfer price*). Dengan kata lain, *transfer price* adalah harga yang dibebankan untuk suatu komponen oleh divisi penjual ke divisi pembeli dari perusahaan yang sama (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018). Tujuan utama *transfer pricing* adalah memaksimalkan pengembalian ke perusahaan (Weygandt, Kimmel dan Kieso, 2018). Tujuan tambahan dari *transfer pricing* yaitu mengukur kinerja divisi secara akurat (Weygandt, Kimmel dan Kieso, 2018). *Transfer pricing* adalah masalah yang kompleks dan berdampak pada divisi dan perusahaan secara keseluruhan.

9.4.1 Dampak Transfer Pricing

Ketika satu divisi perusahaan menjual ke divisi lain, baik divisi maupun perusahaan secara keseluruhan terpengaruh. Harga yang dikenakan untuk barang yang ditransfer mempengaruhi biaya divisi pembelian dan pendapatan divisi penjualan. Dengan demikian, laba kedua divisi, serta evaluasi dan kompensasi manajernya, dipengaruhi oleh harga transfer. Tabel 11.1 menggambarkan dampak harga transfer pada dua divisi dari PT. Ali. Divisi A memproduksi komponen dan menjualnya ke Divisi B. Harga transfer Rp200.000 merupakan pendapatan bagi Divisi A; jelas bahwa Divisi A menginginkan harga setinggi mungkin. Sebaliknya, harga transfer Rp 200.000 adalah biaya bagi Divisi B, sama seperti biaya bahan baku lainnya. Divisi B lebih memilih harga transfer serendah mungkin.

Tabel 9. 1 Dampak Harga Transfer

Divisi A	Divisi B
Memproduksi komponen dan mentransfer ke Divisi B dengan harga transfer Rp200.000 per unit.	Membeli komponen dari Divisi A dengan harga transfer Rp200.000 per unit dan menggunakannya dalam produksi produk akhir.
Harga transfer = Rp200.000 per unit	Harga transfer = Rp200.000 per unit
Pendapatan bagi Divisi A	Biaya bagi Divisi B
Meningkatkan laba	Menurunkan laba
Meningkatkan ROI	Menurunkan ROI
Pendapatan harga transfer = Biaya harga transfer, dampak nol rupiah pada PT. Ali	

(Sumber: Mowen, Hansen dan Heitger, 2018)

Total laba sebelum pajak untuk perusahaan adalah sama terlepas dari harga transfer. Namun, harga transfer dapat mempengaruhi tingkat laba setelah pajak yang diperoleh perusahaan multinasional yang beroperasi di banyak negara dengan tarif pajak perusahaan yang berbeda dan persyaratan hukum lainnya yang ditetapkan oleh negara tempat berbagai divisi menghasilkan pendapatan.

9.4.2 Kebijakan Transfer Pricing

Perusahaan yang terdesentralisasi memungkinkan lebih banyak otoritas pengambilan keputusan di tingkat manajemen yang lebih rendah. Ini akan menjadi kontraproduktif bagi perusahaan yang terdesentralisasi untuk kemudian memutuskan harga transfer aktual antara dua divisi. Akibatnya, manajemen puncak biasanya menetapkan kebijakan penetapan harga transfer, tetapi divisi masih memutuskan apakah akan melakukan transfer atau tidak. Beberapa kebijakan penetapan harga transfer

digunakan dalam praktiknya (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018), sebagai berikut :

a. Harga Pasar (*market price*)

Jika ada pasar di luar yang kompetitif untuk produk yang ditransfer, maka harga transfer terbaik adalah harga pasar. Dalam kasus seperti itu, tindakan manajer divisi akan secara bersamaan mengoptimalkan laba divisi dan laba perusahaan secara keseluruhan.

b. Harga Transfer Berbasis Biaya (*cost-based transfer price*)

Sering kali, tidak ada barang di luar harga pasar. Ketiadaan harga pasar dapat terjadi karena produk yang dialihkan menggunakan desain yang telah dipatenkan milik perusahaan induk. Kemudian, perusahaan mungkin menggunakan pendekatan penetapan harga transfer berbasis biaya. Apabila harga transfer berbasis biaya penuh tanpa keuntungan, divisi penjualan mungkin mencoba untuk mengurangi produksi internal dan meningkatkan produksi yang tersedia untuk dijual ke pihak luar. Untuk mengurangi keinginan ini, manajemen puncak dapat mendefinisikan biaya sebagai "*cost plus*". Dalam hal ini, misalkan perusahaan mengizinkan penetapan harga transfer dengan biaya ditambah 10%.

c. Harga Transfer Negosiasi (*negotiated transfer price*)

Manajemen puncak dapat mengizinkan manajer divisi penjualan dan pembelian untuk menegosiasikan harga transfer. Pendekatan ini sangat berguna dalam kasus ketidaksempurnaan pasar, seperti kemampuan divisi internal untuk menghindari biaya penjualan dan distribusi yang harus ditanggung oleh pelaku pasar eksternal. Menggunakan harga transfer yang dinegosiasikan memungkinkan kedua divisi berbagi penghematan biaya yang dihasilkan dari biaya yang dihindari. Terdapat rentang tawar-menawar dengan kisaran mulai dari harga transfer

minimum hingga maksimum. Kedua divisi akan menegosiasikan harga transfer, memutuskan berapa banyak penghematan biaya yang akan masuk ke masing-masing divisi.

- 1) Harga Transfer Minimum (*Floor*): Harga transfer yang membuat divisi penjualan tidak lebih buruk jika barang dijual ke divisi internal daripada jika barang dijual ke pihak eksternal. Ini kadang-kadang disebut sebagai “floor” dari rentang tawar-menawar.
- 2) Harga Transfer Maksimum (*Ceiling*): Harga transfer yang membuat divisi pembelian tidak lebih buruk jika input dibeli dari divisi internal daripada jika barang yang sama dibeli secara eksternal. Ini kadang-kadang disebut sebagai “ceiling” rentang tawar-menawar.

9.5 The Balanced Scorecard – Konsep Dasar

Manajer di lingkungan yang maju sangat mungkin menggunakan berbagai ukuran kinerja dan memasukkan ukuran keuangan serta non keuangan. *Balanced Scorecard* merupakan pengukuran kinerja dan sistem pelaporan yang mencapai keseimbangan antara ukuran finansial dan nonfinansial, menghubungkan kinerja dengan penghargaan, dan memberikan rekognisi eksplisit pada hubungan antara pengukuran kinerja dan sasaran dan tujuan organisasi (Horngren *et al.*, 2022). *Balanced Scorecard* menerjemahkan misi dan strategi organisasi ke dalam tujuan operasional dan ukuran kinerja untuk empat perspektif (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018), yaitu :

- a. Perspektif keuangan (*financial perspective*) menggambarkan konsekuensi ekonomi dari tindakan yang diambil dalam tiga perspektif lainnya.
- b. Perspektif pelanggan (*customer perspective*) mendefinisikan pelanggan dan segmen pasar di mana unit bisnis akan bersaing.

- c. Perspektif proses bisnis internal (*internal business process perspective*) menggambarkan proses internal yang diperlukan untuk memberikan nilai bagi pelanggan dan pemilik.
- d. Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan (*learning and growth perspective*) mendefinisikan kemampuan yang dibutuhkan organisasi untuk menciptakan pertumbuhan dan peningkatan jangka panjang. Perspektif ini berkaitan dengan tiga faktor pendukung utama: kapabilitas karyawan, kapabilitas sistem informasi, dan sikap karyawan (motivasi, pemberdayaan, dan penyelarasan).

9.5.1 Terjemahan Strategi

Strategi menentukan hubungan yang diinginkan manajemen di antara empat perspektif. Terjemahan strategi, di sisi lain, berarti menentukan tujuan, ukuran, target, dan inisiatif untuk setiap perspektif. *Balanced Scorecard* bukan sekadar kumpulan ukuran kinerja penting. Ukuran kinerja diturunkan dari visi, strategi, dan tujuan perusahaan. Langkah-langkah ini harus seimbang (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018), berikut tahapannya :

- a. pengukuran penggerak kinerja (*performance driver*) (yaitu, indikator utama kinerja keuangan masa depan) dan pengukuran hasil (*outcome measures*) (yaitu, indikator tertinggal dari kinerja keuangan)
- b. pengukuran objektif dan subjektif
- c. pengukuran eksternal dan internal
- d. pengukuran finansial dan nonfinansial

Menyeimbangkan ukuran hasil dengan penggerak kinerja (*performance driver*) sangat penting untuk menghubungkan dengan strategi organisasi (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018). Penggerak kinerja membuat sesuatu terjadi dan merupakan

indikator bagaimana hasil akan direalisasikan. Dengan demikian, penggerak kinerja ini cenderung unik untuk strategi tertentu. Ukuran hasil (*outcome measures*) juga penting karena mengungkapkan apakah strategi dilaksanakan dengan sukses dengan konsekuensi ekonomi yang diinginkan (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018). Misalnya, jika jumlah produk cacat berkurang, apakah hal ini menghasilkan pangsa pasar yang lebih besar? Apakah hal ini, pada gilirannya, menghasilkan lebih banyak pendapatan dan keuntungan? Pertanyaan-pertanyaan ini menunjukkan bahwa prinsip keterkaitan yang paling penting adalah penggunaan hubungan sebab-akibat. Faktanya, strategi yang dapat diuji (*testable strategy*) dapat didefinisikan sebagai serangkaian tujuan terkait yang ditujukan untuk tujuan keseluruhan (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018). Testabilitas strategi dicapai dengan menyatakan kembali strategi ke dalam satu set hipotesis sebab-akibat yang diungkapkan oleh urutan pernyataan jika-maka.

9.5.2 Empat Perspektif dan Pengukuran Kinerja

Empat perspektif *Balanced Scorecard* menentukan strategi organisasi dan menyediakan struktur atau kerangka kerja untuk mengembangkan seperangkat ukuran kinerja yang terintegrasi dan padu. Langkah-langkah ini, setelah dikembangkan, menjadi sarana untuk mengartikulasikan dan mengkomunikasikan strategi organisasi kepada karyawan dan manajernya. Langkah-langkah tersebut juga melayani tujuan menyelaraskan tujuan dan tindakan individu dengan tujuan dan inisiatif organisasi.

a. Perspektif Keuangan (*Financial Perspective*)

Perspektif keuangan menetapkan tujuan kinerja keuangan jangka panjang dan jangka pendek. Perspektif keuangan berkaitan dengan konsekuensi keuangan global dari tiga perspektif lainnya. Dengan demikian, tujuan dan ukuran dari perspektif lain harus dikaitkan dengan tujuan

keuangan. Perspektif keuangan memiliki tiga tema strategis, pertumbuhan pendapatan, pengurangan biaya, dan pemanfaatan aset yang berfungsi sebagai tatanan fondasi untuk pengembangan tujuan dan ukuran operasional tertentu. Tabel 9.2 merangkum beberapa tujuan dan ukuran yang dapat digunakan dalam perspektif keuangan.

Tabel 9.2 Tujuan dan Ukuran: Perspektif Keuangan

Tujuan	Ukuran
Pertumbuhan Pendapatan (<i>Revenue Growth</i>):	
Meningkatkan jumlah produk baru	Persentase pendapatan dari produk baru
Membuat aplikasi baru	Persentase pendapatan dari aplikasi baru
Mengembangkan pelanggan dan pasar baru	Persentase pendapatan dari sumber baru
Mengadopsi strategi penetapan harga baru	Profitabilitas produk dan pelanggan
Pengurangan biaya (<i>Cost Reduction</i>):	
Mengurangi biaya unit produk	Biaya unit produk
Mengurangi biaya unit pelanggan	Biaya unit pelanggan
Mengurangi biaya saluran distribusi	Biaya per saluran distribusi
Pemanfaatan Aset (<i>Aset Utilization</i>):	
Meningkatkan pemanfaatan aset	<i>Return on investment</i> <i>Economic value added</i>

(Sumber: Mowen, Hansen dan Heitger, 2018)

b. Perspektif Pelanggan (*Customer perspective*)

Perspektif pelanggan adalah sumber komponen pendapatan untuk tujuan keuangan. Perspektif ini mendefinisikan dan memilih pelanggan dan segmen pasar yang dipilih perusahaan untuk bersaing. Tabel 9.3 merangkum tujuan dan ukuran dari perspektif pelanggan.

Tabel 9.3 Tujuan dan Ukuran: Perspektif Pelanggan

Tujuan		Ukuran
Inti:		
Meningkatkan pangsa pasar		Pangsa pasar (persentase pasar)
Meningkatkan pelanggan	retensi	Persentase pertumbuhan bisnis dari pelanggan yang sudah ada
		Persentase pelanggan berulang
Meningkatkan pelanggan	akuisisi	Jumlah pelanggan baru
Meningkatkan pelanggan	kepuasan	Peringkat dari survei pelanggan
Meningkatkan pelanggan	profitabilitas	Profitabilitas pelanggan
Nilai Pelanggan (<i>Customer Value</i>):		
Menurunkan harga		Harga
Mengurangi biaya pembelian	biaya pasca pembelian	Biaya pasca pembelian
Meningkatkan produk	fungsionalitas	Peringkat dari survei pelanggan
Meningkatkan kualitas produk		Persentase pengembalian

Meningkatkan pengiriman	keandalan	Persentase pengiriman tepat waktu
Meningkatkan reputasi produk	citra dan	Peringkat dari survei pelanggan

(Sumber: Mowen, Hansen dan Heitger, 2018)

c. Perspektif Internal/Proses (*Internal/Process Perspective*)

Perspektif internal biasanya berfokus pada identifikasi proses bisnis inti internal organisasi yang diperlukan untuk menciptakan nilai pelanggan dan pemegang saham untuk mencapai tujuan pelanggan dan keuangan. Untuk menyediakan kerangka kerja yang diperlukan untuk perspektif ini, rantai nilai proses (*process value chain*) didefinisikan. Rantai nilai proses terdiri dari tiga proses: Proses inovasi mengantisipasi kebutuhan pelanggan yang muncul dan potensial serta menciptakan produk dan layanan baru untuk memenuhi kebutuhan tersebut. Proses ini mewakili apa yang disebut gelombang panjang penciptaan nilai (*long-wave of value creation*). Proses operasi menghasilkan dan mengirimkan produk dan layanan yang ada kepada pelanggan. Proses ini dimulai dengan pesanan pelanggan dan diakhiri dengan pengiriman produk atau layanan. Proses ini adalah gelombang pendek penciptaan nilai (*short-wave of value creation*). Proses layanan purna jual memberikan layanan kritis dan responsif kepada pelanggan setelah produk atau layanan dikirimkan. Tabel 9.4 merangkum tujuan dan ukuran dari perspektif internal.

Tabel 9. 4 Tujuan dan Ukuran: Perspektif Internal

Tujuan	Ukuran
Inovasi:	
Meningkatkan jumlah produk baru	Jumlah produk baru vs yang direncanakan
Meningkatkan produk eksklusif	Persentase pendapatan dari produk eksklusif
Mengurangi waktu pengembangan produk baru	Waktu hingga sampai ke pasar (dari awal sampai akhir)
Operasi:	
Meningkatkan kualitas proses	Biaya kualitas
	Hasil keluaran
	Persentase unit yang rusak
Meningkatkan efisiensi proses	Tren biaya unit
	Output/Input
Mengurangi waktu proses	<i>Cycle time and velocity</i> <i>Manufacturing Cycle Efficiency (MCE)</i>
Layanan Purna Jual:	
Meningkatkan kualitas layanan	Hasil lintas pertama
Meningkatkan efisiensi layanan	Tren biaya
	Output/Input
Mengurangi waktu layanan	Waktu siklus

Sumber: (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018)

d. Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan (*Learn and Growth Perspective*)

Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan mewakili sumber kemampuan yang memungkinkan pencapaian

tujuan dari tiga perspektif lainnya. Tabel 9.5 merangkum tujuan dan ukuran dari perspektif pembelajaran dan pertumbuhan.

Tabel 9.5 Tujuan dan Ukuran: Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan

Tujuan		Ukuran	
Kemampuan pegawai:			
Meningkatkan kemampuan pegawai	kemampuan	Peringkat karyawan	kepuasan karyawan
		Produktivitas karyawan (Pendapatan/Karyawan)	
		Jam pelatihan	
		Rasio cakupan pekerjaan strategis (persentase persyaratan pekerjaan penting yang dipenuhi)	
Motivasi:			
Meningkatkan keselarasan	motivasi dan	Saran per karyawan	
		Saran diterapkan per karyawan	
Kemampuan Sistem Informasi:			
Meningkatkan sistem informasi	kemampuan	Persentase dengan umpan balik <i>real-time</i>	proses kemampuan
		Persentase karyawan yang menghadapi pelanggan dengan akses <i>online</i> ke pelanggan dan informasi produk	

Sumber: (Mowen, Hansen dan Heitger, 2018)

DAFTAR PUSTAKA

- Horngren, C.T. *et al.* (2022) *Introduction to Management Accounting*. 7th edn. Pearson.
- Mowen, M.M., Hansen, D. and Heitger, D.L. (2018) *Managerial Accounting: The Cornerstone of Business Decision Making*. 7th edn. Cengage Learning.
- Weygandt, J.J., Kimmel, P.D. and Kieso, D.E. (2018) *Managerial Accounting Tools for Business Decision Making*. 8th edn. Wiley.

BAB 10

PENGAMBILAN KEPUTUSAN

JANGKA PENDEK : PERHITUNGAN

BIAYA RELEVAN

Oleh Anna Sofia Atichasari

10.1 Pengertian Biaya Relevan

Biaya masa depan dalam berbagai pilihan pengambilan keputusan manajemen adalah biaya yang relevan. Biaya diferensial, atau biaya yang berubah sebagai akibat dari berbagai tingkat produksi yang menyebabkan variasi biaya tetap, sering digunakan untuk menggambarkan biaya yang bersangkutan. Dua kategori biaya—biaya alternatif berbeda yang ditimbulkan oleh tingkat produksi—yang pada dasarnya sama. Biaya relevan lazim digunakan untuk mengambil keputusan taktis. Pemrosesan data sebelumnya oleh akuntan internal atau profesional lainnya menghasilkan biaya terkait. Karena memiliki hubungan yang erat dengan pengambilan keputusan manajerial, maka dianggap relevan. Karena digunakan untuk membuat anggaran, memprediksi laba, dan melakukan operasi pengendalian berdasarkan jadwal kerja jangka pendek dan jangka panjang, ini merupakan biaya masa depan.

10.2 Tujuan Manajer

Membuat penilaian berdasarkan informasi akuntansi yang bersangkutan adalah salah satu tanggung jawab utama manajer.

Keputusan yang tidak biasa dan unik termasuk dalam keputusan. Keputusan rutin adalah keputusan operasional sehari-hari yang dibuat sesuai dengan tanggung jawab manajerial (pemasaran, produksi, dan keuangan). Sebaliknya, keputusan khusus adalah keputusan yang hanya dibuat sesekali, seperti :

- a. Menolak atau menerima order khusus,
- b. Menetapkan kebijakan harga,
- c. Menutup divisi atau mengembangkan
- d. Menentukan laba pada keterbatasan kapasitas
- e. Membuat sendiri atau membeli produk.

Saat menyediakan data akuntansi untuk keputusan manajemen, akuntan internal memainkan peran penting, dimana mereka harus menyediakan informasi akuntansi yang akurat, tepat waktu, dan dapat dipercaya, baik secara kuantitatif maupun kualitatif. Informasi yang diharapkan di masa depan yang bervariasi antara berbagai pilihan potensial inilah yang dimaksud dengan "Informasi yang Relevan". Perkiraan biaya masa depan yang berbeda di berbagai pilihan alternatif disebut sebagai "Biaya Relevan" atau "Informasi Biaya Relevan" di bidang akuntansi manajerial. Pilihan pengetahuan masa depan terbaik adalah inti dari keputusan.

Ilustrasi biaya relevan adalah ketika suatu produk, seperti kipas angin, memiliki biaya utama yang terdiri dari biaya tenaga kerja dan biaya material. Dalam hal ini, perusahaan mengizinkan penggunaan bahan A atau B, dimana A berharga Rp 500 per unit dan B berharga Rp 520 per unit, dan juga memperbolehkan penggunaan tenaga kerja Zhafran dan Fakhri, dimana upah Zhafran dan Fakhri sebesar Rp 600 per jam untuk mengolah bahan. Karena harganya berbeda dan manajemen dapat memilih untuk menggunakan material A atau B, harga material termasuk biaya yang relevan. Namun, karena kedua opsi tenaga kerja memiliki biaya yang sama dalam pembayaran, manajemen tidak

dapat membuat keputusan tentang biaya upah tenaga kerja (tidak ada pilihan alternatif). Ada alternatif yang tersedia, dan keputusan manajemen didasarkan pada biaya yang paling murah atau paling ekonomis. Jika manajemen terpaksa menggunakan informasi biaya sebagai satu-satunya informasi saat mengambil keputusan dan informasi tersebut hanya satu elemen, maka informasi biaya tersebut tidak relevan. Biaya relevan hakikatnya adalah informasi relevan tentang biaya, artinya data historis biaya yang diolah oleh menjadi suatu informasi yang disajikan kepada manajemen untuk mengambil keputusan. Hubungan alur pikir informasi dengan relevansi pengambilan keputusan manajemen dapat disajikan dalam Tabel 10.1.

Tabel 10. 1 Alat Pikir Keputusan Informasi Relevan

Informasi tentang:	Relevan untuk:
Masa lalu dan sekarang	Peramalan
Hasil peramalan	Pengambilan keputusan
Hasil kerja	Penilaian kinerja
Penyimpangan (<i>variances</i>)	Perbaikan dan pengendalian

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

10.3 Menolak atau Menerima Pesanan Khusus

Atas dasar bisnis ingin memanfaatkan kapasitas menganggur atau menjual kelebihan persediaan barang jadi, pesanan khusus adalah penjualan dengan harga di bawah nilai pasar. Keluaran 200 unit sisanya, misalnya diproduksi kemudian dijual dengan harga di bawah harga pasar, atau produksi 800 unit, terjual 700 unit, kemudian 100 unit sisanya dijual dengan harga khusus. Sebagai contoh, kapasitas penuh adalah 1.000 unit output. Saat ini, 800 unit output sedang diproduksi.

Jika pesanan khusus meningkatkan laba operasi, itu diterima; jika menurunkan laba operasi, itu ditolak. Anda harus menerapkan pendekatan Penetapan Biaya Langsung atau Penetapan Biaya Variabel, di mana semua biaya tetap dinyatakan

sebagai pengeluaran, untuk memutuskan apakah akan menerima atau menolak pesanan tertentu. Satu-satunya biaya variabel, yaitu biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung atau upah tenaga kerja, dan biaya overhead manufaktur variabel, dengan demikian yang dimaksud dengan biaya produksi. Pendapatan perusahaan diklasifikasikan sebagai beban (*expenses*) untuk biaya overhead pabrik tetap. Mengingat biaya lainnya tetap konstan, pesanan khusus harus diterima jika harga lebih tinggi dari biaya variabel produksi (*variable costing* atau *direct costing*), yang akan meningkatkan keuntungan operasional (biaya pemasaran dan biaya administrasi baik variabel maupun tetap).

Ilustrasi ke-1: Menerima atau Menolak Pesanan Khusus

Perusahaan tersebut memiliki struktur biaya standar sebagai berikut.

Tabel 10. 2 Menerima atau Menolak Pesanan Khusus

Keterangan		AVC (Rp)	TFC (Rp)	AFC (Rp)	AC (Rp)
Biaya bahan langsung		5	0	0	5
Biaya upah langsung		4	0	0	4
Biaya <i>overhead</i> pabrik		3	4.000	4	7
Biaya pemasaran		2	4.000	4	6
Biaya administrasi		1	2.000	2	3
Jumlah		15	10.000	10	25

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Keterangan Tabel 10.2 :

- 1) $AVC = \text{average variable cost}$; $AFC = \text{average fixed cost}$; $TFC = \text{total fixed cost}$
- 2) Harga pokok produksi model direct costing Rp 12 per unit (biaya bahan langsung + biaya upah langsung + biaya overhead variabel)
- 3) Harga pokok produksi model full costing Rp 16 per unit (biaya bahan langsung + biaya upah langsung + biaya overhead variabel + biaya overhead tetap).

Kapasitas produksi normal 1.200, 1.000 unit, unit terjual diproduksi 1.100 unit dan dengan dijual, harga kapasitas Rp 30 maksimum per unit. Dengan 1.500 unit, demikian harga Rp1a dapatmemenuhi order khusus 400 unit dengan harga Rp 15 per unit agar kapasitas pabriknya bisa dipakai penuh. Apakah order khusus diterima atau ditolak?

Ilustrasi ke-2 : Menerima Pesanan

Menerima Pesanan Khusus 400 unit @ Rp 15

Tabel 10. 3 Perhitungan Laba-Rugi (*Full Costing*)

Keterangan	Rp
Penjualan $(1.100 \times 30) + (400 \times 15)$	39.000
Harga pokok penjualan (1.500×16)	<u>24.000</u>
Laba kotor	15.000
Beban pemasaran $(1.100 \times 2) + 4.000$	6.200
Beban administrasi $(1.100 \times 1) + 2.000$	<u>3.100</u>
Laba operasi	<u>5.700</u>

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Ilustrasi ke-3 : Menolak Pesanan

Menolak pesanan khusus 400 unit @ Rp 15

Tabel 10. 4 Perhitungan Laba-Rugi (*Full Costing*)

Keterangan	Rp
Penjualan (1.100×30)	33.000
Harga pokok penjualan (1.100×16)	<u>17.600</u>
Laba kotor	15.400
Beban pemasaran (1.100×2) + 2.000	6.200
Beban administrasi (1.100×1) + 2.000	<u>3.100</u>
Laba operasi	<u>6.100</u>

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Kesimpulan:

Terjadi penurunan laba operasi Rp 400 yaitu (Rp 7.100 - Rp Rp 6.700), maka order khusus ditolak.

1. Penurunan laba Rp 400 itu adalah dari persediaan akhir barang jadi 400 unit (Rp 15-Rp 16) = - Rp 400, di mana Rp 12 adalah harga pokok produksi menurut *direct costing* (biaya bahan langsung + biaya upah langsung + biaya overhead variabel = $5+4+3$) dan Rp 16 menurut *full costing* (biaya bahan langsung + biaya upah langsung + biaya overhead variabel + biaya overhead tetap = $5+4+3+4$).
2. Dengan menggunakan perhitungan *Full costing*, maka keputusan: Menolak order khusus, karena terjadi penurunan laba Rp 400.

Ilustrasi ke-4 : Menerima Pesanan

Menerima Pesanan Khusus 400 unit @ Rp 15

Tabel 10. 5 Perhitungan Laba-Rugi *Direct Costing*)

Keterangan	Rp
Penjualan (1.100×30) + (400×15)	39.000
Harga pokok penjualan (1.500×12)	<u>18.600</u>
Laba kotor	21.000
Beban pemasaran (1.100×2)	2.200
Beban administrasi (1.100×1)	<u>1.100</u>
Margin kontribusi	17.700
Biaya tetap	<u>10.000</u>
Laba operasi	<u>7.700</u>

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Ilustrasi ke-5 : Menolak Pesanan

Menolak Pesanan Khusus 400 unit @ Rp 15

Tabel 10. 6 Perhitungan Laba-Rugi *Direct Costing*)

Keterangan	Rp
Penjualan (1.100×30)	33.000
Harga pokok penjualan (1.100×12)	<u>13.200</u>
Laba kotor	21.000
Beban pemasaran (1.100×2)	2.200
Beban administrasi (1.100×1)	<u>1.100</u>
Margin kontribusi	16.500
Biaya tetap	<u>10.000</u>
Laba operasi	<u>6.500</u>

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Kesimpulan:

- 1) Terjadi kenaikan laba operasi Rp 1.200 (Rp 8.700 - Rp 7.500) Penjelasan menerima pesanan khusus dengan menggunakan perhitungan Direct costing, maka keputusan: Menerima order khusus, karena terjadi kenaikan laba Rp 1.200. Laba tersebut adalah dari $400 \times (15-12)$, 3 di mana 12 adalah harga pokok produksi variabel.
- 2) Suatu perusahaan biasanya menerima order khusus dari pelanggannya. Pesanan khusus adalah pesanan yang memiliki harga lebih rendah dari tarif yang berlaku. Pesanan khusus dapat dipenuhi jika memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:
 - a. Harga pesanan khusus lebih besar dari harga biaya produksi variabel;
 - b. Pesanan khusus tidak membahayakan keadaan hubungan bisnis saat ini;
 - c. Tidak kontradiktif dengan aturan pemerintah atau dengan undang-undang
 - d. Pesanan khusus tidak mengakibatkan kenaikan biaya tetap dan biaya variabel pemasaran dan administrasi;
 - e. Kapasitas produksi masih mencukupi untuk memenuhi pesanan khusus.
 - f. Pelanggan yang melakukan pemesanan khusus harus menjadi konsumen setia; jika pemesan khusus adalah klien baru, hal itu dapat membahayakan upaya pemasaran produk dan menurunkan harga pasar. Akibatnya, manajemen harus hati-hati mempertimbangkan apakah akan menerima pesanan khusus.

10.4 Kebijakan Harga

Strategi harga suatu produk dikategorikan dalam sektor pemasaran sebagai berikut:

- 1) Penentuan harga barang baru
- 2) Adaptasi harga
- 3) Perubahan harga

Strategi penetapan harga sangat penting karena mempengaruhi pangsa pasar suatu produk, terutama untuk produk baru. Kebijakan penetapan harga produk baru umumnya:

- a) *Skimming Pricing*, yaitu menetapkan harga awal yang tinggi untuk menutupi pengeluaran penelitian dan pengembangan produk sebelum menurunkannya secara progresif sebagai respons terhadap jumlah pesaing.
- b) Harga penetrasi, di mana harga awal yang rendah ditetapkan dengan maksud untuk merebut dan mendominasi pasar, dan kemudian kenaikan harga dilakukan dari waktu ke waktu seiring dengan tumbuhnya loyalitas pelanggan terhadap produk.

Selain itu, harga harus dimodifikasi untuk mencerminkan keadaan lingkungan pelanggan; jenis kebijakan ini dikenal sebagai penyesuaian harga. Para pembuat kebijakan harga menjadikan lingkungan pelanggan sebagai dasar untuk mengambil keputusan. Kebijakan harga adaptif ini terdiri dari:

1. Penetapan Harga Geografis: Biaya pendistribusian produk harus diperhitungkan, demikian pula daya beli konsumen.
2. Kelonggaran Harga dan Diskon: Pelanggan yang membeli dalam jumlah besar menerima diskon luar biasa.
3. Harga Promosi: Produsen memberikan harga promosi untuk menarik klien baru.
4. Harga Diskriminatif: Harga yang berbeda ditetapkan berdasarkan faktor-faktor seperti daya beli, preferensi,

- dan berbagai kebutuhan konsumen. Selain itu, biaya bervariasi tergantung pada fitur dan atribut suatu produk.
5. Penetapan Harga Bauran Produk: Penetapan harga dapat didasarkan pada bauran produk.

Dalam dunia bisnis tidak ada yang tetap sepanjang waktu, terutama masalah harga. Berbagai penyebab, termasuk penyebab ekonomi, sosial, dan politik, berkontribusi pada transisi tersebut. Secara khusus, harga dapat berubah sebagai akibat dari :

1. Fluktuasi nilai tukar mata uang, yang biasanya disebabkan oleh nilai ekspor dan impor atau oleh neraca perdagangan (*current account*)
2. Inflasi, seringkali merupakan tanda kondisi ekonomi yang buruk
3. Modifikasi teknologi komunikasi dan produksi
4. Kompetisi

Harga suatu produk dapat berfluktuasi karena nilai tukar yang tidak stabil, membuat penetapan harga menjadi sulit; inflasi yang tinggi juga membuat penetapan harga menantang. Produsen sering mengubah harga sebagai respons terhadap kondisi inflasi ketika perekonomian sedang mengalami inflasi yang signifikan. Harga tunduk pada perubahan produksi dan teknologi komunikasi; bisnis yang menggunakan teknologi produksi dan komunikasi yang canggih akan menetapkan harga mereka lebih tinggi daripada yang menggunakan teknologi produksi dan komunikasi dasar. Tingkat persaingan memiliki dampak terbesar pada penetapan harga; dalam situasi persaingan sengit, produsen sering kali menurunkan harga mereka sampai tidak menguntungkan atau mencapai titik impas.

Dalam dunia akuntansi manajerial, manajemen membuat kebijakan harga bertumpu pada perilaku biaya, yang

dituangkan dalam bentuk rumus: "*cost + markup*". Ada empat macam teknik penetapan harga yang lazim dipakai yaitu :

- a) Biaya produksi variabel ditambah rencana laba
- b) Biaya produksi fungsional ditambah rencana laba
- c) Biaya variabel ditambah rencana laba

Ilustrasi ke-6 : Kebijakan Harga

Tabel 10. 7 Struktur Biaya. (Kapasitas Normal = 1.000 Unit)

Keterangan	Biaya Variabel Per Unit (Rp)	Total Biaya Tetap (Rp)	Biaya Tetap Per Unit (Rp)
Biaya bahan langsung	5	0	0
Biaya upah langsung	4	0	0
Biaya <i>overhead</i> pabrik	3	4.000	4
Biaya pemasaran	2	4.000	4
Biaya administrasi	1	2.000	2
jumlah	15	10.000	10

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Berdasarkan struktur biaya di atas atau berdasarkan perilaku biaya di atas, maka dapat disusun penetapan biaya sebagai berikut:

1. Harga = Biaya Produksi Variabel + Rencana Laba
Biaya produksi variabel adalah biaya bahan langsung ditambah biaya upah langsung ditambah biaya overhead variabel = $5+4+3 = 12$ atau Rp 12 per unit. Jika rencana laba 50% jumlah tersebut maka harga yang akan diputuskan = $12 + 50\% (12) = \text{Rp } 16,18$
2. Harga = Biaya Produksi Fungsional + Rencana Laba
Biaya produksi fungsional adalah biaya bahan langsung ditambah biaya upah langsung ditambah biaya overhead variabel ditambah biaya overhead pabrik tetap =

$5+4+3+(4.000/1.000) = 16$ atau Rp 16 per unit. Jika rencana laba 40% jumlah tersebut maka harga yang akan diputuskan $= 16 + 40\% (16) = \text{Rp } 22,40$

3. Harga = Biaya Variabel + Rencana Laba

Biaya variabel adalah biaya bahan langsung ditambah biaya upah langsung ditambah biaya overhead variabel ditambah biaya marketing variabel ditambah biaya administrasi variabel $= 5+4+3+2+1 = 15$ atau Rp 15 per unit. Jika rencana laba 40% jumlah tersebut maka harga yang akan diputuskan $= 15 + 40\% (15) = \text{Rp } 21,00$.

4. Harga = Biaya Total + Rencana Laba

Biaya total per unit adalah Rp 15 ditambah $(10.000/1.000) = \text{Rp } 25$ per unit. Jika manajemen memutuskan rencana laba 10% dari jumlah tersebut, maka harga sebesar $25 + 10\% (25) = \text{Rp } 27,50$.

10.5 Mengembangkan atau Menutup Suatu Divisi / Departemen

Umumnya, sebuah divisi dari pusat laba yang merugi ditutup. Namun, total untung dan rugi harus ditentukan untuk menutup. Apabila perusahaan secara keseluruhan mengalami penurunan laba, maka divisi yang mengalami kerugian diperbolehkan untuk tetap beroperasi dengan menurunkan biaya sebagai upaya untuk menghindari kerugian yang besar. Perilaku biaya tetap biasanya yang mengakibatkan hilangnya divisi. Perilaku biaya tetap dapat berbentuk sebagai berikut:

1. Pengeluaran tetap yang dapat dihindari (*avoidable fixed cost*) terkait dengan penutupan departemen atau divisi, seperti gaji staf
2. Biaya tetap yang tidak dapat dihindari (*unavoidable fixed cost*), meskipun departemen atau divisi tersebut telah ditutup, seperti penyusutan aset tetap departemen atau

divisi tersebut, asuransi, pemeliharaan, biaya manajemen, dan lain-lain.

Biasanya, manajemen akan menutup divisi, departemen, atau produk yang mengalami kerugian. Namun, "Laba-Rugi Keseluruhan" perusahaan akan terpengaruh oleh penutupan tersebut. Jika manajemen memutuskan untuk menutup divisi/departemen/produk, maka peralatan divisi/departemen tersebut harus dapat dimanfaatkan untuk mengembangkan departemen/divisi/produk lain yang mampu memberi kontribusi yang menguntungkan kepada perusahaan secara keseluruhan. Untuk lebih memudahkan alur pikir menutup atau mengembangkan divisi/departemen/produk, di bawah ini disajikan ilustrasi

Ilustrasi ke-7 : Mengembangkan atau Menutup Suatu Divisi

Tabel 10.8 Mengembangkan atau Menutup Suatu Divisi

Keterangan	Divisi X (Rp)	Divisi Y (Rp)	Divisi Z (Rp)	Total (Rp)
Penjualan	1.000	800	200	2.000
Biaya variabel	800	600	150	1.550
Margin kontribusi	200	200	50	450
Biaya tetap:				
Dapat dihindarkan	150	150	10	200
Tidak dapat dihindarkan	60	60	30	200
Laba (rugi) operasi	(10)	(10)	10	50

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Keterangan Tabel 10.8

- 1) Biaya tetap yang dapat dihindarkan = *avoidable fixed cost*
- 2) Biaya tetap yang tidak dapat dihindarkan = *unavoidable fixed cost*

- 3) Jika kerugian lebih besar daripada biaya tetap yang tidak dapat dihindarkan, maka divisi yang rugi harus ditutup, karena akan mengurangi total laba.

Manajemen memutuskan untuk menutup divisi X tanpa memanfaatkan peralatan divisi tersebut untuk mengembangkan divisi lain atau menyewakan/menjual peralatan tersebut. Harus diingat bahwa menutup divisi atau menarik produk dari pasar merupakan *trade-off risk* dan *return*. Laporan laba-rugi perusahaan tersebut akan nampak seperti di bawah ini.

Tabel 10. 9 Menutup Divisi X

Keterangan	Divisi X (Rp)	Divisi Y (Rp)	Divisi Z (Rp)	Total (Rp)
Penjualan	0	800	200	1.000
Biaya variabel	0	600	150	750
Margin kontribusi	0	200	50	250
Biaya tetap:				
Dapat dihindarkan	0	40	10	50
Tidak dapat dihindarkan	60	60	30	200
Laba (rugi) operasi	(60)	50	10	0

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Berdasarkan perhitungan di atas, divisi X tidak perlu ditutup, karena perusahaan secara keseluruhan tidak memperoleh laba. Jika divisi X tetap operasi perusahaan secara keseluruhan memperoleh laba Rp 50. Oleh sebab itu, manajemen harus hati-hati menutup suatu divisi, karena adanya biaya tetap yang tidak dapat dihindarkan. Manajemen boleh menutup divisi X namun harus menggunakan peralatan divisi tersebut untuk mengembangkan divisi lain. Misalnya divisi X ditutup dan peralatannya digunakan untuk mengembangkan divisi Y dengan

menghasilkan tambahan pendapatan sebesar Rp 600, dari pendapatan itu diperoleh margin kontribusi sebesar 30% dan laba-rugi Deban biaya nampak tetap seperti yang dapat di bawah dihapuskan ini. (*avoidable fixed cost*) sebesar Rp 20. Maka perhitungannya adalah :

Tabel 10. 10 Laporan Laba-Rugi Menutup Divisi X & Kembangkan Divisi Y

Keterangan	Divisi Y1 (Rp)	Divisi Y (Rp)	Divisi Z (Rp)	Total (Rp)
Penjualan	600	800	200	1.600
Biaya variabel	420	600	150	1.170
Margin kontribusi	180	200	50	430
Biaya tetap dapat dihindarkan	20	40	10	70
Biaya tetap tidak dapat dihindarkan	60	110	30	200
Laba operasi	100	50	10	160

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Seandainya margin kontribusi divisi Y1 sebesar Rp 70, maka tidak ada artinya menutup divisi X dan mengembangkan divisi Y menjadi Y1 karena operating profit Y1 (rugi Rp 10). Menutup suatu divisi harus benar-benar diperhitungkan margin kontribusi yang akan diperoleh, yaitu harus lebih besar daripada biaya tetap yang tidak dapat dihindari (*unavoidable fixed cost*) divisi tersebut ditambah *avoidable fixed cost* baru (dalam contoh di atas Rp 20).

10.6 Laba Pada Keterbatasan Kapasitas

Suatu perusahaan pada umumnya memproduksi banyak produk seperti misalnya PT Unilever Indonesia pada kapasitas peralatan yang terbatas. Keterbatasan peralatan itu memaksa manajemen untuk mengambil keputusan memproduksi yang memiliki sumbangan laba terbanyak secara keseluruhan, bukan

laba per unit. Hal itu disebabkan karena manajemen harus berpikir secara keseluruhan (holistik) bukan berpikir secara parsial. Untuk memudahkan alur pikir sumbangan laba per unit pada keterbatasan kapasitas, di bawah ini disajikan ilustrasi PT Relevan 4. Ia memiliki kapasitas peralatan 1.000 jam mesin yang mampu untuk memproduksi 3 unit produk X per jam dan 1 unit produk Y per jam. Harga jual produk X Rp 40 per unit dan produk Y Rp 60. Margin kontribusi produk X 20% dan Y 30%.

Tabel 10. 11 Perhitungan Margin Kontribusi

Keterangan	Produk X	Produk Y
Harga jual per-unit (Rp)	40	60
Biaya variabel per-unit (Rp)	32	42
Margin kontribusi per-unit (Rp)	8	18
Rasio margin/laba kontribusi (%)	20	30
Produksi per jam (unit)	3	1
Margin kontribusi per jam (Rp)	24	18
Total margin kontribusi (Rp)	24.000	18.00

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Berdasar perhitungan di atas, maka manajemen harus mengembangkan produk X dari pada produk Y, karena secara total produk X memberi kontribusi lebih besar daripada produk Y. Ternyata kapasitas pabrik (peralatan) mempunyai pengaruh langsung terhadap margin kontribusi secara keseluruhan. Manajer pabrik bersama-sama dengan manajer pemasaran harus mampu merancang produk sesuai dengan kapasitas dan sesuai dengan permintaan pasar, sehingga secara keseluruhan perusahaan dapat memperoleh laba maksimum. Mendapatkan keuntungan paling banyak membutuhkan pertimbangan yang cermat akan kebutuhan, keinginan, dan daya beli klien serta desain produk dan kapasitas.

10.7 Keputusan Membuat Sendiri atau Membeli

Pada dasarnya manajemen memilih apakah akan mengembangkan produk sendiri atau membelinya dari pihak ketiga berdasarkan produk mana yang akan memberikan pendapatan paling banyak. Biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, overhead pabrik variabel, dan overhead manufaktur tetap yang dapat dihindari adalah jenis biaya yang diperhitungkan saat memilih apakah akan membeli atau membuat sendiri. Untuk memahami alur pikir konsep membeli atau membuat sendiri, dibawah ini disajikan ilustrasinya.

Tabel 10. 12 Struktur Biaya

Keterangan	Biaya Variabel Per Unit(Rp)	Biaya Tetap Total (Rp)
Biaya bahan langsung	5	0
Biaya tenaga kerja langsung	4	0
Biaya <i>overhead</i> pabrik	3	4.000
Biaya pemasaran	2	3.500
Biaya administrasi	1	2.500
jumlah	15	10.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Produksi-penjualan 1.000 unit, maka biaya tetap rata-rata untuk overhead pabrik Rp 4, pemasaran Rp 3,5 dan administrasi Rp 2,5. Biaya rata-rata per unit secara fungsional adalah sebesar $Rp\ 5 + Rp\ 4 + Rp\ 3 + Rp\ 2 = Rp\ 16$ per unit.

Jika perusahaan menawarkan produk sejenis dengan harga Rp 15 dan jika tawaran itu diterima maka perusahaan mampu menghapuskan biaya tetap overhead (*avoidable fixed factory overhead*) sebesar Rp 2.000, yaitu misalnya gaji manajer

dan pegawai pabrik, biaya pemeliharaan peralatan pabrik, dan sebagainya. Jika biaya tetap overhead pabrik yang dapat dihapuskan itu jumlahnya kecil, maka biaya relevan perusahaan tersebut makin kecil, dan sebaliknya. Perilaku biaya tetap overhead pabrik sangat penting dalam masalah ini. Konsekuensi keputusan itu berdasarkan konsep biaya relevan yaitu :

Tabel 10. 13 Biaya Relevan

Keterangan	Biaya Overhead Sendiri Per Unit (Rp)	Biaya Membeli Per Unit (Rp)
Biaya bahan baku langsung	5	
Biaya tenaga kerja langsung	4	
Biaya <i>overhead</i> pabrik langsung variabel	3	
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap yang dapat dihindarkan	2	
Jumlah	14	15

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Dari tabel 10.13 menunjukkan ternyata membeli lebih mahal daripada membuat sendiri, karena biaya relevan membuat Rp 14 dan membeli Rp 15. Mengapa biaya membuat hanya dihitung Rp 14 per unit?. Hal itu disebabkan bahwa kalau membeli berarti perusahaan akan memperhitungkan biaya yang tidak menjadi bebannya yaitu sebesar biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, BOP variabel dan biaya tetap overhead yang bisa dihindarkan. Baik membeli maupun membuat sendiri perusahaan akan tetap menanggung BOP yang tidak dapat dihindarkan (*unavoidable fixed factory overhead cost*) sebesar Rp 4.000 - Rp 2.000 = Rp 2.000.

Jika keputusan manajemen membeli produk dari luar, konsekuensinya peralatannya harus disewakan atau dipergunakan untuk mengembangkan produk lain. Misalnya keputusannya membeli, dan peralatan disewakan dengan harga sewa Rp 2.000 atau untuk mengembangkan produk lain dengan memperoleh margin Rp 3.000, maka perhitungan biaya relevannya disajikan Tabel 10.14.

Tabel 10. 14 Biaya Relevan

Keterangan	Membuat Sendiri (Rp)	Membeli 1.000 Unit Dan Peralatan Idle (Rp)	Membeli 1.000 Unit Dan Menyewakan Peralatan (Rp)	Membeli 1.000 Unit Dan Peralatan Digunakan Memproduksi Produk Lain (Rp)
Pendapatan sewa	0	0	2.000	0
Margin kontribusi	0	0	0	15.000
Biaya produksi	(14.000)	0	0	0
Biaya membeli	0	(15.000)	(15.000)	(15.000)
Biaya relevan	(14.000)	(15.000)	(13.000)	(12.000)

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Keputusan yang terbaik adalah membeli dan mengoperasikan peralatan untuk mengembangkan produk lain, karena biaya relevannya paling kecil diantara alternatif di atas. Keputusan yang paling buruk adalah membeli dan membiarkan peralatan menganggur; keputusan semacam ini tidak akan terjadi dalam pemikiran manajemen rasional; jika keputusan itu dilakukan pertimbangannya adalah karena peralatan tidak dapat dipergunakan untuk mengembangkan produk lain, atau tidak disewakan.

10.8 Menentukan Biaya Kesempatan

Salah satu opsi untuk pengambilan keputusan manajemen adalah biaya kesempatan (peluang). Definisi biaya kesempatan (peluang) menyatakan bahwa hasil dapat hilang jika opsi lain dipilih untuk menggunakan sumber daya yang langka untuk menghasilkan hasil yang lebih baik. Dengan pengertian lain biaya kesempatan adalah menolak hasil yang sudah pasti untuk mengejar hasil yang lebih besar di masa mendatang yang belum pasti.

Misalnya suatu peralatan saat ini disewakan dengan harga sewa Rp 5.000. Ini merupakan hasil yang pasti yang saat ini diterima oleh perusahaan. Manajemen mempertimbangkan untuk mengembangkan produk X dengan pengharapan mendapat pendapatan Rp 10.000 dan biaya yang diperkirakan Rp 4.000. Alternatif yang lainnya adalah mengembangkan produk Y dengan pengharapan mendapat pendapatan Rp 12.000 dan biaya yang diperkirakan Rp 5.000. Dalam hal ini manajemen dihadapkan pada tiga alternatif dan untuk memudahkan pilihan dari tiga alternatif tersebut dijadikan dua alternatif. Tindakan manajemen untuk mempersempit alternatif pilihan itu adalah konsep dasar biaya kesempatan (*opportunity cost*).

Tabel 10. 15 Pertimbangan Perbandingan Kontribusi Laba

Keterangan	Alternatif 1 Mengembangkan Produk X (Rp)	Alternatif 2 Mengembangkan Produk Y (Rp)	Alternatif 3 Menyediakan Peralatan (Rp)
Hasil mendatang	10.000	12.000	5.000
Biaya mendatang	4.000	5.000	0

Margin kontribusi	6.000	7.000	5.000
-------------------	-------	-------	-------

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Dari tiga alternatif tersebut dijadikan dua alternatif, agar mudah mengadakan pilihan seperti disajikan pada Tabel 10.15 Pilihan rasional adalah memilih alternatif 2 karena margin kontribusinya lebih besar daripada alternatif 1 dan 3.

Tabel 10. 16 Pertimbangan Biaya Kesempatan
(*Opportunity Cost*)

Keterangan	Alternatif 1 Mengembangkan Produk X (Rp)	Alternatif 2 Mengembangkan Produk Y (Rp)
Hasil mendatang	10.000	12.000
Biaya mendatang	4.000	5.000
Opportunity cost	5.000	5.000
Margin kontribusi	6.000	7.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

10.9 Terminologi Cost dan Expense

Seperti yang disarankan, bagaimanapun juga supaya jangan terlalu menekankan seluruh perbedaan-perbedaan, tetapi tentu saja untuk menerima akuntansi manajemen sebagai suatu usaha membawa teknik-teknik dari disiplin yang lain kepada ruang lingkup akuntansi biaya. Tujuan utama dari akuntansi manajemen bukan hanya biaya dan keuntungan, tetapi juga sebagai berikut:

1. Harus terhubung dengan fungsi perencanaan manajer;

2. Harus dikaitkan dengan ruang lingkup masalah organisasi;
3. Harus terhubung dengan fungsi manajemen;
4. Harus terhubung ke sistem pelaksanaan manajemen, dengan fungsi produksi/hasil, rencana, atau departemen implementasi lainnya.

Namun, karena langkah fungsi pertama adalah alat perencanaan, penting untuk mengulangi gagasan tentang biaya., walaupun bersifat pengulangan, seperti diketahui bahasa kita belum mempunyai istilah yang tepat untuk membedakan kedua pengertian itu. Menurut disiplin akuntansi manajemen, "Biaya" mengacu pada biaya yang dicatat di neraca karena diantisipasi untuk menghasilkan manfaat di masa depan (yaitu, potensi layanan). Cost merupakan pengeluaran keuangan yang telah dilakukan atau yang dapat dilakukan untuk mencapai dan mencapai tujuan tertentu. Di sisi lain, pengeluaran adalah pengeluaran yang telah dilakukan untuk mendapatkan pencapaian. Perkiraan kerugian/keuntungan diberikan karena biaya ini tidak memiliki keuntungan di masa depan (laporan laba rugi).

10.10 Langkah-Langkah Dalam Membuat Keputusan

Membuat keputusan membutuhkan sejumlah faktor, termasuk fakta yang dapat dinilai, dianalisis dengan benar, dan mungkin dilaksanakan. Langkah-langkah tersebut terdiri dari:

- 1) Identifikasi masalah, seperti mengganti mesin baru dengan mesin lama, menutup divisi bisnis, dll.
- 2) Mengenali dengan baik atas opsi atau pilihan yang tersedia.

- 3) Identifikasi data dan biaya yang berkaitan dengan keputusan yang perlu dibuat dan masalah yang dihadapi. Tidak semua data atau biaya terkait dengan masalah yang dihadapi.
- 4) Menganalisis data menggunakan teknik yang berhubungan dengan alternatif atau evaluasi yang direkomendasikan.
- 5) Memperhitungkan unsur-unsur kualitatif.
- 6) Pengambilan keputusan disertai alasannya.

10.11 Membuat Keputusan Dalam Produk Bersama

Joint Cost muncul jika dua atau lebih jenis barang dibuat dengan menggunakan faktor produksi yang sama atau menggunakan biaya total yang sama maka biaya gabungan akan dihasilkan. Biaya bersama dapat didefinisikan sebagai biaya yang timbul karena proses bersama atau pembuatan barang yang dibuat dari bahan baku yang sama. Produk Bersama adalah produk yang diproduksi secara bersamaan sebagai hasil dari banyak proses yang masing-masing memiliki nilai lebih besar dari nol dalam bentuk barang jadi. Misalnya: Suatu adonan besar roti yang terdiri dari tepung, gula, essense, dan sebagainya, yang diproses untuk menghasilkan berbagai jenis roti (produk bersama), berarti memerlukan ukuran tertentu dalam mengalokasikan biaya per unit jenis roti yang dihasilkan. Teknik pengalokasian biaya secara umum atau metode pembebanan biaya sebagai berikut:

1. Menggunakan nilai pasar relatif dari setiap jenis barang atau pendekatan nilai pasar bersih/nilai realisasi bersih;
2. Teknik kuantitatif atau benda berwujud, seperti timbangan dan pengukuran volume; metode biaya rata-rata;
3. Teknik rata-rata tertimbang..

Pada pembahasan ini sebagai ilustrasi hanya dipergunakan dua metode yaitu, metode unit fisik dan metode nilai pasar.

Contoh:

Pada proses produksi bersama dengan mengeluarkan biaya bersama sebesar Rp 120.000 ,- dihasilkan serangkaian produk A, B, C dan produk D. Dengan kuantitas dihasilkan:

Produk A 20.000 unit, Harga jual A = Rp 0,25

Produk B 15.000 unit, Harga jual B = Rp 3

Produk C 10.000 unit, Harga jual C = Rp 3,50

Produk D 15.000 unit, Harga jual D = Rp 5

(Harga jual ini merupakan harga pada saat titik pisah (*split off*) atau tanpa diproses. Menurut metode fisik alokasi biaya sebagai berikut:

Tabel 10. 17 Metode Fisik Alokasi Biaya

Kapasitas dihasilkan	Rasio	Alokasi Joint Cost
20.000 unit	$\frac{20.000}{30.000} = 33,33\% \times \frac{120.000}{120.000}$	= Rp 40.000
15.000 unit	$\frac{15.000}{60.000} = 25\% \times \frac{120.000}{120.000}$	= Rp 30.000
10.000 unit	$\frac{10.000}{60.000} = 16,67\% \times \frac{120.000}{120.000}$	= Rp 20.000
15.000 unit	$\frac{15.000}{60.000} = 25\% \times \frac{120.000}{120.000}$	= Rp 30.000
60.000 unit	100%	Rp 30.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Hasil alokasi tersebut disebut nilai biaya titik pisah atau harga pokok jika langsung dijual. Maka laba ruginya sebesar tampak dibawah ini.

Tabel 10. 18 Laporan Laba Rugi

Penjualan			Harga Pokok (Rp)	Laba/Rugi (Rp)	
20.000	$\times 0,25$	=5.000	40.000	rugi	35.000
15.000	$\times 3,-$	=45.000	30.000	laba	15.000
10.000	$\times 3,5$	= 35.000	20.004	laba	14.996
15.000	$\times 5,-$	= 75.00	30.000	laba	45.000
			Total laba	39.996	

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Tabel 10. 19 Metode Nilai Pasar

Kuantitas dihasilkan	Nilai Pasar	Total Nilai Pasar (Rp)	Rasio Nilai Pasar	Alokasi Joint Cost (Rp)
20.000	$\times 0,25$	= 5.000	$3,125\% \times JC$	= 3.750
15.000	$\times 3,-$	= 45.000	$28,125\% \times JC$	= 33.750
10.000	$\times 3,50$	= 35.000	$41,875\% \times JC$	= 26.250
15.000	$\times 5,-$	= 75.000	$46,875\% \times JC$	= 56.250
				= 120.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Jika produk biaya bersama tambahan setelah (biaya terpisah separable memerlukan tertentu, proses maka harga lebih lanjut dengan pasar yang baru menjadi dasar perhitungan dengan menggunakan rasio baru yaitu, harga pasar relatif/hipotetis atau harga relative yang sintetis, yaitu nilai pasar dikurangi biaya separabel (dasar alokasi Joint Cost). Misalnya dari contoh di muka harga jual jika diproses lebih lanjut:

- A = Rp 0,50 dengan biaya separabel Rp 2.000 (total)
 B = Rp 2 dengan biaya separabel Rp 10.000
 C = Rp 4,50 dengan biaya separabel Rp 10.000
 D = Rp 8 dengan biaya separabel Rp 28.000

Maka perhitungan alokasi biaya sebagai berikut.:

Tabel 10. 20 Perhitungan Alokasi Biaya

Jumlah Nilai a (harga × unit)	Biaya Separabel b	Nilai Relatif c (a-b)	Rasio Alokasi d	Alokasi e	Harga Pokok (b + e)
Rp 10.000	Rp 2.000	Rp 8.000	8000/ 200.000	= $0,04\% \times 120.000 =$ Rp 4.800 Rp 6.800	
Rp 75.000	Rp 10.000	Rp 65.000	65000/ 200.000	= $0,325\% \times 120.000 =$ Rp 39.00 Rp 49.000	
Rp 45.000	Rp 10.000	Rp 35.000	35000/ 200.000	= $0,175\% \times 120.000 =$ Rp 21.000 Rp 31.000	
Rp 120.000	Rp 28.000	Rp 92.000	92000/ 120.000	= $0,46\% \times 120.000 =$ Rp 55.20 Rp 83.200	
				120.000	170.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Faktor-faktor berikut harus diperhitungkan saat membuat keputusan, yaitu:

1. Pembagian biaya bersama tidak memerlukan perhatian khusus; tetapi, tingkat kenaikan harga jual perlu diperhatikan jika dibandingkan dengan biaya setelah diproses atau dipisahkan.
2. Biaya bersama harus didistribusikan pada titik pisah karena tidak akan berbeda untuk opsi kedua, ketiga, dan selanjutnya dan tidak signifikan untuk keputusan, seperti apakah produk harus diproses lebih lanjut atau tidak setelah pemisahan titik.
3. Selain alokasi biaya, elemen lain harus diperhatikan, seperti kapasitas yang tersedia; namun demikian, alokasi kapasitas juga akan diperhitungkan atau dialokasikan sesuai dengan peningkatan terbesar.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, K. (2017). *Akuntansi Manajemen: Dasar-Dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Dewi Utari, S. M. (2016). *Akuntansi Manajemen (Pendekatan Praktisi)*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Don R. Hansen, D. M. (2009). *Managerial Accounting: AKUNTANSI MANAJEMEN*. Jakarta Selatan: Salemba Empat.
- Dr. I Made Adnyana, S. M. (2019). *Akuntansi Manajemen*. Jakarta Selatan: Lembaga Penerbitan Universitas Nasional (LPU-UNAS).
- Dra. Indrayati, M. (2017). *Akuntansi Manajemen*. Malang: Media Nusa Creative.
- Fivi Anggraini, S. (2010). *Akuntansi Manajemen*. Sumbar: Bung Hatta University Prress.
- Kautsar Riza Salam, S. M. (2016). *Akuntansi Manajemen Alat Pengukuran dan Pengambilan Keputusan Manajerial*. Kembangan Jakarta: Penerbit Indeks Jakarta.
- Mulyadi. (2001). *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat & Rekayasa*. Jakarta: Salemba Empat.
- Putu Cita Ayu, S. N. (2021). *Buku Ajar Akuntansi Manajemen*. Bali: UD Surya Grafika.
- Rahmi Handayani, S. d. (2021). *Akuntansi Manajemen*. Indonesia: CV AZKA PRATAMA.
- Sofia Prima Dewi, d. S. (2013). *Akuntansi Biaya*. IN MEDIA.

BAB 11

LAPORAN ARUS KAS

Oleh Paradisa Sukma

11.1 Pendahuluan

Laporan arus kas merupakan laporan yang berisi tentang arus kas masuk dan keluar perusahaan pada suatu periode. Berdasarkan Warren et al. (2016) Laporan arus kas memberikan informasi yang berguna tentang kemampuan perusahaan untuk melakukan hal berikut: (1). Menghasilkan uang tunai dari operasi; (2). Memelihara dan memperluas kapasitas operasinya; (3). Memenuhi kewajiban keuangannya; (4). Bayar dividen. Laporan arus kas menyoroti aktivitas utama yang berdampak pada arus kas yang diperlukan untuk laporan eksternal yang dimana akan memengaruhi saldo kas secara keseluruhan. Laporan arus kas sangat dibutuhkan oleh pemangku kepentingan karena mereka berfokus pada uang tunai yang dimana tanpa uang tunai yang cukup perusahaan mungkin kehilangan peluang investasi bahkan bangkrut (Garrison et al. 2021).

11.2 Kegunaan Laporan Arus Kas

Laporan arus kas adalah alat analitis yang sangat penting bagi manajer serta bagi investor dan kreditur, meskipun manajer cenderung lebih peduli dengan perkiraan laporan arus kas yang disiapkan sebagai bagian dari proses penganggaran (Garrison et al., 2021). Laporan arus kas digunakan oleh manajer dalam mengevaluasi operasi masa lalu dan dalam merencanakan

aktivitas investasi dan pendanaan masa depan. Ini juga digunakan oleh pengguna eksternal seperti investor dan kreditor untuk menilai potensi keuntungan perusahaan dan kemampuan membayar utangnya dan membayar dividen (Warren et al., 2016).

11.3 Konsep Laporan Arus Kas

Laporan arus kas merangkum semua arus kas masuk dan keluar perusahaan selama suatu periode, dengan demikian menjelaskan perubahan saldo kasnya. Dalam laporan arus kas, kas didefinisikan kas dan setara kas. Setara kas terdiri dari investasi jangka pendek yang sangat likuid seperti *Treasury bills*, *commercial paper*, dan dana pasar uang yang dibuat semata-mata untuk tujuan menghasilkan pengembalian dana yang menganggur sementara. Sebagian besar perusahaan menginvestasikan kelebihan cadangan kas mereka dalam jenis aset berbunga yang dapat dengan mudah dikonversi menjadi uang tunai. Karena aset tersebut setara dengan uang tunai, aset tersebut disetarakan dengan kas dalam laporan arus kas. Laporan arus kas memberikan informasi mengenai sumber dan penggunaan kas perusahaan. Aktivitas yang meningkatkan kas merupakan sumber kas dan disebut sebagai arus kas masuk. Aktivitas yang mengurangi kas adalah penggunaan kas dan disebut sebagai arus kas keluar. Pernyataan tersebut memberikan informasi tambahan dengan mengklasifikasikan arus kas ke dalam tiga kategori: arus kas dari aktivitas operasi, arus kas dari aktivitas investasi, dan arus kas dari aktivitas pendanaan (Mowen et al., 2017). Berikut penjelasannya :

- a) Arus kas dari aktivitas operasi adalah arus kas dari transaksi yang mempengaruhi laba bersih perusahaan.
- b) Arus kas dari aktivitas investasi adalah arus kas dari transaksi yang mempengaruhi investasi pada aset tidak lancar perusahaan.

- c) Arus kas dari aktivitas pendanaan adalah arus kas dari transaksi yang mempengaruhi utang dan ekuitas perusahaan.

Arus kas dilaporkan dalam laporan arus kas sebagai berikut:

Operation Activities

Kas bersih yang diperoleh dari (digunakan untuk) aktivitas operasi	xxx
--	-----

Investing Activities

Kas bersih yang diperoleh dari (digunakan untuk) aktivitas investasi	Xxx
--	-----

Financing activities

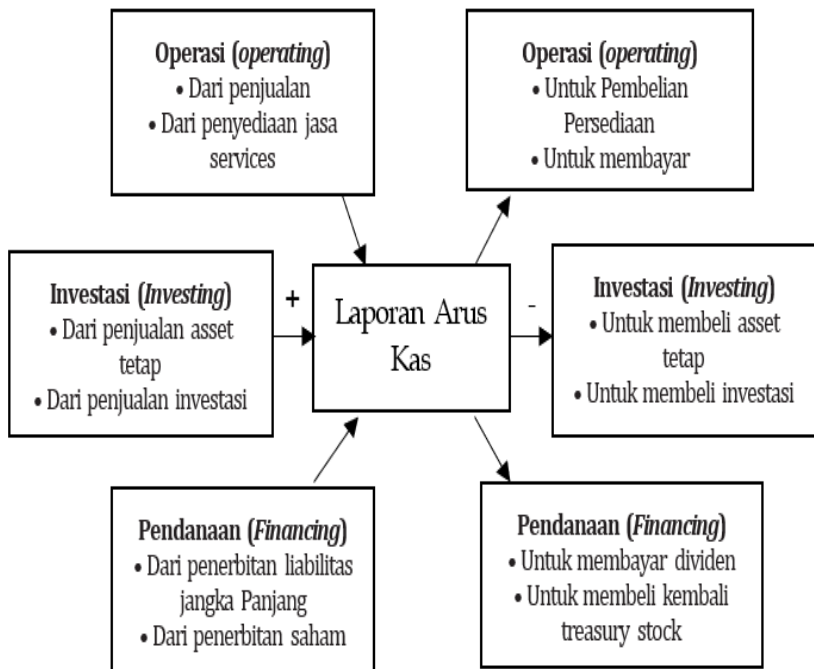
Kas bersih yang diperoleh dari (digunakan untuk) aktivitas pendanaan	xxx
--	-----

Kenaikan/(penurunan) bersih kas dan setara kas	<u>Xxx</u>
--	------------

Awal kas dan setara kas	Xxx
-------------------------	-----

Kas dan setara kas akhir	<u>xxx</u>
--------------------------	------------

Kas akhir pada laporan arus kas sama dengan kas yang dilaporkan pada neraca perusahaan pada akhir tahun.



Gambar 11. 1 Sumber dan Penggunaan Kas

Sumber: (Warren et al., 2016)

11.3.1 Arus Kas Dari Aktivitas Operasi

Arus kas dari aktivitas operasi adalah arus kas dari transaksi yang mempengaruhi laba bersih perusahaan. Arus kas masuk dari aktivitas operasi berasal dari pengumpulan pendapatan penjualan. Arus kas keluar disebabkan oleh pembayaran biaya operasi. Selisih antara keduanya menghasilkan arus kas masuk (*outflow*) bersih dari operasi. Contoh: Pembelian dan penjualan barang dagangan oleh pengecer. IFRS memperbolehkan perusahaan untuk menghitung jumlah arus kas bersih yang masuk dan keluar yang dihasilkan dari aktivitas

operasi dengan menggunakan metode langsung maupun tidak langsung. Kedua metode ini memiliki tujuan yang sama, yaitu menerjemahkan laba bersih berbasis akrual menjadi basis kas namun dengan pendekatan yang berbeda. Perbedaan kedua metode tersebut hanya terletak pada bagaimana arus kas dari aktivitas operasi dihitung (Garrison et al., 2021).

1. Metode Tidak Langsung

Metode tidak langsung menghitung arus kas operasi dengan menyesuaikan laba bersih untuk item nonkas, keuntungan dan kerugian nonoperasi, dan akrual. Dalam penyusunan arus kas dari aktivitas operasi dengan metode tidak langsung menggunakan proses tiga langkah.

Langkah pertama: menambahkan biaya penyusutan ke laba bersih. Biaya penyusutan adalah nilai penyusutan selama periode tersebut. Hal ini perlu dilakukan karena akumulasi penyusutan adalah item nonkas sehingga harus menyesuaikan laba bersih pada periode tersebut.

Langkah Kedua: menganalisis perubahan bersih dalam akun neraca nonkas yang berdampak pada laba bersih. Tabel 11.1 menunjukkan pedoman tentang cara menganalisis akun aktiva lancar dan kewajiban lancar. Untuk setiap akun akan dihitung perubahan saldo awal dan akhir periode dengan mengacu pada neraca. Kemudian, selisih tersebut akan menambah atau mengurangi jumlah laba bersih atau mengurangkannya dari laba bersih seperti yang ditunjukkan pada tabel 14.1. Perubahan dalam semua akun aset lancar (Piutang Usaha, Persediaan, dan Biaya Dibayar di Muka) menghasilkan jenis penyesuaian yang sama terhadap laba bersih. Jika saldo akun aset meningkat selama periode tersebut, maka jumlah kenaikan tersebut dikurangkan dari laba bersih. Jika saldo akun aset menurun selama periode tersebut, maka jumlah penurunan tersebut ditambahkan ke

laba bersih. Akun kewajiban lancar (Hutang Usaha, Hutang Akrual, dan Hutang Pajak Penghasilan) diakumulasi dengan cara yang berlawanan. Jika saldo akun kewajiban meningkat, maka jumlah kenaikan tersebut ditambahkan ke laba bersih. Jika saldo akun kewajiban berkurang, maka jumlah penurunan tersebut dikurangkan dari laba bersih.

Tabel 11. 1 Pedoman Analisis Akun
untuk Akitivitas Operasi

	Penambahan	Pengurangan
Aset Lancar		
Piutang Usaha	Berkurang	Bertambah
Persediaan	Berkurang	Bertambah
Beban Dibayar Dimuka	Berkurang	Bertambah
Liabilitas Lancar		
Utang usaha	Bertambah	Berkurang
Kewajiban yang masih harus dibayar	Bertambah	Berkurang
Utang Pajak	Bertambah	Berkurang

Sumber: (Garrison et al., 2021)

Langkah Ketiga: menghitung kas bersih yang disediakan oleh aktivitas operasi dengan menyesuaikan keuntungan/kerugian yang termasuk dalam laporan laba rugi. Hasil kas dari penjualan aset tidak lancar harus dimasukkan dalam bagian aktivitas investasi dari laporan arus kas. Untuk mematuhi peraturan ini, keuntungan dan kerugian yang terkait dengan penjualan aset tidak lancar harus dikeluarkan dari laba bersih seperti yang dilaporkan dalam bagian aktivitas operasi laporan arus kas. Untuk melakukan penyesuaian ini, kurangi

keuntungan dari laba bersih dan tambahkan kerugian ke laba bersih di bagian aktivitas operasi.

Tabel 11. 2 Konsep Metode Tidak Langsung
pada Aktivitas Operasi

Metode Tidak Langsung <i>Operation Activities</i>	
Pendapatan bersih	xxx
Penyesuaian untuk mengubah laba bersih menjadi basis kas:	xxx
Menambah: Depresiasi	
Menganalisis perubahan bersih dalam akun neraca nonkas:	
Peningkatan akun aset lancar	Xxx
Penurunan akun aset lancar	(xxx)
Peningkatan akun kewajiban saat ini	Xxx
Penurunan akun kewajiban lancar	(xxx)
Sesuaikan untuk keuntungan/kerugian:	
Keuntungan penjualan aset tetap	(xxx)
Kerugian penjualan aset tetap	xxx
Kas bersih yang diperoleh dari (digunakan untuk) aktivitas operasi	xxx

Sumber: (Garrison et al., 2021)

2. Metode Langsung

Metode langsung menghitung arus kas operasi dengan menyesuaikan setiap baris pada laporan laba rugi untuk mencerminkan arus kas. Laporan laba rugi direkonstruksi secara tunai dari atas ke bawah. Misalnya, uang tunai yang dikumpulkan dari pelanggan dicantumkan sebagai pengganti penjualan, dan pembayaran kepada pemasok dicantumkan sebagai pengganti harga pokok penjualan. Intinya, penerimaan kas diperhitungkan sebagai penjualan dan pengeluaran kas yang berkaitan dengan aktivitas operasi dihitung sebagai beban. Selisih antara penerimaan kas dan pengeluaran kas merupakan kas bersih yang diperoleh dari aktivitas operasi.

Tabel 11. 3 Konsep Metode Langsung pada Aktivitas Operasi

Metode Langsung <i>Operation Activities</i>	
Penerimaan kas dari pelanggan	Xxx
Pembayaran tunai untuk pembelian persediaan	(xxx)
Kas dibayar untuk beban penjualan dan administrasi	(xxx)
Kas dibayar untuk pajak penghasilan	(xxx)
Kas bersih yang disediakan oleh (digunakan untuk) aktivitas operasi	Xxx

Sumber: (Garrison et al., 2021)

11.3.2 Arus Kas Dari Aktivitas Investasi

Arus kas dari aktivitas investasi adalah arus kas dari transaksi yang mempengaruhi investasi pada aset tidak lancar perusahaan. Aktivitas ini melibatkan akuisisi atau penjualan aset jangka panjang. Aset jangka panjang dapat berupa aset produktif atau aktivitas jangka panjang. Contoh: Pembelian

dan penjualan aset tetap, seperti peralatan dan bangunan. Untuk menghitung arus kas bruto untuk bagian aktivitas investasi dan pendanaan dari laporan arus kas, dapat dilakukan dengan menghitung perubahan saldo setiap akun neraca yang berlaku. Ketika saldo akun aset tidak lancar meningkat, ini menandakan terdapat arus kas keluar di bagian aktivitas investasi dari laporan arus kas. Jika saldo dalam akun aset tidak lancar menurun selama periode tersebut, terdapat arus kas masuk.

Tabel 11. 4 Pedoman Analisis Akun
untuk Akitivitas Investasi

	Penambahan	Pengurangan
Aset Tidak Lancar		
Aset Tetap	Berkurang	Bertambah
Investasi Jangka Panjang	Berkurang	Bertambah
Pinjaman ke entitas lain	Berkurang	Bertambah

Sumber: (Garrison et al., 2021)

Tabel 11. 5 Konsep Aktivitas Investasi

<i>Investing Activities</i>	
Pembelian aset tetap	(Xxx)
Penjualan aset tetap	xxx
Pembelian investasi jangka panjang	(xxx)
Penjualan investasi jangka panjang	xxx
Kas bersih yang diperoleh dari (digunakan untuk) aktivitas investasi	Xxx

Sumber: (Garrison et al., 2021)

11.3.3 Arus Kas Dari Aktivitas Pendanaan

Arus kas dari aktivitas pendanaan adalah arus kas dari transaksi yang mempengaruhi hutang dan ekuitas perusahaan. Aktivitas ini melibatkan kegiatan yang mengumpulkan (menyediakan) uang tunai dari (kepada) kreditur dan pemilik. Meskipun pembayaran bunga dapat dilihat sebagai arus keluar pendanaan, namun kegiatan pernyataan tersebut mencakup pembayaran ini di bagian operasi. Contoh: Menerbitkan atau menghentikan efek ekuitas dan utang. Akun liabilitas dan ekuitas dihitung dengan cara yang berbeda. Jika saldo akun liabilitas atau ekuitas meningkat, maka itu menandakan kebutuhan untuk menambahkan arus kas masuk ke bagian aktivitas pendanaan dari laporan arus kas. Jika saldo akun liabilitas atau ekuitas menurun, maka itu menandakan kebutuhan untuk mengurangi arus kas keluar.

Tabel 11. 6 Pedoman Analisis Akun untuk Akitivitas Investasi

	Penambahan	Pengurangan
Liabilitas dan Ekuitas Pemegang Saham		
Utang obligasi	Bertambah	Berkurang
Saham Biasa	Bertambah	Berkurang

Sumber: (Garrison et al., 2021)

Tabel 11. 7 Konsep Aktivitas Pendanaan

<i>Financing Activities</i>	
Penerbitan utang obligasi	Xxx
Pelunasan pokok utang obligasi	(xxx)
Penerbitan saham biasa	xxx
Pembelian saham biasa	(xxx)
Membayar dividen	(xxx)

Kas bersih yang diperoleh dari (digunakan untuk) Xxx
 aktivitas pendanaan

Sumber: (Garrison et al., 2021)

11.4 Kasus Perhitungan Arus Kas

Untuk mengilustrasikan konsep laporan arus kas tersebut, maka kita akan membuat laporan arus kas untuk perusahaan dagang bernama PT Jaya Sejahtera dengan laporan laba rugi dan lapoan arus kas sebagai berikut:

Tabel 11. 8 Ilustrasi Laporan Posisi Keuangan

PT Jaya Sejahtera Laporan Posisi Keuangan 31 Desember 2021 dan 2022			
	2021	2022	Perubahan
Aset			
Kas	70.000.000	135.000.000	65.000.000
Piutang Usaha	140.000.000	112.500.000	(27.500.000) ^{c l}
Persediaan	50.000.000	60.000.000	10.000.000 ^{e m}
Peralatan	400.000.000	410.000.000	10.000.000
Akumulasi Depresiasi	(200.000.000)	(210.000.000)	(10.000.000)
Tanah	200.000.000	287.500.000	87.500.000 ⁱ
Total Aset	660.000.000	795.000.000	
Liabilitas dan Ekuitas			
Utang Usaha	120.000.0000	95.000.000	25.000.000 ^{d m}
Utang Jangka Panjang		100.000.000	100.000.000 ^j
Saham Biasa	75.000.000	75.000.000	
Tambahan Modal Disetor	100.000.000	100.000.000	
Laba Ditahan	365.000.000	425.000.000	60.000.000
Total	660.000.000	795.000.000	
Liabilitas dan Ekuitas			

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Tabel 11. 9 Ilustrasi Laporan Laba Rugi

PT Jaya Sejahtera
Laporan Laba Rugi
31 Desember 2022

Penjualan	480.000.000 ^l
Harga Pokok Penjualan	(260.000.000) ^m
Laba Kotor	220.000.000
Beban Depresiasi	(50.000.000) ^b
Beban Bunga	(10.000.000)
Beban Karyawan	(40.000.000)
Keuntungan Penjualan	20.000.000 ^f
Peralatan	
Laba Bersih	140.000.000^a

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Informasi Tambahan:

1. Peralatan dengan nilai buku Rp 50.000.000 dijual seharga Rp 70.000.000^g (biaya pembelian awal Rp 90.000.000).
2. PT Jaya Sejahtera membeli peralatan baru di tahun 2022.

11.4.1 Metode Tidak Langsung

Berikut adalah Laporan Arus Kas PT Jaya Sejahtera dengan Metode Tidak Langsung:

Tabel 11. 10 Ilustrasi Laporan Arus Kas Tidak Langsung

Laporan Arus Kas PT Jaya Sejahtera 31 Desember 2022 (Metode Tidak Langsung) Dalam rupiah	
Aktivitas Operasi	
Laba Bersih	140.000.000 ^a
Penyesuaian untuk mengubah laba bersih menjadi basis kas:	
Beban Depresiasi	50.000.000 ^b
Penurunan Piutang Usaha	27.500.000 ^c
Penurunan Utang Usaha	(25.000.000) ^d
Kenaikan Persediaan	(10.000.000) ^e
Keuntungan Penjualan Peralatan	(20.000.000) ^f
Kas bersih dari aktivitas operasi	162.500.000
Aktivitas Investasi	
Penjualan Peralatan	70.000.000 ^g
Pembelian Peralatan	(100.000.000) ^h
Pembelian Tanah	(87.500.000) ⁱ
Kas bersih dari aktivitas investasi	(117.500.000)
Aktivitas Pendanaan	
Utang Jangka Panjang	100.000.000 ⁱ

Pembayaran Dividen	(80.000.000) ^k
Kas bersih dari aktivitas Pendanaan	20.000.000
Kenaikan/(penurunan) bersih kas dan setara kas	65.000.000
Awal kas dan setara kas	70.000.000
Kas dan setara kas akhir	135.000.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Keterangan:

^aNilai laba bersih berdasarkan laporan laba rugi 2022.

^bNilai Beban Depresiasi berdasarkan laporan laba rugi 2022.

^cNilai Penurunan Piutang Usaha berdasarkan selisih piutang usaha tahun 2021 dan 2022.

^dNilai Penurunan Utang Usaha berdasarkan selisih utang usaha tahun 2021 dan 2022.

^eNilai Kenaikan Persediaan berdasarkan selisih persediaan tahun 2021 dan 2022.

^fNilai Keuntungan penjualan peralatan berdasarkan laporan laba rugi tahun 2022.

^gNilai penjualan peralatan berdasarkan informasi tambahan bahwa perusahaan menjual peralatan seharga Rp 70.000.000.

^hTidak ada informasi eksplisit mengenai harga pembelian peralatan. Harga pembelian disimpulkan dari informasi neraca komparatif serta informasi tentang peralatan. Harga pembelian peralatan baru dapat dihitung dengan prosedur berikut:

Nilai peralatan awal	400.000.000
Pembelian Peralatan	?
Penjualan Peralatan	<u>(90.000.000)</u>

Saldo Peralatan Akhir	410.000.000
-----------------------	-------------

Sehingga pembelian peralatan sebesar Rp 100.000.000

ⁱNilai Pembelian tanah berdasarkan kenaikan tanah pada tahun 2022

^jNilai Kenaikan Utang Jangka Panjang berdasarkan selisih utang jangka panjang tahun 2021 dan 2022

^kTidak ada informasi eksplisit mengenai pembayaran dividen. Nilai pembayaran dividen dapat disimpulkan dari informasi laba bersih 2022 dan laba ditahan 2021 & 2022. Pembayaran dividen dapat dihitung dengan prosedur berikut:

Laba Ditahan (2021)	365.000.000
Laba Bersih (2022)	140.000.000
Total	505.000.000
Laba Ditahan (2022)	(425.000.000)
Pembayaran Dividen (2022)	80.000.000

11.4.2 Metode Langsung

Tabel 11. 11 Ilustrasi Laporan Arus Kas Metode Langsung

**Laporan Arus Kas
PT Jaya Sejahtera
31 Desember 2022
(Metode Langsung)
Dalam rupiah**

Aktivitas Operasi	
Kas yang diterima dari pelanggan	507.500.000 ⁱ
Kas yang dikeluarkan untuk pemasok	(295.000.000) ^m
Pembayaran Bunga	(10.000.000) ⁿ
Pembayaran Gaji Karyawan	(40.000.000) ^o
Kas bersih dari aktivitas operasi	162.500.000

**Laporan Arus Kas
PT Jaya Sejahtera
31 Desember 2022
(Metode Langsung)
Dalam rupiah**

Aktivitas Investasi	
Penjualan Peralatan	70.000.000 ^g
Pembelian Peralatan	(100.000.000) ^h
Pembelian Tanah	(87.500.000) ⁱ
Kas bersih dari aktivitas investasi	(117.500.000)
Aktivitas Pendanaan	
Utang Jangka Panjang	100.000.000 ^j
Pembayaran Dividen	(80.000.000) ^k
Kas bersih dari aktivitas Pendanaan	20.000.000
Kenaikan/(penurunan) bersih kas dan setara kas	65.000.000
Awal kas dan setara kas	70.000.000
Kas dan setara kas akhir	135.000.000

Sumber : (Diolah Penulis, 2023)

Keterangan:

^lNilai Kas yang diterima dari pelanggan dihitung berdasarkan penjualan + penurunan piutang usaha = 480.000.000 + 27.500.000 = 507.500.000.

^mNilai Kas yang dikeluarkan untuk pemasok dihitung berdasarkan HPP + penurunan utang usaha + kenaikan persediaan = 260.000.000 + 25.000.000 + 10.000.000 = 295.000.000.

ⁿNilai pembayaran bunga berdasarkan laporan laba rugi 2022.

^oNilai gaji karyawan berdasarkan laporan laba rugi 2022.

DAFTAR PUSTAKA

- Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2021). *Managerial Accounting* (17th ed.). McGraw-Hill Education.
- Mowen, M. M., Hanse, D. R., & Heitger, D. L. (2017). *Managerial Accounting: The Cornerstone of Business Decision Making* (7th ed.). Cengage Learning.
- Warren, C. S., Reeve, J. M., & Duchac, J. E. (2016). *Financial and Managerial Accounting* (13th ed.). Cengage Learning.

BAB 12

ANALISIS LAPORAN KEUANGAN

Oleh Dewi Anggraini

12.1 Pendahuluan

Setiap akhir periode, perusahaan menyusun laporan keuangan yang memperlihatkan kinerja perusahaan selama satu periode dan posisi keuangan perusahaan pada periode tertentu (Anggraini, 2022). Laporan keuangan terdiri dari laporan posisi keuangan, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan (IAI, 2022). Laporan keuangan yang dihasilkan tersebut perlu dianalisis untuk mengetahui kesehatan keuangan perusahaan. Kondisi keuangan perusahaan merupakan faktor yang sangat menentukan dalam menilai keberhasilan perusahaan. Analisis laporan keuangan diperlukan untuk mengetahui kondisi keuangan suatu perusahaan apakah berada dalam kondisi sehat atau tidak. Analisis laporan keuangan penting dilakukan agar data keuangan perusahaan bisa digunakan dalam pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan seperti investor, kreditur, pemerintah, manajemen dan karyawan (Bahri, 2016).

Analisis laporan keuangan menunjukkan suatu proses dalam analisis yang merupakan bagian dari analisis bisnis (Subramanyam, 2017). Analisis laporan keuangan penting dilaksanakan dengan cermat serta harus menggunakan metode dan teknik analisa yang tepat, supaya keputusan yang diambil dapat memberikan manfaat yang tepat bagi perusahaan. Hasil analisis laporan keuangan sangat bermanfaat dalam menginterpretasikan akun-akun yang ada dalam laporan keuangan sehingga bisa diketahui perubahan yang terjadi untuk mengetahui potensi perkembangan perusahaan pada masa depan (Kariyoto, 2017).

12.2 Pengertian Analisis Laporan Keuangan

Analisis laporan keuangan yaitu menjabarkan akun-akun yang ada dalam laporan keuangan sehingga menghasilkan suatu informasi, sekaligus melihat kaitan yang signifikan antara suatu data dengan data lainnya sehingga memberikan informasi mengenai kondisi keuangan perusahaan yang berguna dalam pengambilan keputusan (Harahap, 2015). Analisis laporan keuangan merupakan kegiatan menelaah unsur-unsur yang ada dalam laporan keuangan sehingga laporan tersebut dapat dipahami dengan baik (Hery, 2016). Dapat disimpulkan bahwa analisis laporan keuangan merupakan suatu proses kegiatan yang dilaksanakan dengan tujuan untuk menilai, mengevaluasi dan membandingkan angka-angka yang ada dalam laporan keuangan sehingga mempunyai arti dan makna sehingga bisa digunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan untuk kemajuan perusahaan pada masa yang akan datang.

12.3 Tujuan Analisis Laporan Keuangan

Analisis laporan keuangan dilakukan dengan tujuan sebagai berikut (Kasmir, 2018):

1. Memberikan penilaian terhadap kinerja manajemen selama periode tertentu.
2. Memberikan informasi tentang Perubahan posisi keuangan perusahaan pada periode tertentu.
3. Memberikan informasi sebagai dasar dalam pengambilan keputusan strategis di perusahaan.
4. Memberikan informasi bagi investor yang akan melakukan investasi pada sebuah perusahaan.
5. Memberikan penilaian terhadap kinerja perusahaan dengan membandingkan kinerja perusahaan dengan industri sejenis.
6. Memberikan informasi mengenai kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban pada saat jatuh tempo.

12.4 Metode Analisis Laporan Keuangan

Ada dua metode yang bisa digunakan dalam analisis laporan keuangan (Sujarweni, 2017):

1) Analisis vertical

Analisis vertikal merupakan analisis laporan keuangan yang membandingkan angka-angka hanya pada satu periode laporan. Sehingga informasi yang dihasilkan hanya untuk satu periode saja tanpa bisa diketahui perubahan kondisi keuangan dan kinerja perusahaan dari satu periode ke periode lainnya.

2) Analisis horizontal

Analisis horizontal merupakan analisis laporan keuangan yang membandingkan angka-angka dalam laporan keuangan antara satu periode dengan periode lainnya. Sehingga bisa diketahui trend (kecendrungan), serta informasi yang dihasilkan akan memperlihatkan perubahan kondisi keuangan perusahaan antar periode.

12.5 Teknik Analisis Laporan Keuangan

Ada beberapa teknik analisis laporan keuangan yang bisa dilakukan sebagai berikut :

- a. Analisis perbandingan laporan keuangan, yaitu analisis laporan keuangan dengan membandingkan angka-angka yang terdapat dalam laporan keuangan antara satu periode laporan keuangan dengan periode lainnya.
- b. Analisis trend, merupakan analisis laporan keuangan yang dinyatakan dalam persentase tertentu atas dasar tahun dasar yang bertujuan untuk melihat kondisi keuangan perusahaan apakah mengalami kenaikan atau penurunan.
- c. Analisis persentase perkomponen (*Common Size*), merupakan analisis laporan keuangan dengan membandingkan persentase antara akun yang ada dalam laporan keuangan dengan menyatakan tiap-tiap akun dalam satuan persen atas dasar jumlah kelompoknya.
- d. Analisis sumber dan penggunaan dana, merupakan analisis laporan keuangan dengan tujuan untuk mengetahui sumber dan penggunaan dana selama satu periode tertentu.

- e. Analisis sumber dan penggunaan kas, merupakan analisis laporan keuangan dengan tujuan untuk mengetahui sumber dan penggunaan kas selama satu periode akuntansi tertentu.
- f. Analisis rasio, merupakan analisa laporan keuangan yang membandingkan akun-akun dalam laporan keuangan maupun akun-akun antar laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi.
- g. Analisis kredit, yaitu analisis laporan keuangan yang memberikan informasi tentang apakah suatu kredit/pembiayaan dapat diberikan oleh kreditur misalnya bank.
- h. Analisis laba kotor, merupakan analisis laporan keuangan yang digunakan untuk mengetahui laba kotor yang diperoleh perusahaan.
- i. Analisis *break even point*/titik impas/titik pulang pokok, merupakan analisis laporan keuangan untuk mengetahui kapan kondisi suatu perusahaan berada dalam keadaan tidak untung dan tidak rugi atau laba sama dengan nol.

12.6 Analisis Rasio

Analisis rasio termasuk metode vertikal yang dinyatakan dalam satuan persentase atau kali. Ada beberapa macam analisis rasio yang dapat dijabarkan sebagai berikut :

12.6.1 Rasio Likuiditas

Rasio Likuiditas merupakan rasio yang memperlihatkan kemampuan suatu perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendek. Kreditur memperhatikan ratio ini untuk melihat tingkat pengembalian kredit yang telah diberikan. Rasio likuiditas dapat dikelompokkan menjadi beberapa jenis yaitu :

1. *Current Ratio (Rasio Lancar)*

Current ratio digunakan untuk melihat kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendeknya pada saat jatuh tempo dengan menggunakan aktiva lancar yang dimiliki. Semakin tinggi nilai ratio ini maka mengindikasikan likuiditas yang baik. Tetapi apabila terlalu tinggi akan

berindikasi ketidakmampuan perusahaan dalam memanfaatkan aset perusahaan. Indikator untuk mengukur *current Ratio* adalah :

$$\text{Current Ratio} = \frac{\text{Current Assets}}{\text{Current Liabilities}}$$

Ilustrasi ke-1 :

Berikut data aset lancar dan kewajiban lancar PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah) :

	Tahun 2020	Tahun 2021
Total aset lancar	55.600	65.400
Total kewajiban lancar	23.000	20.200

$$\text{Current Ratio 2020} = \frac{55.600}{23.000} = 2,42$$

Hali ini berarti bahwa setiap Rp1,- kewajiban lancar akan dijamin oleh Rp2,42 aset lancar.

$$\text{Current Ratio 2021} = \frac{65.400}{20.200} = 3,24$$

Hali ini berarti bahwa setiap Rp1,- kewajiban lancar akan dijamin oleh Rp3,24 aset lancar.

2. *Quick Ratio (Acid Test Ratio)*

Quick Ratio digunakan untuk melihat kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendeknya pada saat jatuh tempo dengan menggunakan kas dan setara kas, surat-surat berharga, serta piutang dagang. Indikator untuk mengukur *Quick Ratio* adalah :

$$\text{Quick Ratio} = \frac{\text{Cash} + \text{CE} + \text{MS} + \text{NAR}}{\text{Current Liabilities}}$$

Di mana :

CE = *Cash equivalents*

MS = *Marketable securities*

NAR = *Net accounts receivable*

Ilustrasi ke-2 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021 (dalam ribuan rupiah) :

	Tahun 2020	Tahun 2021
Kas	32.600	35.400
Surat berharga	14.400.	16.200
Piutang dagang	17.700	19.200
Total Kewajiban Lancar	23.000	20.200

$$\text{Quick Ratio 2020} = \frac{32.600 + 14.400 + 17.700}{23.000} = 2,81$$

Hali ini berarti bahwa setiap Rp1,- kewajiban lancar akan dijamin oleh Rp2,81 kas, surat-surat berharga dan piutang dagang.

$$\text{Quick Ratio 2021} = \frac{35.400 + 16.200 + 19.200}{20.200} = 3,50$$

Hali ini berarti bahwa setiap Rp 1 kewajiban lancar akan dijamin oleh Rp3,50 kas, surat-surat berharga dan piutang dagang.

3. *Cash Ratio*

Cash Ratio digunakan untuk melihat kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendeknya pada saat jatuh tempo dengan menggunakan kas yang dimiliki. Semakin tinggi nilai rasio ini menunjukkan tingginya kemampuan perusahaan membayar utang. Tetapi jika terlalu besar maka mengindikasikan terjadinya kas yang menganggur (*idle cash*). Indikator untuk mengukur *Cash Ratio* adalah :

$$\text{Cash Ratio} = \frac{\text{Cash} + \text{Cash Equivalents}}{\text{Current Liabilities}}$$

Ilustrasi ke-3 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah) :

	Tahun 2020	Tahun 2021
Kas	32.600	35.400
Surat Berharga	14.400	16.200
Total Kewajiban Lancar	23.000	20.200

$$\text{Cash Ratio 2020} = \frac{32.600 + 14.400}{23.000} = 2,04$$

Hali ini berarti bahwa setiap Rp1,- kewajiban lancar akan dijamin oleh Rp2,04 kas.

$$\text{Cash Ratio 2021} = \frac{35.400 + 16.200}{20.200} = 2,55$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp1,- kewajiban lancar akan dijamin oleh Rp2,55 kas.

12.6.2 Rasio Solvabilitas

Rasio Solvabilitas adalah rasio yang memperlihatkan kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka panjang atau semua kewajiban apabila perusahaan dilikuidasi . Rasio solvabilitas dapat dikelompokkan menjadi beberapa jenis :

1. *Debt to Total Assets Ratio*

Debt to Total Asset Ratio memperlihatkan perbandingan total hutang dengan total asset, dengan formula sebagai berikut :

$$\text{Debt to Total Asset Ratio} = \frac{\text{Total Debt}}{\text{Total Assets}}$$

Ilustrasi ke-4 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah) :

	Tahun 2020	Tahun 2021
Total Liabilities	25.000	27.000
Total Asset	223.000	320.000

$$\text{Debt to Assets Ratio 2020} = \frac{25.000}{223.000} = 0,11$$

Hali ini berarti bahwa setiap Rp1,- aset yang dimiliki perusahaan dibiayai oleh Rp0,11 utang.

$$\text{Debt to Assets Ratio 2021} = \frac{27.000}{320.000} = 0,08$$

Hali ini berarti bahwa setiap Rp1,- aset yang dimiliki perusahaan dibiayai oleh Rp0,08 utang.

2. *Debt to Equity Ratio*

Debt to Equity Ratio memperlihatkan perbandingan total hutang dengan modal sendiri. Apabila rasio ini mempunyai nilai lebih dari satu, maka mengindikasikan perusahaan memiliki resiko yang besar karena utang yang lebih besar dibandingkan dengan ekuitas. Indikator untuk mengukur rasio ini dengan menggunakan formula sebagai berikut :

$$\text{Debt to Equity Ratio} = \frac{\text{Total Debt}}{\text{Equity}}$$

Ilustrasi ke-5 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah) :

	Tahun 2020	Tahun 2021
Total Liabilities	25.000	27.000
Total Ekuitas	180.000	280.000

$$\text{Debt to Equity Ratio 2020} = \frac{25.000}{180.000} = 0,14$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp1,- ekuitas dapat digunakan untuk memenuhi Rp0,14 kewajiban.

$$\text{Debt to Equity Ratio 2021} = \frac{27.000}{280.000} = 0,10$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp1,- ekuitas dapat digunakan untuk memenuhi Rp0,14 kewajiban

3. *Times Interest Earned Ratio*

Time interest Earned memperlihatkan kemampuan perusahaan membayar beban bunga dengan menggunakan laba sebelum bunga dan pajak. Semakin tinggi rasio ini maka mengindikasikan semakin tinggi kemampuan perusahaan membayar bunga dari laba yang dimiliki. Indikator yang digunakan untuk mengukur *Time Interest Earned Ratio* adalah :

$$\text{Time Interest Earned} = \frac{\text{Earnings before interest and taxes}}{\text{Interest Expense}}$$

Ilustrasi ke- 6 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah):

	Tahun 2020	Tahun 2021
Earning before interest and tax	85.000	97.000
Beban bunga	4.500	6.500

$$\text{Time Interest Earned Ratio 2020} = \frac{85.000}{4.500} = 18,89$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp1,- beban bunga akan dibiayai oleh Rp18,89 laba sebelum bunga dan pajak.

$$\text{Time Interest Earne Ratio 2021} = \frac{97.000}{6.500} = 14,92$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp1, beban bunga akan dibiayai oleh Rp14,92 laba sebelum bunga dan pajak.

12.6.3 Rasio Profitabilitas

Rasio profitabilitas adalah rasio yang memperlihatkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan. Rasio profitabilitas dapat dikelompokkan menjadi :

1. *Net Profit Margin*

Rasio ini menunjukkan persentase laba bersih yang diperoleh dari penjualan yang dilakukan perusahaan. Semakin tinggi rasio ini maka mengindikasikan semakin baik operasional kegiatan perusahaan. Indikator yang digunakan untuk mengukur rasio ini adalah :

$$\text{Net Profit Margin} = \frac{\text{Net Profit}}{\text{Total Revenue}}$$

Ilustrasi ke-7 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah):

	Tahun 2020	Tahun2021
Laba bersih	95.000	107.000
Penjualan bersih	164.000	170.000

$$\text{Net Profit Margin 2020} = \frac{95.000}{164.000} = 0,58$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp1,- penjualan yang dilakukan perusahaan, dapat menghasilkan laba bersih sebesar Rp 0,58.

$$\text{Net Profit Margin 2021} = \frac{107.000}{170.000} = 0,63$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp 1, penjualan yang dilakukan perusahaan, dapat menghasilkan laba bersih sebesar Rp 0,63.

2. *Gross Profit Margin*

Rasio ini menunjukkan kinerja penjualan perusahaan berdasarkan efisiensi proses produksinya. Indikator yang digunakan untuk mengukur rasio ini adalah :

$$\text{Gross Profit Margin} = \frac{\text{Gross Profit}}{\text{Total Revenue}}$$

Ilustrasi ke-8 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah):

	Tahun 2020	Tahun 2021
Laba kotor	125.000	147.000
Penjualan bersih	164.000	170.00

$$\text{Gross Profit Margin 2020} = \frac{125.000}{164.000} = 0,76$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp1,- penjualan yang dilakukan perusahaan, dapat menghasilkan laba kotor sebesar Rp0,76.

$$\text{Gross Profit Margin 2021} = \frac{147.000}{170.000} = 0,86$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp 1, penjualan yang dilakukan perusahaan, dapat menghasilkan laba kotor Rp 0,86.

3. *Return on Assets*

Rasio ini digunakan untuk mengukur laba bersih yang diperoleh perusahaan dengan menggunakan total aset yang dimiliki. Indikator yang digunakan untuk mengukur rasio ini adalah :

$$\text{Return on Asssets} = \frac{\text{Net Income}}{\text{Total Assets}}$$

Ilustrasi ke-9 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah):

	Tahun 2020	Tahun 2021
Laba bersih	85.000	87.000
Total aset	184.000	210.00

$$\text{Return on Asset 2020} = \frac{85.000}{184.000} = 0,46$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp1,- total aset yang dimiliki perusahaan dapat menghasilkan laba bersih sebesar Rp0,46.

$$\text{Return on Asset 2021} = \frac{87.000}{210.000} = 0,41$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp 1,- total aset yang dimiliki perusahaan dapat menghasilkan laba bersih sebesar Rp 0,41.

4. *Return on Equity*

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari investasi yang dilakukan oleh pemegang saham. Indikator yang digunakan untuk mengukur rasio ini adalah :

$$\text{Return on Equity} = \frac{\text{Net Income}}{\text{Equity}}$$

Ilustrasi ke-10 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah):

	Tahun 2020	Tahun 2021
Laba bersih	85.000	97.000
Total equity	165.000	170.00

$$\text{Return on Asset 2020} = \frac{85.000}{165.000} = 0,51$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp1,- ekuitas dapat menghasilkan laba bersih sebesar Rp 0,51.

$$\text{Return on Asset 2021} = \frac{97.000}{170.000} = 0,57$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp1,- ekuitas dapat menghasilkan laba bersih sebesar Rp 0,57.

12.6.4 Rasio Aktivitas

Rasio Aktivitas adalah rasio yang memperlihatkan kemampuan perusahaan dalam memanfaatkan sumber daya atau aset yang dimiliki. Rasio aktivitas memperlihatkan perputaran aset yang dimanfaatkan dalam rangka menghasilkan pendapatan. Rasio aktivitas dapat dikelompokkan menjadi beberapa jenis yaitu ;

1. *Receivable Turnover*

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menagih piutang dagang selama satu periode. Semakin tinggi perputaran piutang dagang maka semakin tinggi nilai penjualan. Indikator yang digunakan untuk mengukur rasio ini adalah :

$$\text{Receivable Turnover} = \frac{\text{Net Credit Sales}}{\text{Average Net Trade Receivables}}$$

Ilustrasi ke-11 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021 (dalam ribuan rupiah):

	Tahun 2020	Tahun 2021
Penjualan kredit	255.000	317.000
Piutang usaha	8.500	9.500

$$\text{Receivable Turnover 2020} = \frac{255.000}{8.500} = 30 \text{ kali}$$

Hal ini berarti bahwa perusahaan mempunyai kemampuan menagih piutang dagang sebanyak 30 kali selama satu periode.

$$\text{Receivable Turnover 2021} = \frac{317.000}{9.500} = 33 \text{ kali}$$

Hal ini berarti bahwa perusahaan mempunyai kemampuan menagih piutang dagang sebanyak 33 kali selama satu periode.

2. *Average Age of Receivable*

Rasio ini digunakan untuk mengukur jumlah hari yang diperlukan dalam melakukan penagihan piutang. Rasio ini dibandingkan dengan jangka waktu kredit yang diberikan. Perusahaan yang memiliki penagihan yang bagus, memiliki rasio yang lebih kecil dari pada jangka waktu kredit. Indikator yang digunakan untuk mengukur rasio ini adalah :

$$\text{Average Age of Receivable} = \frac{\text{Days in Year}}{\text{Receivable Turnover}}$$

Ilustrasi ke-12 :

Dengan menggunakan data perputaran piutang di atas, maka dapat dihitung rata-rata umur piutang berikut ini :

$$\text{Average Age of Receivable 2020} = \frac{365}{30} = 12$$

Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata waktu yang diperlukan untuk penagihan piutang adalah 12 hari.

$$\text{Average Age of Receivable 2021} = \frac{365}{33} = 11$$

Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata waktu yang diperlukan untuk penagihan piutang adalah 11 hari

3. *Inventory Turnover*

Rasio ini digunakan untuk mengukur tingkat perputaran persediaan yang dimiliki perusahaan. Semakin tinggi tingkat perputaran persediaan maka mengindikasikan penjualan persediaan yang semakin tinggi. Indikator yang digunakan untuk mengukur rasio ini adalah :

$$\text{Inventory Turnover} = \frac{\text{Cost of Goods Sold}}{\text{Average Inventory}}$$

Ilustrasi ke-13 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah):

	Tahun 2020	Tahun 2021
Harga pokok penjualan	35.000	47.000
Rata-rata persediaan	14.500	15.500

$$\text{Inventory Turnover 2020} = \frac{35.000}{14.500} = 2,41 \text{ kali}$$

Hal ini berarti bahwa tingkat perputaran persediaan adalah sebanyak 2,41 kali.

$$\text{Inventory Turnover 2021} = \frac{47.000}{15.500} = 3,03 \text{ kali}$$

Hal ini berarti bahwa tingkat perputaran persediaan adalah sebanyak 3,03 kali.

4. *Average Days' Supply in Inventory*

Rasio ini digunakan untuk mengukur jumlah hari yang diperlukan perusahaan dalam merubah persediaan menjadi penjualan. Indikator yang digunakan untuk mengukur rasio ini adalah :

$$\text{Average Days' Supply in Inventory} = \frac{\text{Days in Year}}{\text{Inventory Turnover}}$$

Ilustrasi ke-14 :

Dengan menggunakan data dari tingkat perputaran persediaan di atas, maka dapat dihitung rata-rata hari yang diperlukan sebagai berikut :

$$\text{Average Days' Supply in Inventory 2020} = \frac{365}{2,41} = 151$$

Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata waktu yang diperlukan untuk merubah persediaan menjadi penjualan adalah 151 hari.

$$\text{Average Days' Supply in Inventory 2021} = \frac{365}{3,03} = 120$$

Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata waktu yang diperlukan untuk merubah persediaan menjadi penjualan adalah 120 hari.

5. *Fixed Asset Turnover Ratio*

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasikan pendapatan dengan menggunakan aset tetap yang dimiliki. Semakin tinggi rasio ini maka mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki efisiensi dalam penggunaan aset tetap yang dimiliki.

$$\text{Fixed Asset Turnover Ratio} = \frac{\text{Net Sales Revenue}}{\text{Average Net Fixed Assets}}$$

Ilustrasi ke-15 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah):

	Tahun 2020	Tahun 2021
Penjualan	235.000	247.000
Rata-rata aset tetap	214.500	219.500

$$\text{Fixed Asset Turnover Ratio 2020} = \frac{235.000}{214.500} = 1,09 \text{ kali}$$

Hal ini berarti bahwa kemampuan aset tetap untuk memperoleh pendapatan adalah sebesar 1,09 kali.

$$\text{Fixed Asset Turnover Ratio 2021} = \frac{247.000}{219.500} = 1,13 \text{ kali}$$

Hal ini berarti bahwa kemampuan aset tetap untuk memperoleh pendapatan adalah sebesar 1,13 kali.

6. Total Assets Turnover Ratio

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan pendapatan dengan menggunakan total aset yang dimiliki. Semakin tinggi rasio ini maka mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki efisiensi dalam penggunaan total aset yang dimiliki

$$\text{Total Asset Turnover Ratio} = \frac{\text{Net Sales Revenue}}{\text{Average Total Assets}}$$

Ilustrasi ke-16 :

Berikut data keuangan PT ABC tahun 2020 dan 2021(dalam ribuan rupiah):

	Tahun 2020	Tahun 2021
Penjualan	235.000	247.000
Rata-rata aset tetap	274.500	319.500

$$\text{Total Asset Turnover Ratio 2020} = \frac{235.000}{274.500} = 0,86 \text{ kali}$$

Hal ini berarti bahwa kemampuan total aset untuk memperoleh pendapatan adalah sebesar 0,86 kali.

$$\text{Total Asset Turnover Ratio 2021} = \frac{247.000}{319.500} = 0,77 \text{ kali}$$

Hal ini berarti bahwa kemampuan total aset untuk memperoleh pendapatan adalah sebesar 0,77 kali.

12.6.5 Rasio Pasar

Risiko Pasar merupakan rasio yang memperlihatkan hubungan harga saham perusahaan dengan laba perusahaan, nilai buku per lembar dan nilai pasar. Rasio pasar dapat dikelompokkan menjadi beberapa jenis yaitu :

1. Price Earnings Ratio

Rasio ini digunakan untuk mengukur hubungan antara harga pasar saham dengan laba per lembar saham. Rasio ini identik dengan ukuran waktu yang diperlukan untuk mengembalikan investasi yang sudah dilakukan. Semakin tinggi rasio ini maka mengindikasikan tingkat pengembalian investasi semakin lama. Indikator untuk mengukur rasio ini adalah :

$$\text{Price Earning Ratio} = \frac{\text{Stock Price Per Share}}{\text{Earning Per Share}}$$

Ilustrasi ke-17 :

Harga pasar saham PT ABC sebesar Rp2.000,- per lembar. *Earning per share* sebesar Rp200,-. Maka nilai PER adalah :

$$PER = \frac{Rp2.000,-}{Rp200,-} = 10x$$

Hali ini berarti bahwa harga saham biasa dapat dijual dengan harga 10 kali *earning per share*.

2. *Book Value per Share*

Rasio ini digunakan untuk mengukur ekuitas perusahaan untuk tiap lembar saham. Apabila harga pasar lebih tinggi dari nilai buku maka mengindikasikan perusahaan tersebut mempunyai kinerja non keuangan yang bagus yang mendukung kegiatan perusahaan di masa mendatang. Indikator untk mengukur rasio ini adaah :

$$\text{Book Value Per Share} = \frac{\text{Total Equity}}{\text{Total Shares Outstanding}}$$

Ilustrasi ke-18 :

Harga pasar saham PT ABC sebesar Rp6.000,- per lembar. PT ABC memiliki ekuitas sebesar Rp 5.000.000.000. Jumlah saham yang beredar sebanyak 1.000.000 lembar.

$$\text{Book Value Per Share} = \frac{Rp5.000.000.000,-}{1.000.000} = Rp5.000/\text{lembar}$$

Hal ini berarti bahwa harga pasar saham perusahaan lebih tinggi dari nili buku.

3. *Market to Book Value Ratio/Price to Book Value Ratio*

Rasio ini digunakan untuk mengukur nilai perusahaan yaitu membandingkan harga saham dengan nilai buku per lembar.

$$\textbf{Market to Book Value Ratio} = \frac{\textit{Stock Price}}{\textit{Book Value Per Share}}$$

4. *Dividen Yield Ratio*

Rasio ini digunakan untuk menggambarkan hubungan antara dividen per saham biasa dengan harga pasar saham biasa. Semakin tinggi rasio ini menunjukkan semakin besar hasil investasi dalam bentuk dividen yang diperoleh pemegang saham. Indikator untuk mengukur rasio ini adalah :

$$\textbf{Dividen Yield Ratio} = \frac{\textit{Dividend per Share}}{\textit{Market Price per Share}}$$

Ilustrasi ke-19:

PT ABC memiliki dividen sebesar Rp20, per lembar saham. Harga per lembar saham Rp2.000,-.

$$\textit{Dividen Yield Ratio} = \frac{\textit{Rp20,-}}{\textit{Rp2.000,-}} = 0,01$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp1,- harga pasar saham akan menghasilkan dividen sebesar Rp0,01,-

5. *Dividend Payout Ratio*

Rasio ini digunakan untuk menunjukkan besarnya laba per lembar saham yang akan dibagikan sebagai dividen kepada pemegang saham. Indikator untuk mengukur rasio ini adalah :

$$\textbf{Dividend Payout Ratio} = \frac{\textit{Dividen per Share}}{\textit{Earning per Share}}$$

Ilustrasi ke-20:

Dividen per lembar saham PT ABC sebesar Rp20,-. EPS sebesar Rp 200.

$$\text{Dividend Payout Ratio} = \frac{\text{Rp20,-}}{\text{Rp200}} = 0,1$$

Hal ini berarti bahwa setiap Rp 1,0 laba persih per lembar saham akan dibayarkan sebagai dividen sebesar Rp 0,1

12.7 Analisis Break Even Point

Analisis *break even point* (BEP) termasuk metode analisis vertikal. Analisis *break even point* disebut juga dengan analisis perencanaan laba. Biasanya analisis ini digunakan apabila perusahaan merencanakan untuk menjual produk baru. Analisis BEP membantu perusahaan dalam merencanakan jumlah produksi yang harus dijual agar perusahaan mendapatkan laba maksimal. Formula yang dapat digunakan untuk menghitung BEP baik dalam unit maupun rupiah adalah :

1. BEP dalam unit

$$\text{Break Even Point (BEP)} = \frac{FC}{P/\text{Unit} - VC/\text{Unit}}$$

Keterangan :

BEP = Break Even point (BEP)

FC = Fixed Cost (Biaya Tetap)

VC = Variabel Cost (Biaya Variabel)

P = Harga jual

2. BEP dalam rupiah

$$\text{Break Even Point (BEP)} = \frac{FC}{1 - VC/S}$$

Keterangan :

BEP = Break Even point (BEP)

FC	= Fixed Cost (Biaya Tetap)
VC	= Variabel Cost (Biaya Variabel)
P	= Harga jual
S	= Sales Volume (jumlah penjualan)

Ilustrasi ke-21 :

PT ABC adalah sebuah perusahaan yang bergerak dalam bidang kesehatan yang merencanakan menjual produk baru. Data yang tersedia adalah sebagai berikut : Kapasitas produksi 200.000 unit, harga jual per unit sebesar Rp10.000,-, Total biaya tetap dan biaya variabel masing-masing sebesar Rp300.000.000,- dan Rp500.000.000,-. Berdasarkan data di atas hitunglah BEP dalam unit dan rupiah

Penyelesaian :

$$\text{Biaya variabel/unit} = \frac{\text{Rp}500.000.000}{200.000 \text{ unit}} = \text{Rp}2.500/\text{unit}$$

$$\text{Total penjualan} = 200.000 \text{ unit} \times \text{Rp}10.000,- = \text{Rp}2.000.000.000,-$$

$$\text{BEP (unit)} = \frac{\text{Rp}300.000.000}{\text{Rp}10.000 - \text{Rp}2.500} = 40.000 \text{ unit}$$

$$\text{BEP (rupiah)} = \frac{\text{Rp}300.000.000}{1 - \frac{\text{Rp}500.000.000}{\text{Rp}2.000.000.000}} = \text{Rp}400.000.000$$

Apabila perusahaan ingin berada dalam kondisi BEP, maka perusahaan harus menjual sebanyak 40.000 unit atau sebesar Rp400.000.000

DAFTAR PUSTAKA

- Anggraini, D., 2022. Pelaporan dan Laporan Keuangan. In: Pengantar Ilmu Perekonomian, Investasi Dan Keuangan. PT Global Eksekutif Teknologi, Kota Padang.
- Bahri, S., 2016. Pengantar Akuntansi, I. ed. ANDI, Yogyakarta.
- Harahap, S.S., 2015. Analisis Kritis Atas Laporan Keuangan. Rajawali Pers, Jakarta.
- Hery, 2016. Akuntansi Dasar 1 &2. PT Gramedia Widiasarana Indonesia, Jakarta.
- IAI, 2022. Standar Akuntansi Keuangan. Salemba Empat, Jakarta.
- Kariyoto, 2017. Analisa Laporan Keuangan. UB Press, Malang.
- Kasmir, 2018. Analisis Laporan Keuangan, Cetakan 11. ed. Rajawali Pers, Depok.
- Subramanyam, K., 2017. Analisis Laporan Keuangan, 11th ed. Salemba Empat, Jakarta.
- Sujarweni, W., 2017. Analisis Laporan Keuangan : teori, aplikasi, & Hasil Penelitian. Pustaka Baru Press, Yogyakarta.

BAB 13

ANALISIS *VALUE CHAIN* : STRATEGI AKUNTANSI MANAJEMEN

Oleh Devi Kusumawardhani

13.1 Pendahuluan

Dunia industri tengah menghadapi tantangan global. Pertanda pintu perdagangan antar negara-negara di dunia menjadi tidak terbatas. Antusias pelaku bisnis di berbagai belahan dunia di pasar terbuka semakin melonjak. Pengusaha memiliki peluang cukup besar untuk mengembangkan bisnisnya. Pebisnis semakin kompleks bersaing ketat dalam mengakuisisi konsumen-konsumen baru. Perusahaan yang tidak berdaya saing dan tidak bisa *survive* di dalam pasar kompetisi berjangka panjang, akan ditinggalkan oleh pasar. Pebisnis dituntut lebih produktif mencapai target, unggul, dan berkembang. Mirisnya mereka yang tidak melakukan perubahan semakin mengalami penurunan omzet. Berdasarkan banyak riset, konsumen akan lebih tertarik pada bisnis yang mampu memberikan tambahan nilai. Persaingan global tersebut membuat para pelaku bisnis meningkatkan standar kinerja perusahaan dari berbagai dimensi melalui kualitas, biaya, dan kinerja yang lancar. Untuk bersaing dalam dunia bisnis saat ini, juga harus disertai dengan tata kelola perusahaan yang baik. Kesalahan-kesalahan signifikan dalam strategi perusahaan harus segera diperbaiki juga kelemahan manajemen perusahaan mengakibatkan kinerja yang dilakukan oleh perusahaan menjadi kurang efektif, dan hal ini perlu

diperbaiki untuk ikut bersaing di pasar dan meningkatkan kemampuan yang lebih baik dari kompetitor lain. Terlebih persaingan saat ini tidak hanya datang dari (Kendall, 2005) dalam akuntansi, *value added cost* atau biaya nilai tambah dikeluarkan oleh perusahaan untuk memberikan nilai tambah pada para konsumennya. Menurut (Hansen dan Mowen, 2012:237) mendefinisikan aktivitas-aktivitas yang perlu dipertahankan dan aktivitas yang dibutuhkan agar dapat bertahan dalam bisnis. Bisnis lokal namun juga dari negara-negara lain.

Persaingan bisa berdampak sukses sebab mendorong perusahaan untuk lebih dinamis dan bersaing dalam menghasilkan produk serta memberikan layanan terbaik bagi pasarnya, sehingga persaingan dianggapnya sebagai peluang yang memotivasi. Sedangkan bisa berdampak gagal disebabkan perusahaan yang bersifat statis, takut akan persaingan dan tidak mampu menghasilkan produk-produk yang berkualitas, sehingga persaingan menjadi ancaman bagi perusahaannya. Dalam aktivitas perusahaan harus diupayakan untuk menghasilkan produk berkualitas, pelayanan yang baik, dan harga yang kompetitif dengan biaya seefisien mungkin. Sebenarnya keunggulan kompetitif dapat diciptakan dan dikembangkan. Hal ini menjadikan ukuran daya saing suatu aktifitas kemampuan suatu negara atau suatu daerah untuk memasarkan produknya di luar daerah atau luar negeri. Maka dari itu, perencana wilayah harus memiliki kemampuan untuk menganalisa potensi ekonomi di wilayahnya. Pengidentifikasian dan kemampuan pemerintah daerah untuk melihat sektor yang memiliki keunggulan atau kelemahan di wilayahnya diperlukan. Sektor yang memiliki keunggulan, memiliki prospek yang lebih baik untuk dikembangkan diharapkan dapat mendorong sektor-sektor lain untuk berkembang.

Manajer perusahaan perlu membuat paradigma baru demi kelangsungan hidup perusahaan dengan cara melakukan

perbaikan berkesinambungan. Era perdagangan bebas menggeser paradigma pelaku bisnis dari *Comparative Advantage* menjadi *competitive Advantage*. Dimana perusahaan harus bisa memilih strategi yang tepat bisa beradaptasi dengan lingkungan yang terus berubah. Yang mana tujuan entitas berdiri yaitu *going concern*. Perusahaan-perusahaan yang mampu menghasilkan produk atau jasa yang berkualitas baik adalah perusahaan yang efektif dalam arti akan mampu bersaing. Proses bisnis merupakan serangkaian aktivitas bisnis yang berkaitan dengan produk bisnis.

Menurut (Hansen dan Mowen, 2009:625), “ Aktivitas adalah suatu unit pekerjaan yang dilaksanakan dalam sebuah organisasi”. Aktivitas bisnis yang memiliki syarat dan ketentuan berlaku hingga memenuhi tujuan bisnis. Strategi bisnis merupakan hal yang urgensial untuk menghadapi tantangan. Pebisnis hendaknya selalu mengidentifikasi dan menganalisis system kompleks yang melibatkan banyak biaya, orang, dan variable agar dapat efektif dan efisien. Bisnis yang menerapkan rantai nilai akan menghasilkan system yang tidak sekedar menghasilkan produk atau jasa berkualitas juga terdesain mulai dari produk atau jasa sekaligus prosesnya untuk disajikan ke pasaran. Rangkaian lengkap aktivitas yang dilakukan pelaku bisnis yang dapat mengubah *input* menjadi *output* yang bernilai bagi konsumen. Keunggulan kompetitif berhubungan dengan bagaimana efektivitas suatu perusahaan di pasar persaingan, dibandingkan dengan perusahaan lainnya yang menawarkan produk atau jasa yang sama atau sejenis.

Profesor Harvard Business School, Michael Porter pada tahun 1985 membukukan teorinya yang berjudul *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*. Sejak itu teknik ini menjadi alat berguna membantu keunggulan kompetitive bagi perusahaan. Teknik ini merupakan strategi analisis aktivitas internal bisnis. Guna mendapatkan pemahaman

terkait biaya dan aktivitas bisnis yang bisa menaikkan nilai produk.

13.2 Peranan Akuntansi Dalam Bisnis

Peran akuntansi dalam perusahaan krusial, terutama dalam hal menyajikan informasi keuangan, prediksi laba, hingga strategi perusahaan. Menurut (Warren, 2017) mengelompokkan subsistem akuntansi yaitu, sistem akuntansi manajemen dan sistem akuntansi keuangan. Akuntansi berfungsi sebagai alokasi keuangan, sumber informasi keuangan, dasar penentu langkah selanjutnya, alat evaluasi, serta perencanaan, pengawasan, dan pengontrol produksi. Semua yang berkaitan dengan transaksi keuangan mengalami proses akuntansi. Informasi tentang posisi keuangan yang telah dibuat menjadi laporan keuangan berperan penting untuk prediksi laba dan strategi perusahaan untuk pengambilan keputusan. Keputusan yang bijak menggunakan ilmu akuntansi.

13.2.1 Peranan Akuntansi Keuangan

Menurut (Kieso dan Weygant, 2018), akuntansi keuangan terkait perusahaan secara menyeluruh yang dapat digunakan oleh pihak eksternal maupun internal perusahaan, seperti layaknya buku besar yang mencatat semua transaksi yang terjadi. Akuntansi keuangan fokus pada penyajian keseluruhan laporan keuangan dan informasi yang telah dilampaui sebagai pertanggungjawaban manajemen perusahaan atas pengelolaan keuangan. Berpedoman Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang berlaku. Sifat informasi yang membutuhkan tingkat ketepatan yang tinggi, obyektif, dapat diuji kebenarannya, serakurat. Tujuan akuntansi keuangan adalah menghasilkan laporan keuangan yang menggambarkan kondisi dan performa perusahaan pada periode tertentu. Akuntansi keuangan membantu pihak eksternal untuk membuat keputusan terkait ekonomi dan investasi sehingga dapat

dilakukan evaluasi kinerja manajemen dalam menjalankan bisnis. Seperti para pemegang saham, pemerintah (instansi pemerintah, dirjen pajak), kreditur, ataupun analis keuangan. Akuntansi keuangan menghasilkan laporan keuangan yang kurang fleksibel serta hanya bisa mencakup rentang jangka waktu tertentu, seperti, pada periode satu tahun, setengah tahun, atau bulanan. Laporan Keuangan mencakup neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan, catatan dan laporan lainnya serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan tersebut. Seorang akuntan mencakup pengelolaan keuangan, menganalisis pendapatan perusahaan, menginterpretasikan angka-angka di perusahaan dan hal yang paling penting membuat laporan keuangan.

13.2.2 Peranan Akuntansi Manajemen

Menurut Chartered Institute of Management Accountants (CMA), akuntansi manajemen adalah proses identifikasi, pengukuran, akumulasi, analisis, penyusunan, interpretasi, dan komunikasi informasi yang digunakan manajemen untuk merencanakan, mengevaluasi, pengendalian dalam suatu entitas, serta memastikan kesesuaian dan akuntabilitas penggunaan sumber daya tersebut. Mulyadi (2007:2) mengemukakan bahwa “Akuntansi manajemen merupakan suatu sistem pengolahan informasi keuangan yang digunakan untuk menghasilkan informasi keuangan bagi kepentingan pemakai intern organisasi”. Sedangkan Menurut (Halim dan Supomo, 2000) mengatakan bahwa akuntansi manajemen adalah proses kegiatan yang menghasilkan informasi dengan bentuk keuangan bagi manajemen, berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi dalam menjalankan fungsi manajerial. Akuntansi manajemen mengukur keuangan dan operasional serta pengukuran fisik proses, supplier, teknologi, kompetitor, dan juga pelanggan masing-masing departemen yang mempunyai banyak aktivitas.

Laporan ini juga tidak memiliki batasan pada prinsip akuntansi. Selama prinsip-prinsip yang digunakan itu memberikan manfaat bagi pihak manajemen, baik dalam hal pengukuran dan perhitungan, maka hal tersebut masih wajar diterapkan. Dasar pembuatan keputusan dan strategi bisnis. Fungsi dan penerapan akuntansi manajemen dalam perusahaan sebagai berikut:

1. Menghasilkan informasi akuntansi keuangan untuk kepentingan manajemen atau pihak internal rangka mencapai tujuan perusahaan. Manajemen menjadikan sebagai bahan pertimbangan berkeputusan dan evaluasi hasil yang telah dicapai. Misal, rincian biaya produksi per unit dan harga pokok di departemen produksi, sebagai panduan perencanaan operasional terkait berapa banyak biaya harus dikeluarkan untuk produksi inti dan berapa biaya overhead harus dibayarkan demi menunjang operasional tersebut.
2. Menyajikan suatu laporan sebagai satu kesatuan usaha. Kepentingan pihak internal dalam rangka menjalankan proses manajemen yang meliputi perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengendalian. Mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan informasi keuangan di dalam laporan keuangan yang detail, sistematis, dan transparan. Misal, kalkulasi biaya departemen.

Manfaat dari akuntansi manajemen bagi departemen-departemen sebagai berikut:

1) Manajer Keuangan

Membutuhkan akuntansi manajemen untuk memperoleh informasi perusahaan yang berkaitan dengan modal kerja, beban biaya, tingkat pengembalian investasi, tingkat pengembalian modal, dan berbagai macam jenis informasi untuk keputusan pengelolaan keuangan perusahaan.

2) Manajer Produksi

Membutuhkan data informasi laporan harga pokok produksi contohnya, total biaya produksi, biaya per unit produk, dan beban tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* merupakan biaya yang secara tidak langsung berperan dalam proses produksi.

3) Manajer Pemasaran

Membutuhkan data informasi seluruh komponen biaya terkait penetapan harga jual produk, penentuan sistem penjualan secara kredit atau tunai, beban komisi penjualan, marketing *fee*, serta informasi nilai diskon untuk produk tertentu dalam rangka peningkatan volume penjualan.

13.3 Proses Bisnis

Menurut (Hughes dan Kapoor, 2010) mendefinisikan kegiatan individu yang terorganisasi untuk menghasilkan dan menjual barang dan jasa guna mendapatkan keuntungan dan memenuhi kebutuhan masyarakat. Seorang atau kelompok atau organisasi yang melakukan penjualan barang ataupun jasa kepada konsumen dengan berbagai cara sehingga dapat menghasilkan keuntungan atau laba yang lebih banyak. Perusahaan adalah sebuah wadah atau organisasi terdiri dari banyak orang yang dimiliki atau didirikan oleh seseorang atau sekumpulan orang, dimana sebuah wadah atau organisasi tersebut menghasilkan sebuah produk atau jasa yang akan didistribusikan kepada pihak lain. Faktor-faktor aktivitas suatu perusahaan akan mempengaruhi kegiatan bisnis. Ada beberapa faktor kegiatan suatu perusahaan yang akan mempengaruhi kegiatan bisnis, di antaranya :

- a) Inflasi (Suatu indikator untuk melihat suatu proses meningkatnya harga secara terus-menerus dan proses meningkatnya harga tersebut juga mempengaruhi hal yang lain).

- b) Produktivitas (Suatu perbandingan antara bahan baku atau masukan dengan produk atau luaran yang mana perbandingan keduanya tersebut harus selalu di liat dan diatur agar mencapai hasil yang kita inginkan).
- c) Pemerintah (Sekumpulan orang atau organisasi yang mempunyai wewenang atau kekuasaan untuk membuat atau menetapkan suatu aturan atau hukum terhadap suatu permasalahan).

Menurut (Rummler dan Brache dalam Siegel, 2008), proses bisnis adalah sekumpulan kegiatan dalam bisnis untuk menghasilkan produk atau jasa. Aktivitas proses bisnis bisa manual maupun bantuan system informasi. Kumpulan aktivitas atau pekerjaan terstruktur yang saling terkait untuk menyelesaikan suatu masalah tertentu atau yang menghasilkan produk atau layanan demi meraih tujuan tertentu. Langkah-langkah yang diterapkan untuk menghasilkan nilai bagi pelanggan. Proses bisnis diperlukan agar semua berjalan sinergis mencapai tujuan entitas serta kebutuhan terhadap system informasi atau sumber daya lainnya dalam mendukung proses bisnis dan aktivitas perusahaan dapat didefinisikan dengan jelas.

13.4 Rantai Nilai (*Value Chain*)

Michael E Porter mengembangkan konsepnya tahun 1985 dalam buku *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance* (Menciptakan dan Mempertahankan Kinerja Unggul). *Value Chain* merupakan rangkaian aktivitas yang dilakukan suatu perusahaan untuk menghasilkan produk atau jasa. Aktivitas bisnis yang bertujuan membuat dan membangun suatu nilai supaya mampu menghasilkan *margin* nilai tambah untuk perusahaan. Aktivitas menganalisa ulang merupakan kunci proses bisnis yang berhubungan dengan entitas lainnya yang berada di luar perusahaan, seperti pihak pemasok, pelanggan,

sampai dengan relasi antar entitas yang berada di dalam perusahaan. Pada setiap tahapan mampu meningkatkan nilai atau pemanfaatan pada barang atau jasa yang diproduksi. Analisis rantai nilai menjadi alat analisis strategik yang berguna untuk memahami secara lebih baik terhadap keunggulan kompetitif, untuk mengidentifikasi dimana nilai pelanggan dapat ditingkatkan atau penurunan biaya, serta untuk memahami secara lebih baik hubungan perusahaan dengan pemasok, pelanggan, dan perusahaan lain dalam industri. Sifat rantai nilai tergantung pada sifat industri dan berbeda beda untuk perusahaan manufaktur, perusahaan jasa dan organisasi yang tidak berorientasi pada laba. Porter (1995:5) mengatakan : “ *Competition is at the core of the success or failure of firms*” Womack, Jones et al (1990) mengartikan *Value Chain Analysis (VCA)* sebagai berikut: “ *Value Chain Analysis is a technique widely applied in the fields of operations management, process engineering and supply chain management for the analysis and subsequent improvement of resource utilization and product flow within manufacturing processes*”.

Pietrobelli (2006) mencakup semua kegiatan yang diperlukan untuk pembuatan produk mulai dari mengkonsep produk hingga produk tersebut dipasarkan. Kegiatan itu meliputi pengembangan produk, tahap produksi yang berbeda-beda, antar produk, ekstraksi bahan mentah, bahan setengah jadi, produksi komponen dan perakitan, distribusi, pemasaran, bahkan hingga daur ulang produk. Ungkapan Shank (1992) analisis rantai nilai merupakan suatu cara untuk memahami rantai nilai yang membentuk nilai suatu produk. Rantai nilai berasal dari keseluruhan aktivitas yang dijalankan, mulai dari bahan baku sampai ke tangan konsumen, termasuk pelayanan purna jual. Perusahaan melakukan sekumpulan aktivitas nilai dari merancang, menghasilkan, memasarkan, mendistribusikan, dan mendukung proyecknya. Menurut Baldric dkk (2014: 50) bahwa

value chain adalah seperangkat aktivitas yang dibutuhkan guna merancang, mengembangkan, memproduksi, memasarkan, mendistribusikan, dan melayani pelanggan. Blocher dkk (2014: 54) mengemukakan bahwa aktivitas nilai adalah aktivitas yang harus dilakukan dalam proses perolehan bahan dan mengubahnya menjadi produk akhir, termasuk pelayanan kepada pelanggan. Merancang, mengembangkan, memproduksi, memasarkan, mendistribusikan, melayani pelanggan apabila manajemen memerlukan informasi tentang semua pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan suatu produk, maka biaya produk rantai nilai tepat digunakan untuk memperhitungkan semua pendapatan dan biaya yang terjadi dalam aktivitas *value chain*. Menurut Baldric dkk (2014:51) “Biaya produk rantai nilai adalah biaya produk yang mempertimbangkan semua biaya, mulai dari biaya riset dan pengembangan, produksi, pemasaran, sampai layanan pelanggan”. Biaya produk rantai nilai diperoleh pertama kali dengan membebankan biaya ke dalam setiap aktivitas dalam rantai nilai tersebut. Selanjutnya, biaya aktivitas dibebankan ke produk yang menggunakan aktivitas. Suatu produk mengonsumsi aktivitas perancangan, pengembangan, produksi, pemasaran, distribusi, dan layanan pelanggan.

Value chain adalah cara memandang secara sistematis serangkaian kegiatan yang dilakukan perusahaan untuk memuaskan pelanggan yang dilayaninya. Rantai nilai memilah-milah organisasi menjadi beberapa kegiatan penting agar dapat memahami perilaku biaya organisasi, sumber-sumber diferensiasi atau keunggulan. Analisis rantai nilai memperlihatkan perusahaan sebagai sebuah proses yang berkelanjutan dalam kegiatan penciptaan nilai. Nilai adalah jumlah yang bersedia dibayarkan oleh pembeli untuk sesuatu yang diciptakan oleh perusahaan. Nilai diukur dari keseluruhan pendapatan yang merupakan refleksi dari harga yang ditetapkan perusahaan dan jumlah produk yang berhasil dijual. Suatu perusahaan dikatakan menguntungkan bila

nilai produk yang diberikan perusahaan kepada produk atau jasanya melebihi keseluruhan biaya yang dikeluarkan dalam membuat nilai produk tersebut. Menciptakan nilai untuk pembeli yang mampu melebihi biaya produksi (misal *margin*) adalah kunci konsep yang digunakan dalam menganalisis posisi kompetitif.

Dalam melaksanakan kegiatan bisnis dapat dilakukan pada tingkat keluarga, industri maupun perusahaan dan tidak bisa melepaskan diri dari lingkungan masyarakat. Rumah tangga perusahaan sebagai suatu bentuk bisnis yang sifatnya memproduksi barang lewat berbagai hubungan aktivitas dalam rantai nilai yang berada di tengah masyarakat, dan rumah tangga perusahaan sehingga harus menjaga hubungan baik organisasi, lembaga, individu-individu. Konsep *value chain* memberikan perspective letak perusahaan dalam nilai rantai industri. Sedangkan *value added* merupakan bagian sebab hanya dimulai saat pembelian bahan baku hingga produk jadi yang menekankan pada penambahan nilai produk selama proses produksi. Semua biaya yang bukan *value added* akan dihilangkan dan perusahaan focus pada hal-hal yang memiliki nilai pada produk. Analisis rantai nilai salah satu alat ini dan memungkinkan pengambil keputusan untuk menganalisis setiap factor bisnis secara terpisah. Analisis *value chain* membantu menemukan cara yang berguna untuk merampingkan proses dan meningkatkan benefit. Konsep *value chain* memberikan perspective letak perusahaan dalam nilai rantai industri. Dalam akuntansi manajemen untuk menganalisis biaya dan departemen bisnis agar lebih efisien dikenal istilah analisis *value chain* (rantai nilai).

13.4.1 Value Added Bagian Dari Value Chain

Menurut (Kendall, 2011) dalam akuntansi, *value added cost* atau biaya nilai tambah dikeluarkan oleh perusahaan untuk memberikan nilai tambah pada para konsumennya. (Hansen dan Mowen, 2012:237) mendefinisikan aktivitas-aktivitas yang perlu

dipertahankan dan aktivitas yang dibutuhkan agar dapat bertahan dalam bisnis. Menurut (Hansen dan Mowen, 2015:569) untuk aktivitas yang bernilai tambah ada factor yang perlu diperhatikan sebagai berikut:

- a) Identifikasi aktivitas yang penting.
- b) Identifikasi aktivitas yang tidak bernilai tambah.
- c) Memahami hubungan aktivitas, akar penyebab, pemicu.
- d) Menetapkan pengukuran kinerja.

Menurut Choi dan Muller, *value added* adalah sebuah pengukuran performance, pengukuran nilai atau wealth (kekayaan) perusahaan dalam suatu periode tertentu. Pengukuran performance untuk partisipasi dalam kesatuan. Kesatuan dalam hal ini adalah *workers, capital provider* usaha yaitu *shareholders, creditor, dan government* yang berusaha secara kooperatif untuk membuat tambahan *wealth income*. Aktivitas bernilai tambah adalah aktivitas yang dibutuhkan atau diharuskan untuk melaksanakan bisnis dan menambah nilai produk, sedangkan aktivitas tidak bernilai tambah yaitu, aktivitas yang tidak perlu atau aktivitas-aktivitas yang perlu namun tidak efisien.

- 1) Perusahaan dapat memasang harga yang lebih tinggi.
- 2) Produk terlihat lebih menonjol
- 3) Efisiensi biaya untuk jangka panjang.

Konsep *value added* merupakan bagian dari analisis *value chain*. Konsep *value added* merupakan analisis nilai tambah mulai saat pembelian bahan baku hingga produk jadi. *Value added* menekankan pada penambahan nilai produk selama proses produksi di dalam perusahaan. Biaya yang bukan *value added* akan dihilangkan dan perusahaan fokus pada hal-hal yang mempunyai nilai pada produk saja. Konsep ini mengakibatkan kerugian bagi perusahaan sebab aktivitas sebelumnya tidak diperhitungkan.

Analisis dimulai saat bahan baku dibeli dan tidak memperhatikan saat pembentukan nilai yang terjadi pada aktifitas yang dilakukan pemasok bahan baku tersebut dan terlalu cepat selesai. Penyebab analisis berakhir saat produk selesai diproses dan mengabaikan proses distribusi produk ke tangan produk (Shank dan Govindarajan 1992). Dampaknya perusahaan lebih kehilangan kesempatan untuk mengeksplorasi dan mendapatkan posisi strategis hubungan dengan pemasok dan konsumen. Analisis *value chain* lebih kompleks dipergunakan untuk menentukan pada titik-titik mana dalam rantai nilai yang dapat mengurangi biaya atau memberikan nilai tambah.

13.4.2 Parameter Kunci Dalam Analisis Rantai

Parameter kunci dalam analisis rantai nilai sebagai berikut:

1. Hasil produk atau jasa atau apa saja termasuk design produk dan spesifiknya.
2. Bagaimana barang atau jasa dihasilkan. Seperti teknologi, kualitas, standar tenaga kerja.
3. Berapa banyak jumlah produksi serta kapan produk diproduksi (produksi, *logisting*)

13.4.3 Tujuan dan Fungsi Value Chain Dalam Bisnis

Menurut Schmitz (2005) menyampaikan alasan perlunya analisis rantai nilai sebagai berikut:

1. Kegiatan rantai nilai dilakukan dalam divisi yang berbeda sehingga bersifat global.
2. Beberapa kegiatan penambahan nilai dalam rantai nilai bersifat menguntungkan.
3. Beberapa pelaku dalam rantai nilai memiliki kekuasaan atas pelaku yang lain (*lead farm*).

Tujuan utama dari menerapkan *value chain* pada dunia bisnis adalah demi meningkatkan keuntungan perusahaan dan mengefisienkan biaya produksi perusahaan. Selain itu, *value chain* juga bisa meningkatkan nilai ataupun pemanfaatan produk ataupun jasa yang akan diproduksi. Fungsi lain dari *value chain* adalah :

1. Penelitian dan Pengembangan

Diterapkannya sistem ini akan lebih memudahkan perusahaan dalam melakukan penelitian dan juga pengembangan produk barang atau jasa yang sudah dipasarkan. Seperti perusahaan bisa melihat apakah produk yang sudah disebar di pasar mampu bersaing dengan produk kompetitor atau tidak. Bila memang tidak, contohnya karena harganya jauh lebih mahal dari kompetitor, maka Anda bisa menerapkan strategi diferensiasi atau keunggulan produk agar harga tinggi yang sudah di bandrol tidak diklaim terlalu mahal.

2. Desain Produk atau Jasa Hingga Proses

Suatu bisnis yang menerapkan *value chain* akan lebih terbantu dalam sisi mendesain produk atau jasa hingga prosesnya agar bisa lebih mudah dijual di pasar. Karena, dengan menggunakan sistem ini perusahaan akan mengetahui bahwa produknya tidak hanya memberikan barang atau jasa yang berkualitas saja.

3. Produksi

Untuk fungsi yang satu ini sudah pasti sangat berkaitan dengan *value chain*. Anda bisa menggunakan strategi *value chain* yang mampu meningkatkan produksi dalam sisi jumlah dan juga efisiensi biaya. Seluruh strategi di dalam *value chain* bisa diterapkan untuk tim produksi.

4. Pemasaran dan Penjualan

Pemasaran dan juga penjualan adalah dua hal penting di dalam perusahaan yang berkaitan dengan pendapatan

penjualan produk barang atau jasa. Untuk itu, *value chain* bisa diandalkan dalam proses pemasaran dan juga penjualan. Dengan menerapkan strategi *value chain*, maka Anda bisa meningkatkan peluang saing di pasar. Contoh sederhananya dengan strategi diferensiasi yang diterapkan sejak merencanakan bisnis hingga produksi. Hal ini akan mempermudah Anda dalam melanjutkan strategi ini oleh para divisi pemasaran dan juga penjualan. Distribusi dan juga pelayanan pelanggan pun menjadi fungsi lain dari penerapan *value chain*. Kedua hal ini akan menjadi fungsi yang didasari dari strategi diferensiasi dan juga keunggulan bersaing di pasar.

13.4.4 Strategi Value Chain

Perusahaan yang memilih menerapkan *value chain* membuat strategi-strategi. Strategi ini sebagai rangkaian aktivitas kegiatan yang lebih terkoordinir dan terintegrasi agar unggul dalam bersaing. Strategi yang dijalankan *value chain* terdiri dari strategi keunggulan dalam bersaing, strategi keunggulan biaya, dan strategi diferensiasi. Ketiga jenis strategi *value chain* sebagai berikut: Tips untuk perusahaan yang ingin melakukan strategi ini harus berdasarkan pada atribut produk, pengiriman produk, rancangan pemasaran, dan juga aspek lain yang bisa membedakan. Menggunakan tampilan yang berbeda juga harus terus dijaga agar konsumen tidak lekas melupakan produk Anda. Berikut strategi *value chain* :

1. Strategi Keunggulan Bersaing

Strategi keunggulan bersaing merupakan suatu kemampuan pada perusahaan dalam mendapatkan keuntungan ekonomis terhadap laba yang diperoleh oleh kompetitor dalam pasar industri yang sama. Keberhasilan suatu perusahaan diukur dengan daya saing strategis dan profitabilitas yang tinggi. Hal tersebut adalah hasil dari

kemampuan perusahaan dalam hal menggunakan dan mengembangkan kompetensinya untuk bersaing dalam pasar dengan para kompetitornya. Perusahaan yang mempunyai keunggulan kompetitif ini berarti mampu memahami adanya perubahan struktur di pasar dan memilih strategi pemasaran yang lebih efektif.

2. Strategi Keunggulan Biaya

Harga jual, biaya-biaya, dan biaya lainnya menjadi pertimbangan perusahaan yang akan menjual suatu barang ataupun jasa. Dari segi konsumen, keunggulan biaya ini dapat dilihat dari sisi harga jual yang lebih murah untuk suatu barang yang nilainya sama. Strategi keunggulan biaya ini akan menjadi instrumen yang sangat penting untuk menjadi juara di dalam persaingan pasar. Biaya akan menjadi hal yang penting untuk menerapkan strategi selanjutnya, yaitu diferensiasi. Kenapa? Karena kompetitor harus bisa mempertahankan posisi biaya dengan para kompetitor lainnya agar mereka bisa tetap unggul. Rata-rata, setiap perusahaan ingin lebih fokus pada biaya manufaktur dan mengabaikan dampak biaya pada kegiatan lainnya, seperti pemasaran, infrastruktur, dan juga layanan. Cara untuk menyiasatinya adalah perusahaan tersebut harus mampu menawarkan produk dan juga fungsi yang bisa diterima oleh konsumen namun dengan harga yang tetap mampu bersaing di level pasar.

3. Strategi Diferensiasi

Melonjaknya kompetitor, perusahaan yang hanya mengeluarkan produk yang sama dengan yang lain tentu tidak terlihat menarik. Meskipun tidak unggul dalam satu kriteria, suatu produk yang berbeda akan tetap dianggap menarik. Porter's Value Chain (1990) berfokus pada system, dan bagaimana *input* diubah menjadi *output* yang dibeli oleh konsumen. Porter menggambarkan rantai nilai

menjadi aktivitas utama (*primary activities*) dan aktivitas pendukung (*supporting activities*). Aktivitas ini dibagi menjadi kategori generik yang diperlukan dalam peningkatan nilai dalam industry seperti *input*, operasi, *output*, pemasaran dan penjualan, dan jasa.

13.4.5 Primary Activities

Porter's *Value Chain* membagi aktivitas bisnis menjadi dua bagian yaitu kegiatan utama dan kegiatan pendukung. Kegiatan utama ini dinilai sebagai prioritas kegiatan dalam menjalankan bisnis. Kegiatan utama dalam *value chain* merupakan seluruh kegiatan bisnis yang menciptakan nilai maupun manfaat untuk konsumen dalam menyajikan sesuatu sehingga mampu menunjukkan keistimewaan perusahaan di dalam pasar. Kategori utama kegiatan itu sebagai berikut:

- a) *Inbound logistics* (logistik masuk): Logistik masuk mengacu pada proses semua persediaan tiba dan disimpan sampai dibutuhkan. Suatu kegiatan perusahaan yang berkaitan dengan penyimpanan, penerimaan dan juga menyebarkan produk.
- b) *Operation* (operasi): Suatu kegiatan yang merubah produk bahan baku menjadi produk akhir. Bagian dari proses yang melibatkan apa pun tujuan inti bisnis, apakah itu mencakup pembuatan produk, pelaksanaan layanan, atau pengemasan ulang barang curah.
- c) *Outbound logistic* (logistik keluar): Suatu kegiatan perusahaan yang berkaitan dengan menyebarkan produk ataupun jasa kepada pelanggan. Logistik keluar mengacu pada bagian dari proses di mana produk dikirim ke pelanggan, grosir atau pengecer.
- d) *Marketing and sales* (pemasaran dan penjualan): Proses pemasaran dan penjualan, termasuk periklanan dan komunikasi, juga merupakan aktivitas utama. Suatu

kegiatan yang berkaitan dengan pemasaran dan juga penjualan seperti promosi, dll.

- e) *Service* (layanan): suatu kegiatan yang berkaitan dengan menyediakan layanan agar bisa lebih meningkatkan pemeliharaan suatu produk, seperti perawatan, perbaikan, dan juga pelatihan. Ini adalah kategori keterlibatan perusahaan dengan produk setelah dijual atau dikirim. Pemeliharaan, pemasangan, penarikan kembali, pelatihan, dan layanan pelanggan semuanya termasuk dalam kategori layanan.

13.4.6 Support Activities

Kegiatan pendukung dalam *value chain* merupakan kegiatan perusahaan yang bertujuan memberikan aktivitas guna tercapainya kegiatan utama perusahaan. Dimana tanpa adanya kegiatan ini, akan membuat kegiatan utama menjadi kurang maksimal atau tidak bisa berjalan. Kegiatan yang termasuk dalam kegiatan pendukung adalah :

- a. Infrastruktur perusahaan (*firm infrastructure*), adalah suatu kegiatan yang berkaitan dengan biaya dan juga aset yang berkaitan dengan manajemen umum, keuangan, akuntansi, keamanan, dan juga keselamatan sistem informasi. Infrastruktur perusahaan mencakup perencanaan dan akuntansi perusahaan, serta departemen hukum dan manajemen kualitas.
- b. Manajemen sumber daya manusia (SDM) (*human resources management*), adalah suatu kegiatan pelatihan, pengembangan, dan juga kompensasi untuk seluruh jenis personel yang di dalamnya termasuk mengembangkan tingkat keahlian pekerja. Kategori ini mencakup perekrutan, pelatihan, dan pembayaran karyawan.
- c. Pengembangan teknologi (*technology development*), adalah kegiatan yang berhubungan dengan perbaikan proses,

produk, pengembangan software, perancangan alat, sistem telekomunikasi, kapabilitas basis data baru, sampai membangun dukungan sistem yang terkomputerisasi. Kategori ini mencakup penelitian dan pengembangan teknologi dan metode baru.

- d. Pengadaan (*procurement*), adalah suatu aktivitas yang berkaitan dengan cara mendapatkan sumber daya, seperti fungsi pembelian yang digunakan di dalam *value chain*. Kategori ini mencakup semua pembelian fisik dan digital, tetapi juga mencakup *outsourcing* apa pun.

13.4.7 Tahapan Analisis Value Chain

Tahapan dalam analisis *value chain* meliputi :

- 1) Mengidentifikasi aktivitas *value chain*
- 2) Mengidentifikasi cost driver pada setiap aktivitas nilai
- 3) Mengembangkan keunggulan kompetitif dengan mengurangi biaya atau menambah nilai.

Jadi, bisa kita simpulkan bahwa *value chain* adalah serangkaian kegiatan bisnis yang mana pada setiap tahapan atau langkahnya mampu meningkatkan nilai atau pemanfaatan pada barang atau jasa yang diproduksi. Untuk Anda yang sudah memiliki bisnis atau membuat bisnis, pertimbangkanlah untuk menerapkan *value chain* agar usaha yang Anda jalani bisa semakin lancar.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim dan Bambang Supomo. 2005. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: BPFE.
- Akyun, K., & Adam, H. 2013. *Analisis value chain Sebagai Alat Strategic Cost Management Untuk Menciptakan Keunggulan Bersaing Dalam Upaya Meningkatkan Profitabilitas Perusahaan (Studi pada Unit Usaha Air Minum Dalam Kemasan (AMDK) ASA Perum Jasa Tirta 1 Malang)*. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 2(1).
- Andriyani, D., Nurleli, N., & Lestari, R. 2018. *Pengaruh Analisis Rantai Nilai (Value Chain Analysis) terhadap Keunggulan Kompetitif*. ISSN: 2302-8556 *E-Jurnal akuntansi universitas udayana*, Vol 16.2. *Agustus (2018)*. 1063-1090.
- Bastian, Bustami & Nurlela. 2007. *Akuntansi Biaya : Kajian Teori dan Aplikasi*. Graha Ilmu, Yogyakarta
- Blocher, Edward J., Kung H. Chen dan Thomas W. Lin. 2005. *Manajemen Biaya*. Edisi Pertama, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Carter, William K, dan Usry, Milton F. 2009. *Akuntansi Biaya*. Edisi Pertama. Jakarta: Salemba Empat.
- Choi, Frederick dan Gerhard Mueller. 2014. *Akuntansi Internasional*. Salemba Empat. Jakarta.
- Don. R. Hansen., Maryanne M. Mowen. 2011. *Management Accounting*. 8th ed., Thomson SouthWestern Publishing Co., Cincinnati, OH, USA.
- Ellitan, Lena. 2008. *Manajemen Strategi Operasi*. Alfabeta. Bandung.
- Friska, S. 2010. *Value Chain Analisis (Analisis Rantai Nilai) untuk Keunggulan Kompetitif Melalui Keunggulan Biaya*. *Jurnal Ekonomi*. Vol. 13, No. 1. 36-44.

- Gareffi, Gary dan John Humphries. 2005. "*The Governance of Global Value Chains*" *Review of International Political Economy*. 12:1. February 2005:78-104. Routledge Publications.
- Godfrey, J., A. Hodgson, S. Holms, dan A. Tarca. 2010. *Accounting Theory*. John Wiley & Sons: Australia
- Hansen, D.R. and Mowen, M.M. 2017. *Managerial Accounting*. 8 th Edition. Thomson-South Western. USA.
- Herman, Edi. 2014. *Akuntansi Manajerial: Suatu Orientasi Praktis*, PT. Mitra Wacana Media., Jakarta, Indonesia.
- Kendall, JE. 2011. *Systems Analysis and Design*. edisi 8, Pearson Education, Inc., New Jersey.
- Kieso, D.E Weygandt, J.J., & Warfield, T. D. 2018. *Intermediate Accounting IFRS* Editon , 3rd Edition United States of America: Wiley .
- Mulyadi. 2014. *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN
- Nurimansyah. 2011. *Analisis Rantai Nilai (Value Chain) Industri Pakaian Jadi di Indonesia*. Magister Management Universitas Gajah Mada.
- Pride , William M., Hughes, Robert J., dan Kapoor , Jack R. 2018. *Pengantar Bisnis* . Salemba Empat , Jakarta.
- Porter, Michael, E. 1994. *Keunggulan Bersaing: Menciptakan dan Mempertahankan Kinerja Unggul*. Binarupa Aksara. Jakarta.
- Robert S. Kaplan.2012. *Management Accounting: Information for Decision Making and Strategy Execution*., Prentice Hall., NY., USA.
- Shank, Jhon K., Govindarajan , Vijay. 2012. *Strategic Cost Management and the Value Chain*., Thomson Learning.
- Setyaningrum. R. M. dan M. Fauzan, Hamidy. 2008. *Analisis Biaya Produksi Dengan Pendekatan Theory Of Constraint untuk Meningkatkan Laba*. Jurnal Riset Ekonomi dan Bisnis. Vol. 8, No. 1. 26-36.

- Siregar, Badric et al. 2014. *Akuntansi Manajemen*. Salemba Empat.
- Tambunan, Tulus. 2002. *Usaha Kecil dan Menengah di Indonesia : Beberapa Isu Penting*, Salemba Empat, Jakarta Tunggal, Amin Wijaya.
- Warren, C. Reeve and Duchac. 2017. *Accounting* 26e. United State of America: Cengage Learning.
- Womack, J.P., Jones, D.T., Roos, D. 1990. *The Machine That Changed The World* New York, NY : Rawson Associate

BIODATA PENULIS



Diamond Limbong, S. Ak., M.M,

Dosen Tetap Program Studi Akuntansi
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Enam Enam Kendari

Penulis lahir di Medan tanggal 13 September 1983. Gelar Sarjana Akuntansi (S.Ak) diperoleh di STIE 66 Kendari. Kemudian melanjutkan studi di Program Pascasarjana STIE 66 Kendari dengan mendapatkan gelar Magister Manajemen (M.M) pada tahun 2020 dengan konsentrasi pada bidang manajemen keuangan. Sekarang penulis menjadi salah satu dosen Program Studi Akuntansi di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Enam Enam Kendari. Penulis juga saat ini aktif dalam kepengurusan nasional pada Ikatan Cendekiawan Muda Akuntansi (ICMA). Sebelumnya penulis pernah bekerja sebagai staff divisi finance and tax pada perusahaan swasta nasional. Bagi para pembaca dapat menghubungi penulis lebih lanjut melalui alamat email: diamondliembong@gmail.com

BIODATA PENULIS



Rusydi Fauzan, S.E, M.M.

Dosen Tetap Prodi Manajemen Bisnis Syariah
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam
UIN Sjech M. Djamil Djambek Bukittinggi

Penulis lahir di Lubuk Aur tanggal 28 Mei 1986. Penulis merupakan dosen tetap Prodi Manajemen Bisnis Syariah UIN SMDD Bukittinggi. Penulis sudah menulis sejak tahun 2010. Penulis menyukai kegiatan membaca, menulis, dan *traveling*. Seputar kegiatan penulis dapat di follow pada akun instagram @rusydifauzan.

BIODATA PENULIS



Drs. Aprih Santoso, M.M.
Dosen Tetap Fakultas Ekonomi
Universitas Semarang (USM).

Penulis 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



Sabra B. Wahab Thalib, S.E., M.Acc.
Dosen Tetap Program Studi Akuntansi
Fakultas Ekonomi Universitas Flores

Penulis terlahir di Ende tanggal 17 Agustus 1966. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi, Universitas Flores. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi dan melanjutkan S2 pada Jurusan Akuntansi Konsentrasi AUDITING. Penulis menekuni bidang menulis. sejak menjadi Dosen tahun 1998 dan beberapa buku yang dihasilkan berupa Modul kuliah untuk kepentingan internal Mahasiswa Akuntansi saja.

BIODATA PENULIS



Novia Rizki, S.E., M. Ak., Ak., CA

Dosen Tetap Program Studi S1 Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mataram

Penulis lahir di Selong tanggal 13 November 1993. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Mataram. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi di Universitas Mataram dan melanjutkan Pendidikan Profesi Akuntansi sekaligus Magister Akuntansi di Universitas Indonesia. Penulis menekuni bidang akuntansi keuangan, akuntansi biaya, dan audit.

BIODATA PENULIS



Marsela Diaz, S.E., M.S.A., Ak., CA.

Dosen Tetap Program Studi Administrasi Bisnis
Politeknik Negeri Pontianak

Penulis lahir di Jakarta, 16 Maret 1981. Penulis merupakan Dosen Tetap di Politeknik Negeri Pontianak Program Studi Administrasi Bisnis sejak tahun 2005. Penulis telah menyelesaikan pendidikan S2 di Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang Jawa Timur pada tahun 2009. Penulis memiliki kompetensi di bidang Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Pemerintahan. Selain melakukan kegiatan TriDharma, di Politeknik Negeri Pontianak penulis juga aktif di Penjaminan Mutu sebagai Ketua Tim SPMI dan Auditor Audit Mutu Internal (AMI) sejak tahun 2016 hingga sekarang dan menjadi Tim SAKIP-PT sejak tahun 2020 hingga sekarang. Selain itu penulis juga menjadi salah satu Asesor di Badan Akreditasi Nasional Sekolah/Madrasah (BAN-S/M) Provinsi Kalimantan Barat untuk periode 2021-2025. Beberapa pelatihan dan sertifikasi yang pernah penulis ikuti antara lain yaitu Pelatihan Pajak Terapan Brevet A dan B, Pelatihan

Metode Pembelajaran Berbasis Internet, Serifikasi Asesor Kompetensi, Sertifikasi Kompetensi Teknisi Perpajakan Utama, dan Sertifikasi Kompetensi Administrasi Perkantoran.

BIODATA PENULIS



Sri Rahayu Syah, S.E., Ak., M.Ak.

Dosen Tetap Program Studi Akuntansi Keuangan Publik
Politeknik Lembaga Pendidikan dan Pengembangan Profesi
Indonesia Makassar

Penulis lahir di Ujung Pandang, 01 April 1990. Jenjang Pendidikan S1 Akuntansi lulus tahun 2012 di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Yayasan Pendidikan Ujung Pandang. Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk) lulus tahun 2013 di Universitas Hasanuddin. Pendidikan S2 Akuntansi lulus tahun 2015 di Universitas Muslim Indonesia. Di tahun 2020 berhasil mendapatkan sertifikat pendidik yang dikeluarkan oleh Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan. Saat ini menjadi dosen akuntansi dan menjabat sebagai Ketua Program Studi D4 (Sarjana Terapan) Akuntansi Keuangan Publik di Politeknik Lembaga Pendidikan dan Pengembangan Profesi Indonesia Makassar.

BIODATA PENULIS



Yulita Londa, SE., M.Si., Akt., CA

Dosen Tetap Program Studi Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Flores

Penulis merupakan Dosen Tetap Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Flores. Lahir di Ende “Kota Pancasila” yang memiliki keindahan alam Danau Tiga Warna “Kelimutu” pada tanggal 31 Juli. Menyelesaikan pendidikan SDK Santa Ursula, SMPN 1 dan SMN 1 di Ende. Melanjutkan pendidikan dan mendapat gelar Sarjana Ekonomi Akuntansi (S1) di Universitas Merdeka Malang pada tahun 1988. Mengikuti Pendidikan Profesi Akuntansi di Universitas Erlangga Surabaya dan mendapat gelar profesi sebagai Akuntan (Akt) pada tahun 2005. Gelar M.Si diperoleh dari Universitas Diponegoro Semarang pada tahun 2007. Setelah selesai kuliah Strata 1 tahun 1988 langsung bekerja pada PT. Natrabu Tours & Travel Surabaya tahun 1989 s/d 1993. Mengajar Akuntansi Biro Perjalanan dan Manajemen Biro Perjalanan di Universitas Kristen Petra Surabaya sebagai Dosen Tidak Tetap tahun 1990. Bekerja sebagai Chief Accounting pada PT. Timbul Perkasa Wood Working Processing

Surabaya tahun 1993 a/s 1996. Tahun 1996 s/d 1997 sebagai Chief Accounting pada Nilam Makmur Mandiri, tahun 1997 s/d 1998 Kepala Keuangan PT. Afrim Cabang Surabaya. Tahun 2001 sampai dengan sekarang sebagai Dosen di Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Flores. Selama menjadi Dosen pada Universitas Flores, pernah menjabat sebagai Ketua Program Studi Akuntansi tahun 2009/2010, Sekertaris Lembaga Pengkajian dan Pengembangan Pendidikan (LP3) tahun 2011, Kepala Lembaga Pengabdian Masyarakat (LPM) tahun 2012/2014, Kepala Pusat Pengelolaan dan Pengembangan Kuliah Kerja Nyata (P3KKN) 2014/2016, Wakil Rektor Bidang Administrasi Umum tahun 2016/2020. Sebagai seorang Akuntan, kegiatan yang pernah dilakukan antara lain: melaksanakan pemeriksaan Pengelolaan Dana P2KP di Kabupaten Ende, Sikka, Ngada dan Manggarai tahun 2008, 2009, 2010. Melaksanakan pemeriksaan Perusahaan Daerah Purin Lewo di Lembata, NTT tahun 2015. Tahun 2008 menjadi anggota IAI dan bergabung dalam Kepengurusan IAI Kompartemen Akuntan Pendidik IAI KApd (Forum Dosen Akuntansi Perguruan Tinggi Wilayah NTT) tahun 2018/2020, 2020/2022, 2022/2026.

BIODATA PENULIS



Victoria Kusumaningtyas Priyambodo, S.E., M.Sc.

Dosen Tetap Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mataram

Penulis lahir di Yogyakarta tanggal 23 Agustus 1992. Penulis adalah dosen tetap pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mataram. Penulis menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada dan melanjutkan S2 pada Program Studi Magister Sains Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada. Penulis menekuni bidang akuntansi manajemen, akuntansi biaya, dan akuntansi sektor publik.

BIODATA PENULIS



Anna Sofia Atichasari, S.E.,M.Si.,CMA.

Dosen Tetap Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi & Bisnis
Universitas Islam Syekh-Yusuf

Penulis lahir di Solo, 15 Oktober 1980. Penulis menekuni bidang akuntansi sejak tahun 1999. Menyelesaikan pendidikan S1 dan S2 ilmu akuntansi di Trisakti Dan memulai karir mengajar sebagai Asisten Dosen serta dipercaya sebagai koordinator Praktikum. Pernah bergabung juga menjadi Auditor pada Kantor Akuntan Publik. Mulai berkarier sebagai dosen tahun 2006 sekaligus kaprodi akuntansi pada perguruan tinggi swasta yaitu Universitas Bung Karno sejak tahun 2010. Pada tahun 2017 diamanahkan kaprodi akuntansi dan berlanjut sebagai wakil dekan bidang akademik pada Universitas Islam Syekh-Yusuf Tangerang di Tahun 2021. Beberapa buku sudah di luncurkan terutama bidang Akuntansi keuangan, akuntansi syariah dan akuntansi manajemen. Penelitian bidang akuntansi juga dilakukan secara publikasi maupun yang tidak terpublikasi. Aktif tergabung pada Forum Dosen Akuntansi Wilayah Banten dan terlibat menjadi

pengurus IAI KAPd tingkat nasional. Email :
asatichasari@unis.ac.id

BIODATA PENULIS



Paradisa Sukma, S.E., M.A.

Dosen Tetap Program Studi Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mataram

Penulis lahir di Mataram tanggal 24 Maret 1995. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Mataram. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi dan melanjutkan S2 pada Jurusan Akuntansi. Penulis menekuni bidang akuntansi keuangan, akuntansi manajemen, dan pasar modal.

BIODATA PENULIS



Dewi Anggraini, S.E., M.M., Ak.

Dosen Tetap Program Studi Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sahid

Penulis lahir di Padang tanggal 20 Agustus 1974. Mengawali karir sebagai dosen tetap pada Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Keuangan, Perbankan dan Pembangunan (STIE “KBP”) Padang pada tahun 1998. Sejak tahun 2016 sampai sekarang penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sahid. Menyelesaikan Pendidikan S1 pada jurusan Akuntansi Universitas Andalas pada tahun 1997 dan tahun 2001 melanjutkan S2 pada program studi Manajemen Keuangan, di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi ‘Keuangan, Perbankan dan Pembangunan (STIE “KBP”) Padang.

BIODATA PENULIS



Devi Kusumawardhani, S.E., M.Ak.

Dosen Tetap Program Studi Ekonomi
Fakultas Akuntansi Universitas Mahakarya Asia
Di daerah Istimewa Yogyakarta

Penulis lahir di Kediri (Jawa Timur) 21 Desember 1974. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Ekonomi Fakultas Akuntansi. Menyelesaikan Pendidikan Strata 1 dan Strata 2 pada Jurusan Akuntansi. Penulis menekuni bidang menulis, mengajar, dan pekerja seni. Penulis mengawali sebagai penulis ilmiah saat bangku Sekolah Dasar.