

**MODUL
AKUNTANSI MANAJEMEN**



UNIVERSITAS ISLAM NEGERI
KIAI HAJI ACHMAD SIDDIQ
J E M B E R

Oleh:

Ravika Mutiara Savitrah, SE., M.S.Ak.

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI SYARIAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM
UIN KIAI HAJI ACHMAD SIDDIQ
JEMBER
KEMENTERIAN AGAMA REPUBLIK INDONESIA**

2022

LEMBAR PENGESAHAN

Modul Mata Kuliah Akuntansi Manajemen ini disusun oleh:

Nama : Ravika Mutiara Savitrah, SE., M.S.Ak.
NIP : 199204062020122008
NIDN : 2006049201

dan digunakan untuk kalangan sendiri sebagai bahan ajar pada:

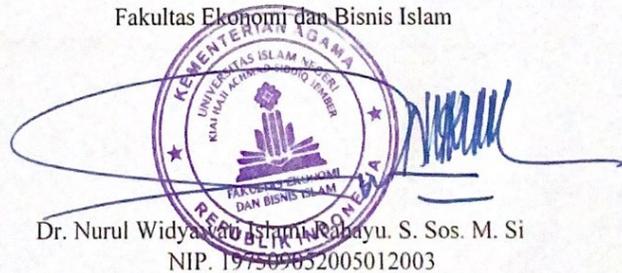
Mata Kuliah : Akuntansi Manajemen
Semester : Genap
Tahun Akademik : 2022/2023
Fakultas : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam
Universitas : UIN Kiai Haji Achmad Siddiq Jember

Disahkan pada tanggal: 03 Oktober 2022

Mengesahkan:

Wakil Dekan I Bidang Akademik

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam



Dr. Nurul Widyahastuti, S. Sos. M. Si
NIP. 197509052005012003

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	2
BAB I MANAGEMENT ACCOUNTING TODAY.....	3
BAB II MENGENAL BERBAGAI ALAT STRATEGIS.....	16
BAB III PERILAKU AKTIVITAS BIAYA.....	29
BAB IV BIAYA BERDASARKAN AKTIVITAS.....	36
BAB V AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN BERDASARKAN AKTIVITAS DAN STRATEGI.....	46
BAB VI ANALISA BIAYA, VOLUME LABA.....	52
BAB VII BIAYA KUALITAS DAN PRODUKTIVITAS.....	60
BAB VIII MANAJEMEN BIAYA LINGKUNGAN.....	66
BAB IX EVALUASI KINERJA DALAM PERUSAHAAN YANG TERDESENTRALISASI.....	74
BAB X PELAPORAN SEGMENT DAN EVALUASI KINERJA.....	83
BAB XI PEMBUATAN KEPUTUSAN TAKTIS.....	90
BAB XII KEPUTUSAN MODAL INVESTASI.....	97
BAB XIII MANAJEMEN SEDIAAN.....	105
BAB XIV ISU-ISU INTERNASIONAL DALAM AKUNTANSI MANAJEMEN.....	111
DAFTAR PUSTAKA.....	117
Latihan Soal Pilihan Ganda Akuntansi Manajemen.....	118

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Allah SWT yang telah memberikan kekuatan kepada penulis dalam menyelesaikan modul **Akuntansi Manajemen** ini sesuai dengan yang direncanakan. Modul Akuntansi Manajemen ini bertujuan untuk menyediakan panduan dasar secara umum tentang Akuntansi Biaya salah satu cabang ilmu akuntansi. Akuntansi Manajemen berorientasi pada penyajian konsep, teknik, dan metode pengukuran dan penetapan harga pokok suatu produk. Sebagai suatu sistem (system perhitungan biaya), ilmu akuntansi manajemen tengah berkembang sedemikian rupa sehingga tujuan utama dari system tersebut adalah pada penyajian informasi keuangan, yang pada gilirannya nanti dijadikan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan manajemen. Materi dalam modul ini, dirangkai dengan merujuk pada beberapa sumber teks book yang ada.

Modul ini diberikan kepada mahasiswa sebagai panduan dalam melaksanakan pembelajaran akuntansi baik melalui kegiatan yang terstruktur bersama dosen/fasilitator/pakar, maupun secara kelompok dan/atau mandiri. Melalui modul diharapkan mahasiswa menjadi berpengetahuan luas (*knowledgeable*), terampil (*skillfull*), komunikator yang efektif (*effective communicator*), individu yang berempati (*empathetic individual*), pemecah masalah yang efektif (*effective problem-solver*), dan pembuat keputusan yang efisien (*efficient decission-maker*)

Kepada berbagai pihak yang terlibat dalam penyusunan modul ini, penulis ucapkan terimakasih. Semoga Allah SWT senantiasa meridhoi kita.

Menyadari masih adanya berbagai kekurangan dalam modul ini, maka masukan/saran konstruktif sangat diharapkan dari berbagai pihak untuk penyempurnaan di masa mendatang.

Jember, September 2022

Penulis

BAB I

MANAGEMENT ACCOUNTING TODAY

A. Po kok Bahasan

1. Dampak persaingan sengit
2. Karakteristik lingkungan bisnis yang baru
3. Pola pikir baru dalam berbisnis dan peranan akuntan dalam persaingan bisnis

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Setelah mempelajari ini, mahasiswa diharapkan dapat memahami peran baru akuntan manajemen dalam lingkungan bisnis yang baru. Mahasiswa diharapkan dapat memahami perubahan lingkungan bisnis, pentingnya penggunaan pola piker baru dalam lingkungan bisnis baru, dampak perubahan lingkungan dalam profesi akuntan manajemen, dan pentingnya penguasaan berbagai alat strategis dalam memenangkan persaiangan.

C. Kompetensi Umum

1. Memahami managen Acoounting today

D. Kompetensi Khusus

1. Mampu menjelaskan dampak persaingan sengit
2. Mampu menjelaskan Karkateristik lingkungan bisnis yang baru
3. Mampu menjelaskan pola pikir baru dalam berbisnis dan peranan akuntan dalam persaingan bisnis
4. Mampu menjelaskan tipe akuntansi
5. Mampu Menjelaskan perbedaan dan persamaan akuntansi manjemen dan akuntansi keuangan
6. Menjelaskan akuntansi manjemen sebagai tipe informasi

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

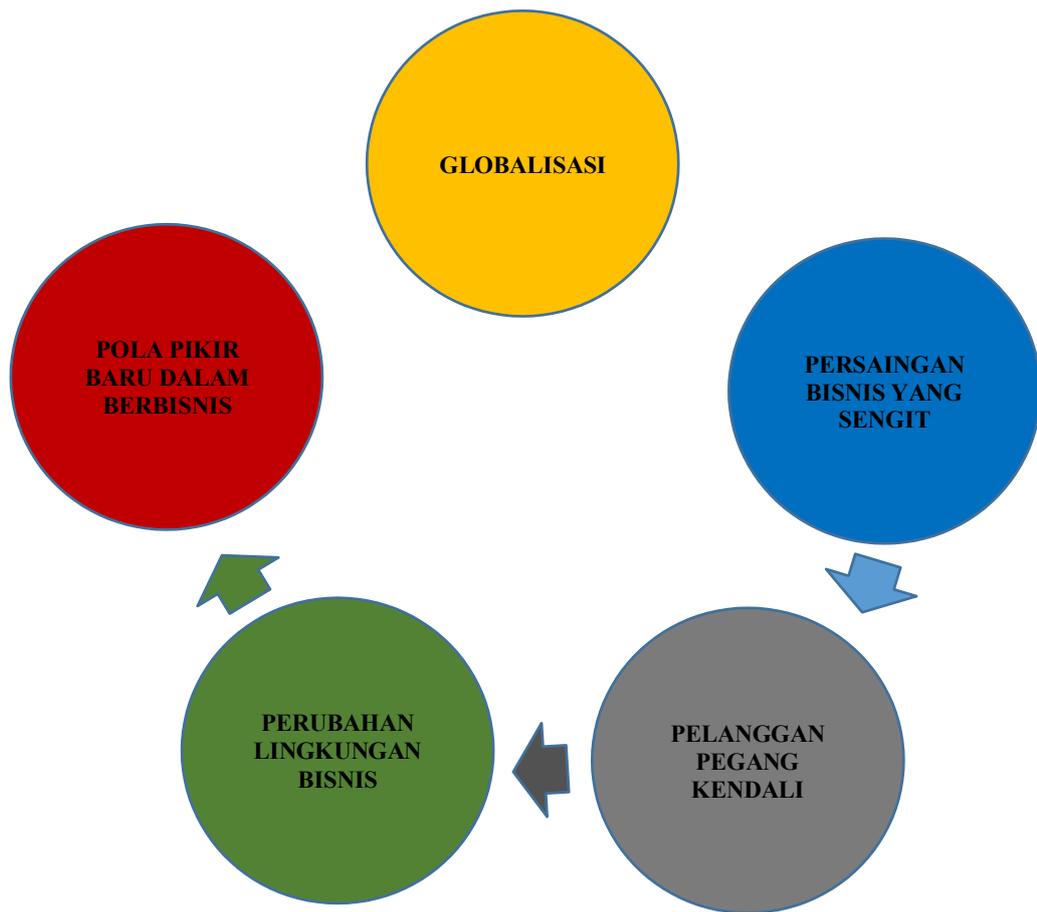
F. Uraian Materi

Disadari atau tidak, aktivitas ekonomi dunia makin terintegrasi. Globalisasi telah memicu pelaku bisnis global mudah dalam memindahkan produk, uang, modal, teknologi bisnis, pengetahuan bisnis, budaya kerja dan sumber daya manusia dari suatu negara asal ke negara tujuan. Para pelaku bisnis global berupaya melakukan bisnis melewati batas negara untuk mencari peluang baru dan bertumbuh. Berbagai integrasi ekonomi, seperti *Free Trade Area* ((FTA), *World Trade Organization* (WTO), *the European Union* (EU), dan CAFTA tidak dapat dibendung sehingga memberi peluang bagi pelaku bisnis global.

Para pelaku bisnis global berupaya memenangkan persaingan bisnis di negara tujuan dengan menerapkan praktik bisnis terbaik dari negara asalnya. Akibatnya, lingkungan bisnis di negara tujuan menjadi makin dinamis dan tak menentu (*turbulence*). Perubahan lingkungan bisnis tidak bisa dihindari. Persaingan bisnis makin sengit sehingga pelanggan adalah penentu keberhasilan bisnis. Pelanggan makin sulit dipuaskan dengan strategi lama. Pelanggan akan menentukan perusahaan mana layak bertahan atau tidak tanpa melihat kibaran bendera kebangsaan yang melatarbelakangi perusahaan tersebut. Globalisasi telah mengubah lingkungan bisnis dari filosofi berbisnis lama (kuno) :produsen pemegang kendali” menjadi filosofi berbisnis baru, yaitu “pelanggan pegang kendali”. Pelanggan akan banyak diuntungkan dalam lingkungan bisnis baru. Pelanggan menjadi juri dan sekaligus menikmati produk berkualitas dengan harga murah dalam lingkungan bisnis baru. Namun, kenikmatan yang dirasakan oleh pelanggan tidak otomatis dirasakan pelaku bisnis nasional. Globalisasi merupakan mimpi buruk bagi pelaku bisnis nasional jika tidak siap menghadapinya. Sengitnya persaingan bisnis tidak boleh melunturkan nilai-nilai positif dalam berbisnis. C. Max Killan mengatakan jika bisnis tidak didasari etika, ia tidak akan bermanfaat terhadap masyarakat dan seperti hal tidak etis lainnya, akan berahir pada kesia-siaan. Pelaku bisnis lokal harus tetap menjunjung nilai Sang Pencipta, bukan takut akan uang ketika ingin bertahan dalam ketatnya persaingan bisnis.

Kesiapan pelaku bisnis local harus dimulai dengan memiliki pola pikir baru (*new mindsen*) agar dapat menang berbisnis dalam lingkungan bisnis yang baru (*contemporary business environmrnt*). Pola pikir berbisnis lama harus ditinggalkan. Jangan masuk kota Medan dengan peta tahun 1980-an. Gunakan pola pikir baru dalam berbisnis agar mampu membangun keunggulan bersaing (*competitive advantage*).

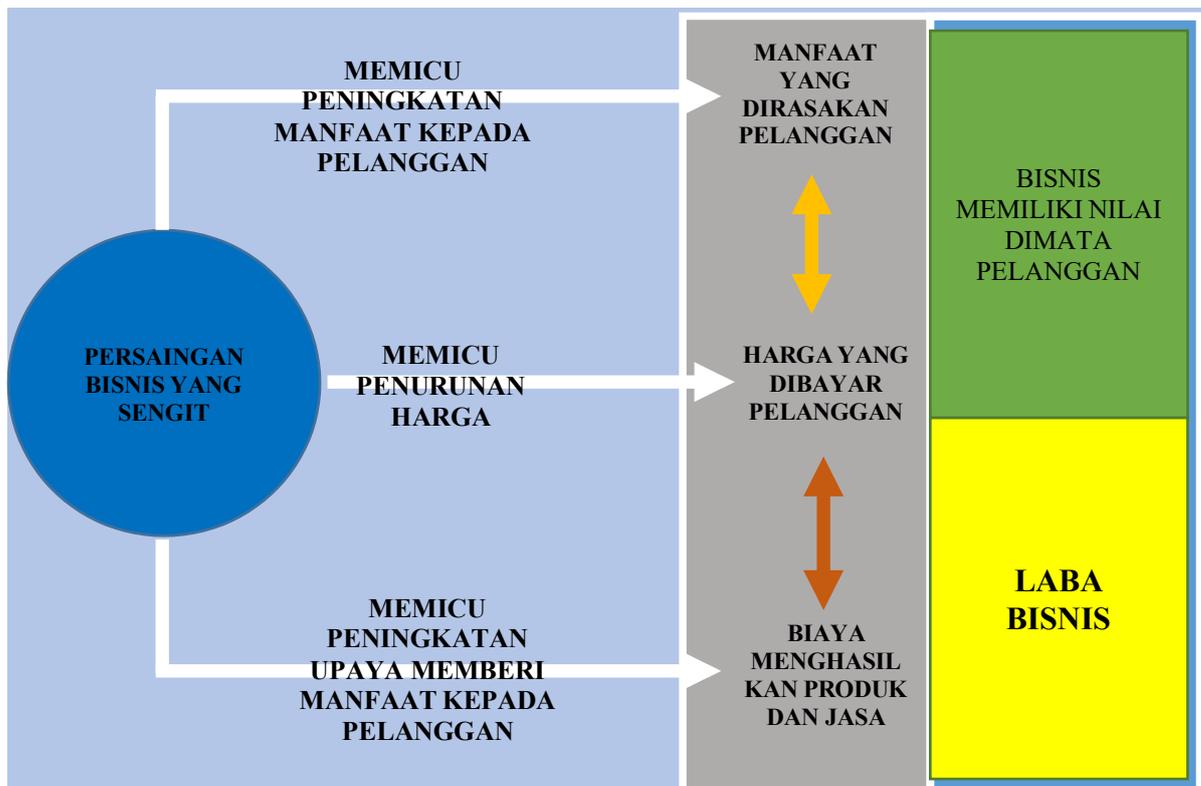
\



Dampak Persaingan

Gordon Walker dalam pembahasan tentang strategi persaingan dalam bisnis baru mengatakan bahwa persaingan yang senit akan berujung pada tiga hal penting, yaitu peningkatan manfaat yang diberikan kepada pelanggan, peningkatan biaya karena memanjakan pelanggan, dan penurunan harga jual. Pelanggan makin tidak pernah merasa puas dengan apa yang diberikan oleh organisasi dan menuntut manfaat yang lebih sehingga pelaku bisnis harus berpikir cerdas. Pelaku bisnis yang cerdas akan berupaya memberikan manfaat kepada pelanggan dan senantiasa konsisten dalam menurunkan biaya sehingga dapat meningkatkan nilai kepada pelanggan seiring dengan menciptakan laba perusahaan.

Pelaku bisnis yang kurang cerdas akan menjadi korban persaingan bisnis yang makin sengit dan berupaya memberikan manfaat bagi pelanggan, tetapi lupa dalam mengendalikan biaya sehingga nilai kepada pelanggan meningkat tajam dan diikuti dengan penurunan laba curam. Bangkrut merupakan istilah yang tidak dapat dihindari pelaku bisnis yang kurang cerdas.



Karakteristik Lingkungan Bisnis

Lingkungan bisnis baru membutuhkan kecepatan dalam merespons perubahan. *One Step ahead* mutlak dilakukan. Jika pesaing Anda sedang tidur, Anda harus bangun, jika pesaing Anda sedang bangun, Anda harus duduk, jika pesaing Anda sedang duduk, Anda harus berjalan. Jika pesaing Anda sedang berjalan, Anda harus berlari dan seterusnya. Pelaku bisnis nasional harus senantiasa mengambil langkah cepat dibanding pelaku bisnis global.

Kalua dulu pelaku bisnis memandang lingkungan bisnis yang stabil atau tidak banyak perubahan, sekarang lingkungan bisnis menjadi naik turun seperti *jet coaster*. Lingkungan bisnis baru sulit diprediksi sangat dinamis. Perubahan lingkungan bisnis baru mengikuti perubahan harapan pelanggan karena pelanggan memegang kendali bisnis. Pelanggan akan makin sulit terpuaskan dan mempunyai banyak pilihan sehingga pelanggan akan cepat berubah.

PEMASARAN	LINGKUNGAN BISNIS LAMA	LINGKUNGAN BISNIS LAMA
PRODUK	PRODUK TIDAK BANYAK BERVARIASI & MEMILIKI UMUR YANG PANJANG	PRODUK MEMILIKI BANYAK VARIASI DAN BERUMUR PENDEK
PASAR	PRODUK HANYA BERADA DI PASAR DOMESTIK	PRODUK MEMILIKI BANYAK VARIASI DAN BERUMUR PENDEK

Pelaku bisnis harus memahami karakteristik lingkungan bisnis yang baru sehingga mengubah strategi pemasaran, strategi produksi dan mengelola manajemen organisasi. Perubahan lingkungan dalam bidang pemasaran menuntut pelaku bisnis juga harus merevisi strategi pemasaran yang pas dengan lingkungan bisnis yang baru. Lingkungan pemasaran baru menuntut pelaku bisnis mengembangkan strategi *market development* (pengembangan pasar) agar produk tidak hanya dipasarkan di pasar domestic, tetapi sudah melewati batas negara. Kalau dulu pelaku bisnis menguasai pasar domestic sudah bisa dikatakan berhasil, sekarang harus menguasai pasar global.

PRODUKSI	LINGKUNGAN BISNIS LAMA	LINGKUNGAN BISNIS BARU
DASAR PERSAINGAN	KUANTITAS BARANG YANG MENGHASILKAN (<i>ECONOMIC OF SCALE</i>) & PRODUK BERSIFAT STANDAR	KUALITAS, RAGAM KEGUNAAN PRODUK, & KEPUASAN PELANGGAN
PROSES PRODUKSI	VOLUME TINGGI, PROSES PRODUKSI PANJANG, MEMPERTAHAKAN TINGKAT MINIMUM PERSEDIAAN	VOLUME PRODUKSI RENDAH, PROSES PRODUKSI PENDEK, BERUPAYA MENGURANGI NILAI PERSEDIAAN & MENGHILANGKAN AKTIVITAS YANG TIDAK MEMBERIKAN NILAI TAMBAH
TEKNOLOGI PRODUKSI	BERSIFAT OTOMATIS KARENA PRODUK STANDAR DAN VOLUME PRODUKSI TINGGI	BERSIFAT FLEKSIBEL (ROBOTIK) KARENA PRODUK NERVARIASI & VOLUME PRODUKSI RENDAH
SUMBER DAYA MANUSIA	SDM DENGAN KEAHLIAN RENDAH KARENA HANYA BERFUNGSI SEBAGAI OPERATOR & BERSIFAT INDIVIDUALITIS	SDM DENGAN KEAHLIAN TINGGI KARENA HARUS INOVATIF DAN MAMPU BEKERJASAMA
TITIK BERAT KUALITAS	MENERIMA TINGKAT KESALAHAN ATAU MENTOLERANSI KESALAHAN NORMAL DALAM MENGHASILKAN PRODUK	TIDAK MENTOLERANSI KESALAHAN (<i>ZERO DEFECT</i>)

Disamping itu, *product development* (pengembangan produk) mutlak dilakukan agar menang dalam bersaing. Pengembangan produk memungkinkan pelaku bisnis dapat memenuhi harapan pelanggan. Ingat, setiap pelanggan memiliki harapan yang berbeda. Dahulu gula hanya sebuah komoditas, sekarang sudah merupakan produk yang bermerek. Ketika merek sudah bermerek pasti akan diikuti dengan beragam variasi atas produk tersebut. Merek mutlak diperlukan agar dapat melipatgandakan nilai dari produk tersebut. Namun, pelaku bisnis harus menyadari bahwa produk tidak bisa berumur panjang sehingga komponen biaya terbesar bukan pada biaya produksi, tetap biaya penelitian dan pengembangan produk. Aktivitas penelitian dan pengembangan produk mutlak diperlukan agar produk baru senantiasa dihasilkan perusahaan.

Selain lingkungan pemasaran, Blocher dan kawan juga memberikan karakteristik perubahan dalam lingkungan produksi. Lingkungan produksi yang baru menuntut pelaku bisnis

memiliki daya saing dari aspek kualitas bukan kuantitas, variasi produk, mendesain proses produksi, mengurangi tingkat persediaan, menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah, menggunakan teknologi produksi yang mampu menghasilkan variasi produk, memiliki sumber daya manusia berkeahlian tinggi dan tidak menerima kesalahan dalam menghasilkan produk.

Dalam hal mengelola organisasi juga harus berubah. Meminjam pemikiran Blocher dan kawan terdapat tiga hal penting perubahan dalam mengelola organisasi, yaitu tipe informasi yang harus dicatat dan dilaporkan manajemen, merancang struktur organisasi, serta focus manajemen.

MANAJEMEN ORGANISASI	LINGKUNGAN BISNIS LAMA	LINGKUNGAN BISNIS BARU
INFORMASI YANG DIACATAT DAN DILAPORKAN	INFORMASI HANYA BERSIFAT KEUANGAN	INFORMASI TIDAK HANYA BERSIFAT KEUANGAN TETAPI BERSIFAT OPERASIONAL YANG MERUPAKAN KUNCI SUKSES PERUSAHAAN SEPerti KEPUASAN PELANGGAN KECEPATAN, KOMITMEN KARYAWAN DSB
STRUKTUR ORGANISASI	STRUKTUR ORGANISASI DIRANCANG BERDASARKAN HIRARKI KOMANDO DAN PENGEDALIAN	STRUKTUR ORGANISASI DIRANCANG LINTAS FUNGSI, TEAM WORK, KARYAWAN MEMILIKI TANGGUNG JAWAB LEBIH DARI SATU BERSIFAT PENDAMPINGAN BUKAN KOMANDO
FOKUS MANAJEMEN	PENGUKUR KINERJA DAN KOMPENSASI MENEKANKAN PADA UKURAN JANGKA PENDEK SEPerti LABA, HARGA SAHAM	PENGUKURAN KINERJA DAN KOMPENSASI TIDAK HANYA MENEKANKAN PADA UKURAN JANGKA PENDEK TETAPI UKURAN JANGKA PANJANG YAITU KUNCI SUKSES PERUSAHAAN

Pelaku bisnis harus mengubah cara mengelola informasi bisnis dengan menambahkan informasi operasional dalam melengkapi informasi keuangan. Informasi yang harus direkam dan dilaporkan harus merupakan informasi kunci sukses perusahaan (*company success factor*). Laba harus didukung dengan informasi operasional yang meliputi pelanggan yang loya; pelanggan yang puas; proses produksi yang cepat dan tepat; inovasi produk; karyawan yang produktif; dan karyawan puas. Jika tidak didukung informasi operasional, laba yang akan didapatkan bukan berasal dari praktik *good management*, tetapi *good luck*. Pelaku bisnis juga dituntut merancang struktur organisasi berbasis jaringan seperti matrix. Karyawan harus terlibat dalam berbagai proyek kegiatan, seperti pengendalian mutu; peningkatan moral karyawan; penciptaan produk baru sehingga karyawan bekerja lintas fungsi organisasi; serta memiliki tanggung jawab atas fungsi dan proyek tersebut.

Pola Pikir Baru Dalam Berbisnis

Pelanggan memegang kendali memutarbalikan pola pikir dalam berbisnis. Roger J Best mengharuskan pelaku bisnis berlomba memenangkan hati pelanggan dengan menawarkan manfaat (benefit) melebihi apa yang dikorbankan pelanggan (*cost*) atau disebut *customer value*. Manfaat kepada pelanggan dapat berwujud pada tiga hal, yaitu manfaat produk (*product benefit*). Sementara itu, apa yang dikorbankan pelanggan dapat berupa harga, biaya memiliki produk, nilai puna jual produk, waktu yang dikorbankan dan sebagainya.

Psikolog bernama Carol S. Dweck membedakan dua jenis pola pikir, yaitu pola pikir statis (*fixed mindset*) dan pola pikir bertumbuh (*growth mindset*). Pelaku bisnis yang memiliki pola pikir statis cenderung percaya bahwa talenta, intelektual dan kemampuan tidak dapat ditingkatkan dengan cara apapun. Pelaku bisnis yang memiliki pola pikir statis juga tidak menyukai tantangan karena akan menimbulkan rasa takut dalam dirinya. Pelaku bisnis yang memiliki pola pikir statis senantiasa takut jika terjadi perubahan dalam perusahaan. Sementara itu pola pikir bertumbuh sangat menyukai perubahan dalam perusahaan. Perubahan menjanjikan banyak tantangan bagi pola pikir bertumbuh untuk mengembangkan talenta, intelektual dan kemampuan berbisnis. Pola pikir bertumbuh inilah yang mampu mengakomodasi pola pikir memberikan manfaat kepada pelanggan, mencari peluang bisnis, perbaikan terus menerus, kerjasama dan pemberdayaan karyawan.

Akuntan harus memiliki pola pikir yang bertumbuh agar memiliki peran strategis dalam organisasi. Akuntan yang memiliki pola pikir yang bertumbuh akan cenderung kreatif, mau belajar terus-menerus, bisa bekerja lintas fungsi dan mau diberdayakan sehingga mampu mendukung dan mengarahkan organisasi dalam memenuhi harapan pelanggan. Pola pikir statis hanya menyebabkan akuntan dikucilkan dalam organisasi dan senantiasa bersikap skeptis. Akuntan yang bersikap skeptis cenderung melihat sisi negative perubahan dan meneropong kesalahan atas implementasi strategi baru dibandingkan manfaat yang dihasilkan strategi baru. Bahkan, penggunaan berbagai cara baru dalam berbisnis tidak dapat menyentuh perubahan peran akuntan. Oleh karena itu, pelaku bisnis cenderung menggunakan teknologi tingkat tinggi dalam pengelolaan transaksi bisnis dan mengurangi ketergantungan terhadap peran akuntan. Akuntan memiliki pola pikir statis akan makin jauh dari peran strategis dalam organisasi.

Peran Akuntan Dalam Persaingan Bisnis

Tingginya intensitas persaingan dalam bisnis menuntut pergeseran peran akuntan yang semula sebagai administrator menjadi seorang actor dalam berbisnis, seperti dalam gambar dibawah ini. Administrator menempatkan akuntan sebagai profesi yang bertugas merekam berbagai macam laporan keuangan. Energy seorang akuntan hanya diperuntukan dalam

menjalankan proses administrasi keuangan semata sehingga sulit menerima berbagai macam penerapancara berbisnis. Carfa berbisnis baru akan menuntut perubahan dalam proses administrasi keuangan. Administrasi akan berupaya bersikap reaktif untuk menolak perubahan karena kesulitan dalam menjalankan proses administrasi.

Administrator menempatkan akuntan sebagai penjaga asset perusahaan atau yang disebut *Business Guard*. *Business Guard* hanya menitikberatkan pada peran akuntan sebagai perekam data keuangan perusahaan.

Intensitas persaingan menuntut akuntan menggeser peran dari administrator menuju peran baru sebagai actor organisasi. Pergeseran peran akuntan menempatkan akuntan juga harus peduli terhadap berbagai angka-angka operasional atau angka-angka non keuangan yang menjadi kunci sukses organisasi, seperti jumlah produk baru yang dihasilkan, waktu menghasilkan produk, kepuasan pelanggan, kepuasan karyawan dan jumlah pelanggan baru.

Peran baru akuntan harus menyesuaikan dengan perubahan cara berbisnis. Pelaku bisnis menempatkan kunci sukses organisasi tidak hanya pada pencapaian angka keuangan, melainkan angka operasional. *Business Assesment* merupakan istilah yang pas untuk menggambarkan peran akuntan dalam merekam data keuangan dan data operasional.

Business Guard dan *Business Assesment* menempatkan akuntan menjadi seorang *score keeper* dalam perusahaan karena akuntan bertugas menjadi penjaga dan mengukur berbagai angka pencapaian kunci sukses organisasi, baik berupa angka keuangan dan angka operasional. Walaupun sudah mengalami pergeseran peran karena tuntutan persaingan, tetapi tetap saja menempatkan akuntan sebagai orang di balik meja yang tidak memiliki pengaruh langsung dalam keberhasilan organisasi. Akuntan hanya merekam data dan sesekali saja menyampaikan hasil analisis dari apa yang telah direkamnya. Analisis yang diberikan akuntan sangat terbatas mengingat akuntan tidak memiliki pengetahuan yang memadai tentang strategi dalam bisnis.

Akuntan yang memahami strategi dalam bisnis akan memudahkan mengaitkan berbagai data keuangan dan data operasional dalam mengevaluasi keberhasilan organisasi dalam membangun keunggulan bersaing. Akuntan memiliki pemahaman tentang strategi dalam bisnis inilah yang disebut actor organisasi. Akuntan yang berperan sebagai actor organisasi akan menjadi pusat informasi dalam memberikan masukan bagi pelaku bisnis dalam memilih berbagai alternatif strategi sekaligus mengevaluasi keberhasilan strategi. Pelaku bisnis akan menempatkan actor organisasi sebagai mitra dalam berbisnis. Actor organisasi akan menempatkan akuntan sebagai *Business Partner*.

Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

Secara garis besar, akuntansi dibagi ke dalam akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Tujuan utama akuntansi keuangan adalah untuk menyajikan informasi kepada pihak eksternal perusahaan, misalnya investor dan kreditor. Adapun tujuan akuntansi

manajemen adalah menyajikan informasi kepada pihak internal, yaitu manajemen perusahaan. Sistem informasi akuntansi pada suatu organisasi juga memiliki dua subsistem utama, yaitu sistem akuntansi keuangan dan sistem akuntansi manajemen. Di lain pihak, sistem informasi akuntansi merupakan subsistem dari sistem informasi manajemen perusahaan secara keseluruhan.

Akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen memiliki kesamaan, yaitu:

- Keduanya dibangun atas dasar pertanggungjawaban (*stewardship*). Manajemen sebagai wakil perusahaan harus mempertanggungjawabkan keuangan dan operasional perusahaan kepada semua pihak yang berkepentingan. Akuntansi keuangan berkaitan dengan operasi perusahaan secara keseluruhan, sedangkan akuntansi manajemen berkaitan dengan satuan- satuan pertanggungjawaban untuk menyediakan laporan pertanggungjawaban yang lebih terinci.
- Akuntansi keuangan dan akuntansi pertanggungjawaban dibangun dalam suatu sistem akuntansi umum, tidak dalam suatu sistem yang terpisah. Selain karena penyelenggaraan dua sistem yang terpisah dilarang oleh pihak yang berwenang, hal tersebut juga akan sangat mahal untuk diimplementasikan karena memerlukan buku-buku akuntansi, waktu dan tenaga ekstra.

Berbagai perbedaan antara akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen dapat dirangkum dalam tabel berikut ini:

Perbedaan	Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
1. Target pengguna	Berfokus pada penyediaan informasi untuk pengguna internal	Berfokus pada penyediaan informasi untuk pengguna eksternal
2. Batasan input dan proses	Tidak terikat aturan tertentu	Pelaporan akuntansi keuangan harus mengikuti prosedur akuntansi yang ditetapkan oleh pihak yang berwenang (Bapepam & IAI di Indonesia)

Perbedaan	Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
3. Target pengguna	Berfokus pada penyediaan informasi untuk pengguna internal	Berfokus pada penyediaan informasi untuk pengguna eksternal
4. Batasan input dan proses	Tidak terikat aturan tertentu	Pelaporan akuntansi keuangan harus mengikuti prosedur akuntansi yang ditetapkan oleh pihak yang berwenang (Bapepam & IAI di Indonesia)
5. Jenis informasi	Informasi keuangan & non keuangan, dimungkinkan juga informasi yang bersifat subjektif	Informasi keuangan yang bersifat objektif
6. Orientasi Waktu	Menekankan pada informasi tentang peristiwa di masa depan	Mencatat dan melaporkan peristiwa yang sudah terjadi (data historis)
7. Tingkat Agregasi	Evaluasi internal dan pembuatan keputusan dilakukan berdasarkan informasi yang sangat detail	Informasi yang disediakan berfokus pada kinerja perusahaan secara keseluruhan
8. Kedalaman	Melibatkan aspek ekonomi manajerial, teknik industri dan ilmu manajemen (bersifat multidisipliner)	Lebih spesifik
9. Keakuratan vs Tepat waktu	Lebih menekankan pada ketepatanwaktuan	Lebih menekankan pada keakuratan
10. Verifikasi vs Relevansi	Lebih menekankan pada relevansi terhadap perencanaan dan pengendalian	Lebih menekankan pada kemampuan verifikasi

Tabel 1.1. Perbedaan antara Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

Deskripsi Historis Singkat tentang Akuntansi Manajemen

Sebagian besar prosedur penentuan harga produk (*product costing*) dan prosedur akuntansi internal yang digunakan di abad ini dikembangkan pada tahun 1880-1925. Pada tahun 1925, prosedur akuntansi manajemen lebih menitik beratkan pada penentuan biaya sediaan (*inventory costing*) untuk pelaporan eksternal. Pada tahun 1950an-1960an, dilakukan beberapa usaha untuk meningkatkan pemanfaatan secara manajerial dari sistem biaya tradisional. Pada tahun 1980an-1990an, diketahui bahwa banyak praktik akuntansi manajemen tradisional yang

sudah tidak mampu lagi memenuhi kebutuhan manajerial. Tindakan signifikan mulai dilakukan untuk mengubah konsep dan praktik akuntansi manajemen agar manajemen dapat meningkatkan mutu dan produktivitas serta mengurangi biaya dalam lingkungan bisnis yang semakin kompetitif. Ini menandai dimulainya era akuntansi manajemen kontemporer.

Fokus Terkini dalam Akuntansi Manajemen

Lingkungan bisnis yang berubah begitu cepat sangat mempengaruhi perkembangan konsep dan praktik akuntansi manajemen. Akuntansi manajemen harus mampu menyediakan informasi yang memungkinkan manajer untuk berfokus pada nilai pelanggan (*customer value*), manajemen mutu total (*total quality management*), kompetisi berbasis waktu (*time based competition*) dan pemanfaatan teknologi informasi.

- **Activity Based Management.** Manajemen berbasis aktivitas adalah suatu sistem yang luas dan terintegrasi yang berfokus pada perhatian manajemen terhadap aktivitas, bertujuan untuk meningkatkan nilai pelanggan dan laba yang dihasilkan.
- **Orientasi pada Pelanggan.** Orientasi pada pelanggan merupakan perbedaan antara apa yang diperoleh pelanggan (kepuasan pelanggan) dengan apa yang diberikan oleh pelanggan (pengorbanan pelanggan)
- **Penempatan stratejik.** Manajemen biaya stratejik merupakan penggunaan informasi biaya untuk mengembangkan dan mengidentifikasi strategi yang lebih baik yang akan menghasilkan keunggulan kompetitif yang berkesinambungan.
- **Kerangka kerja Rantai Nilai**
 - ✓ Rantai Nilai Internal: merupakan rangkaian aktivitas yang diperlukan untuk mendesain, mengembangkan, memproduksi, memasarkan & mendistribusikan produk dan jasa kepada pelanggan
 - ✓ Rantai Nilai Industri: merupakan rangkaian aktivitas penciptaan nilai yang terhubung mulai dari bahan baku mentah sampai dengan pembuangan produk akhir oleh pengguna akhir.

Dalam pengelolaan rantai nilai, seorang akuntan manajemen harus mampu memahami berbagai fungsi bisnis, dari manufaktur sampai dengan pemasaran. Penekanan pada kualitas ini menciptakan tuntutan atas suatu sistem akuntansi manajemen yang menyediakan informasi keuangan maupun non keuangan tentang kualitas.

Perilaku Etis bagi Akuntan Manajemen

Akuntan manajemen bertugas untuk membantu tugas manajer dalam usaha mereka untuk meningkatkan kinerja ekonomik perusahaan. Namun tujuan tersebut harus dicapai melalui cara-cara yang sah dan etis. Sistem akuntansi manajemen dapat dimanfaatkan oleh manajer untuk mendukung perilaku tidak etis yang mungkin dilakukannya. Oleh karenanya akuntan

manajemen harus berpegang pada suatu kode etik yang akan berperan sebagai kendali dalam pelaksanaan tugas dan kewajibannya. Nilai-nilai dasar yang dijadikan dasar dalam penyusunan standar etika bagi akuntan, antara lain: kejujuran, integritas, komitmen terhadap janji, kesetiaan, keadilan, kepedulian terhadap sesama, penghargaan terhadap orang lain, kewarganegaraan yang bertanggung jawab, pencapaian kesempurnaan, dan akuntabilitas/tanggung jawab.

Institute of Management Accountants (IMA) telah memberikan panduan terkait dengan standar etis dan penyelesaian konflik etis. Standar etika perilaku bagi akuntan manajemen dijelaskan dalam empat kriteria berikut ini:

1. Kompetensi

- Menjaga tingkat kompetensi profesionalitas yang memadai
- Melaksanakan tugas-tugas profesional sesuai dengan hukum, peraturan dan standar teknis yang berlaku
- Menyiapkan laporan dan rekomendasi yang lengkap serta jelas setelah melakukan analisis yang benar

2. Kerahasiaan

- Menahan diri untuk tidak mengungkapkan informasi rahasia yang diperoleh, kecuali diharuskan secara hukum
- Memberitahukan kepada bawahan seperlunya kerahasiaan dari informasi yang berkenaan dengan tugas-tugasnya dan memonitor aktivitas mereka untuk menjaga kerahasiaan tersebut
- Menahan diri dari penggunaan informasi rahasia secara tidak etis dan melawan hukum, baik secara pribadi maupun melalui pihak ketiga

3. Integritas

- Menghindarkan diri dari konflik kepentingan dan mengingatkans semua pihak tentang potensi konflik
- Menahan diri dari pelaksanaan kegiatan yang akan menimbulkan keraguan akan kemampuannya untuk melakukan tugasnya secara etis
- Menolak setiap pemberian, penghargaan dan tanda mata yang dapat mempengaruhi tindakan
- Menahan diri untuk tidak melakukan campur tangan terhadap legitimasi organisasi, baik secara aktif maupun pasif
- Mengakui dan mengkomunikasikan keterbatasan pribadi dan profesional
- Mengkomunikasikan informasi yang baik maupun buruk dan penilaian atau opini profesional
- Menahan diri dari keterlibatan dalam aktivitas yang dapat merugikan profesi

4. Objektivitas

- Mengkomunikasikan informasi secara adil dan objektif
- Mengungkapkan semua informasi relevan yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan oleh manajemen

IMA juga memberikan panduan tentang penyelesaian konflik yang berkaitan dengan masalah etis, yaitu sebagai berikut:

1. Mengikuti kebijakan yang telah ditentukan
2. Untuk konflik etis yang tidak terselesaikan:
 - ♦ Mendiskusikan konflik dengan atasan langsung atau manajer tertinggi lainnya yang tidak terlibat konflik
 - ♦ Mengacu pada *Sarbanes Oxley Act (SOA) 2002* untuk memberikan perlindungan hukum terhadap tuduhan kesalahan manajemen perusahaan
 - ♦ Jika atasan langsungnya adalah CEO (direktur utama), pertimbangkan untuk melibatkan dewan direktur atau komite audit
 - ♦ Tetap memelihara kerahasiaan, kecuali diminta secara hukum
 - ♦ Membahas masalah dalam diskusi yang sifatnya rahasia dengan penasihat yang objektif
 - ♦ Berkonsultasi dengan pengacara/penasihat hukum tentang masalah-masalah yang berhubungan dengan hukum
 - ♦ Pilihan terakhir adalah mengundurkan diri dari pekerjaan

Masalah etis bukanlah suatu perkara yang bisa kita sepelekan. Standar etis dalam bisnis merupakan suatu hal yang sangat penting untuk menjaga kelancaran fungsi ekonomi. Tanpa adanya standar etis dalam bisnis, perekonomian dan semua pihak yang berkepentingan padanya (untuk penyediaan barang, jasa, dan pekerjaan) akan mengalami kerugian. Mengabaikan etika bisnis akan mengakibatkan semakin rendahnya kualitas hidup yang ditandai dengan semakin mahalnya harga dan sedikitnya jumlah barang dan jasa yang tersedia.

Sertifikasi

Ada tiga bentuk sertifikasi utama yang tersedia bagi akuntan manajemen, yaitu: CMA (*Certified Management Accountant*), CPA (*Certified Public Accountant*) dan CIA (*Certified Internal Accountant*). CMA adalah sebuah sertifikasi yang dirancang untuk memenuhi kebutuhan khusus bagi akuntan manajemen. Penghargaan terhadap CMA terus meningkat dan sertifikasi tersebut sekarang sangat diakui oleh dunia industri. CPA merupakan sertifikasi yang paling tua dan paling terkenal dalam akuntansi, diharuskan bagi akuntan yang menjadi auditor eksternal. Meskipun tidak berorientasi pada akuntansi manajemen, namun CPA banyak dimiliki oleh akuntan manajemen. CIA merupakan sertifikat bagi auditor internal, penting dan juga diakui dalam dunia industri.

BAB II

MENGENAL BERBAGAI ALAT STRATEGIS

A. Pokok Bahasan

1. Balanced Scorecard
2. Value Chain Analisis
3. Generic Strategy
4. Five Force Strategy
5. Lean Management
6. Product live Cycle
7. Target costing dan value Engineering
8. Total Quality management

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Berbagai Alat Strategis yaitu Balanced Scorecard, Value Chain Analisis, Generic Strategy, Five Force Strategy, Lean Management, Product live Cycle, Target costing dan value Engineering, Total Quality management

C. Kompetensi Umum

1. Mahasiswa mengenal alat-alat strategis

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa mampu menjelaskan Balanced Scorecard, Value Chain Analisis, Generic Strategy, Five Force Strategy, Lean Management, Product live Cycle, Target costing dan value Engineering, Total Quality management

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

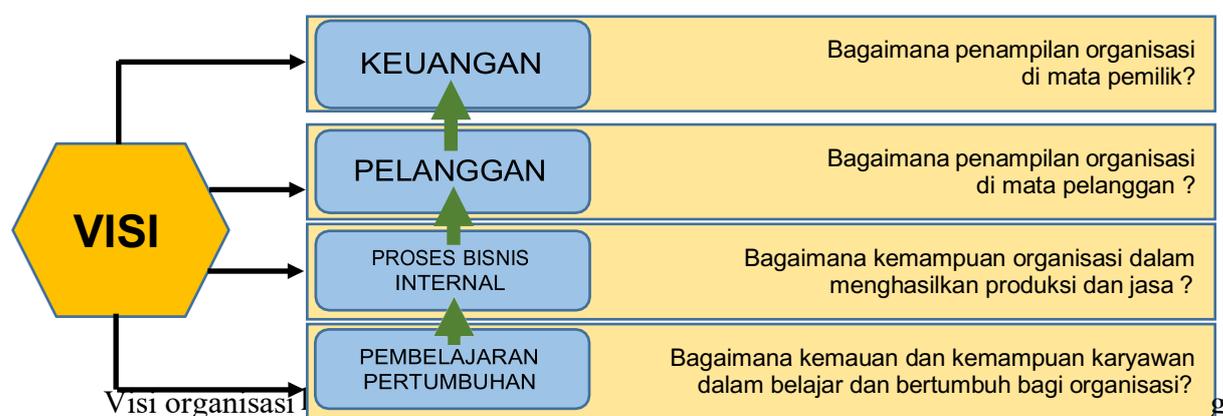
F. Uraian Materi

Balanced Scorecard

Balanced Scorecard atau BSC merupakan suatu sistem manajemen strategi (Strategic Based Responsibility Accounting System) yang menjelaskan mengenai misi serta strategi dari suatu perusahaan ke dalam tujuan operasional dan tolok ukur kinerja perusahaan tersebut.

Scorecard sendiri memiliki makna kartu skor. Maksudnya yaitu kartu skor yang akan di gunakan dalam merencanakan skor yang di wujudkan pada masa yang akan datang. Sedangkan balanced memiliki makna berimbang, yang artinya dalam mengukur kinerja seseorang atau suatu organisasi harus di ukur secara seimbang dari dua sudut pandang seperti keuangan dan non keuangan, jangka panjang dan jangka pendek, intern dan ekstern.

Balanced Scorecard merupakan suatu mekanisme pada sistem manajemen yang mampu menerjemahkan visi serta strategi organisasi ke dalam suatu tindakan yang nyata di lapangan. Sehingga balanced scorecard menjadi salah satu alat manajemen yang terbukti membantu banyak perusahaan dalam mengimplementasikan strategi bisnisnya. Balanced Scorecard menawarkan empat perspektif dalam menerjemahkan isi organisasi dan sekaligus mengukur kinerja organisasi dalam upaya mencapai visi organisasi, seperti dalam gambar berikut.



keuangan, visi dalam sudut panda pelanggan, visi dalam sudut pandang proses bisnis internal serta visi dalam sudut pandang karyawan dalam proses pembelajaran dan pertumbuhan. Balanced Scorecard membantu menjawab pertanyaan yang sering muncul dalam bisnis, yaitu apakah perusahaan kita sukses?. Kesuksesan perusahaan di mata Balanced Scorecard harus dilihat dari empat sudut pandang. Keseimbangan skor angka kesuksesan dalam tiap sudut pandang sangat penting. Ketidakseimbangan skor angka dalam tiap sudut pandang akan mempengaruhi keberlanjutan perusahaan dalam jangka panjang. Jika skor angka dalam sudut pandang keuangan sesuai dengan keinginan pemilik, tetapi skor angka keputusan pelanggan dimata pelanggan mengecewakan, akan dapat menurunkan kemampuan mempertahankan angka laba di masa depan. Sebagai Business Partner, akuntan menggunakan Balanced Scorecard untuk merekam data keuangan dan data oprasional dalam mengukur kesuksesan organisasi.

Balanced Scorecard menggunakan tolok ukur kinerja keuangan seperti ROI dan laba

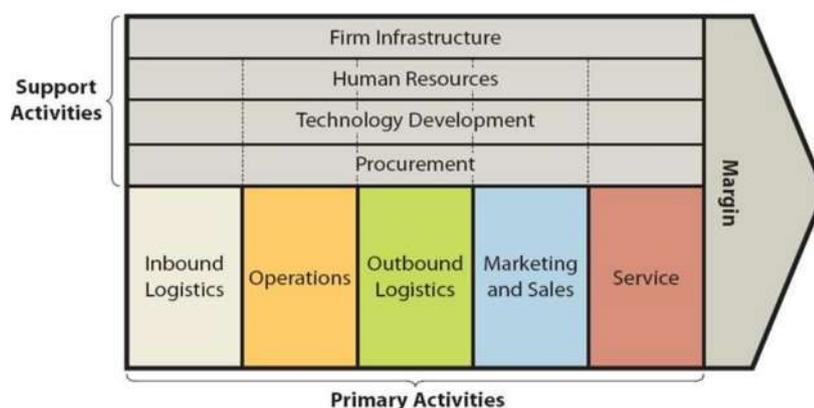
bersih, sebab secara umum tolak ukur tersebut tentu digunakan oleh setiap perusahaan dalam mengetahui laba bersih.

Balanced Scorecard merupakan suatu metode pengukuran kinerja yang di dalamnya terdapat keseimbangan antara keuangan serta non keuangan guna mengarahkan kinerja perusahaan menuju kesuksesan. BSC dapat mendefinisikan lebih lanjut mengenai pencapaian misi yang berperan dalam mewujudkan pertambahan kekayaan bagi suatu perusahaan.

Di dalam Balanced Scorecard, pengukuran finansial memiliki dua peranan penting yaitu semua perspektif bergantung pada pengukuran finansial yang menunjukkan implementasi dari suatu strategi yang telah di rencanakan, dan yang kedua adalah memberi dorongan kepada 3 perspektif yang lainnya mengenai target yang harus di capai oleh perusahaan.

Value Chain

Value Chain Analysis adalah proses di mana sebuah perusahaan mengidentifikasi kegiatan utama dan bantuan yang menambah nilai produk, kemudian menganalisisnya untuk mengurangi biaya atau meningkatkan diferensiasi. Value Chain Analysis merupakan strategi yang digunakan untuk menganalisis kegiatan internal perusahaan. Dengan kata lain, dengan melihat ke dalam kegiatan internal, analisis itu mengungkap di mana keunggulan kompetitif suatu perusahaan atau kekurangannya. Perusahaan yang bersaing melalui keunggulan diferensiasi akan mencoba untuk melakukan kegiatan yang lebih baik dari yang akan dilakukan pesaing. Jika bersaing melalui keunggulan biaya, ia akan mencoba untuk melakukan kegiatan internal dengan biaya lebih rendah dari pesaing. Ketika sebuah perusahaan mampu memproduksi barang dengan biaya yang lebih rendah dari harga pasar atau untuk memberikan produk-produk unggulan, ia memperoleh keuntungan.



Porter's Value Chain berfokus pada sistem, dan bagaimana input diubah menjadi output yang dibeli oleh konsumen. Menggunakan sudut pandang ini, Porter menggambarkan rantai kegiatan umum untuk semua bisnis, dan ia membagi mereka ke dalam kegiatan primer dan dukungan.

- *Primary Activities*

Kegiatan utama berhubungan langsung dengan penciptaan fisik, penjualan, pemeliharaan dan dukungan dari suatu produk atau jasa.

Mereka terdiri dari:

- *Inbound Logistic* – semua proses yang terkait dengan menerima, menyimpan, dan mendistribusikan input internal.
- *Operations* – kegiatan transformasi yang mengubah input menjadi output yang akan dijual kepada pelanggan.
- *Outbond Logistic* – kegiatan ini memberikan produk atau layanan kepada pelanggan.
- *Marketing & Sales* – proses yang digunakan untuk membujuk pelanggan untuk membeli produk yang dijual.
- *Service* – kegiatan yang berkaitan dengan mempertahankan nilai dari produk atau layanan kepada pelanggan setelah membeli produk.
- *Support Activites*

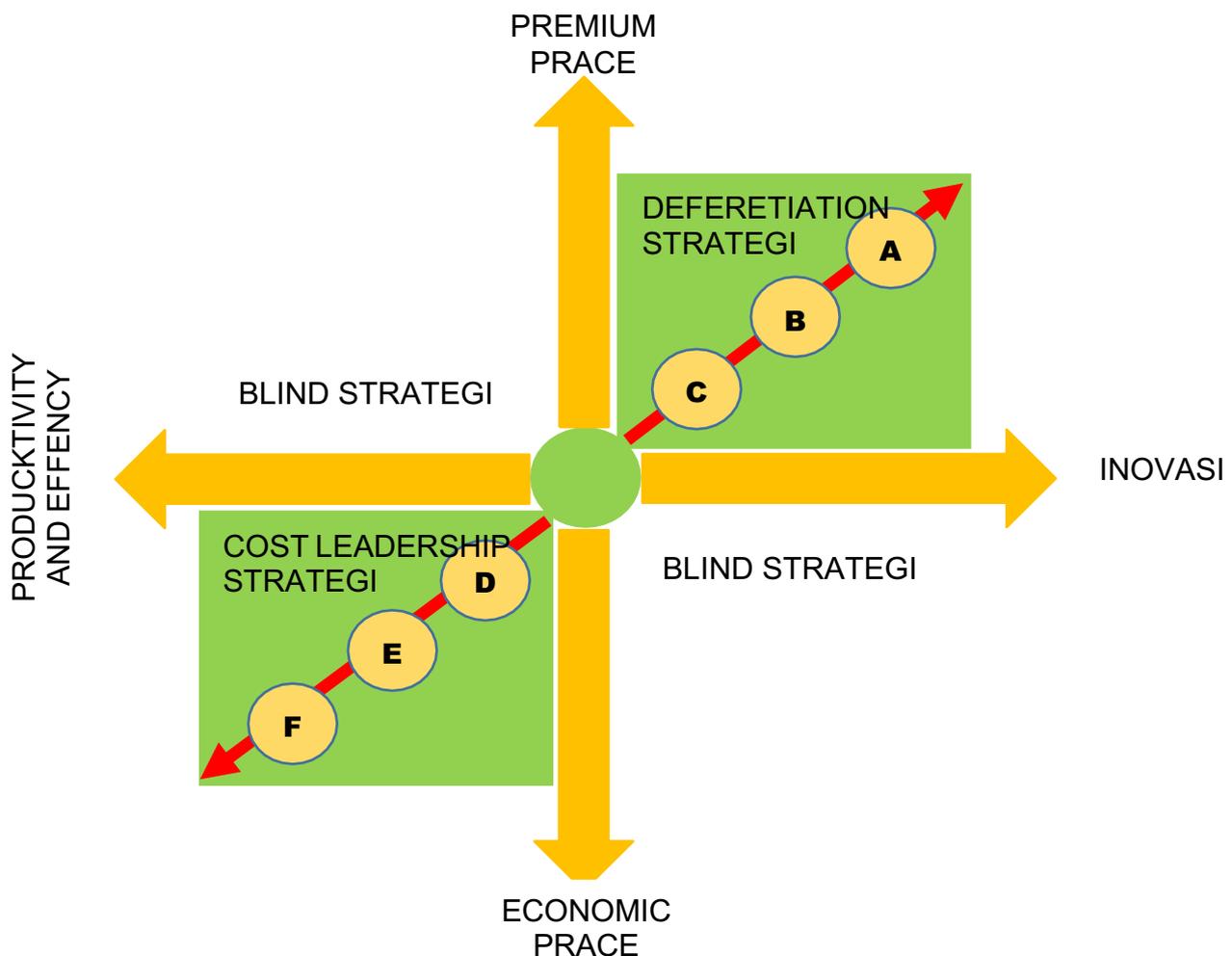
Kegiatan ini mendukung fungsi utama di atas. Dalam diagram kita, garis putus-putus menunjukkan bahwa setiap dukungan, atau sekunder, aktivitas dapat berperan dalam setiap kegiatan utama. Misalnya, pengadaan mendukung operasi dengan kegiatan tertentu, tetapi juga mendukung pemasaran dan penjualan dengan kegiatan lain.

- *Procurement (Purchasing)* – kegiatan organisasi untuk mendapatkan sumber daya yang dibutuhkan untuk beroperasi.
- *Human Resource Management* – seberapa baik sebuah perusahaan merekrut, melatih, memotivasi, memberi penghargaan, dan mempertahankan para pekerjanya.
- *Technological Development* – kegiatan ini berhubungan dengan pengelolaan dan pengolahan informasi, serta melindungi basis pengetahuan perusahaan.
- *Infrastructure* – sistem dukungan perusahaan, dan fungsi-fungsi yang memungkinkan untuk mempertahankan operasi sehari-hari seperti akuntansi, hukum, administrasi, dan manajemen.

Generic Strategis

Generic strategies porter, adalah suatu gagasan yang dikemukakan oleh Michael Porter yang menjelaskan 3 jenis strategi yang umum digunakan perusahaan dalam mencapai dan menjaga keunggulan kompetitifnya. Pada awalnya ia mengelompokkan strategi keunggulan kompetitif tersebut menjadi kubus-kubus dengan dimensi 3x3x3 yang dibagi berdasarkan level perbedaan, biaya produk relatif, dan cakupan target pasar. Namun dari 27 strategi yang terbuat sebelumnya, ditemukan terdapat banyak terdapat strategi yang tidak wajar dan/atau tidak dapat diterapkan. Maka kemudian dikemukakanlah 3 generic strategies for Competitive Advantages ini dimana

strategi keunggulan kompetitif hanya dibagi menjadi 2 dimensi, dilihat dari cakupan target pasar, dan cara penerapan strategi pemasaran. Dan hasilnya membuahkan 3 buah strategi seperti yang ditunjukkan oleh gambar berikut.



Cost Leadership menekankan organisasi membangun keunggulan bersaing dengan menekankan pada peningkatan efisiensi dan produktivitas karena harga yang murah merupakan kunci keunggulannya. *Cost Leadership* menekankan organisasi harus menjadi pemimpin dalam menurunkan biaya disbanding organisasi pesaing. *Air Asia*, *Value Air*, dan *Citilink* merupakan contoh perusahaan penerbangan yang menggunakan strategi *cost leadership* untuk membangun keunggulan bersaing. *Everyone can fly* adalah jargon yang digunakan *Air Asia* untuk menyambut pasar yang luas (broad market). Strategi *cost leadership* hanya menawarkan manfaat yang standar dan penting (essential benefit) bagi pelanggan sehingga siapapun bisa terbang dengan harga murah.

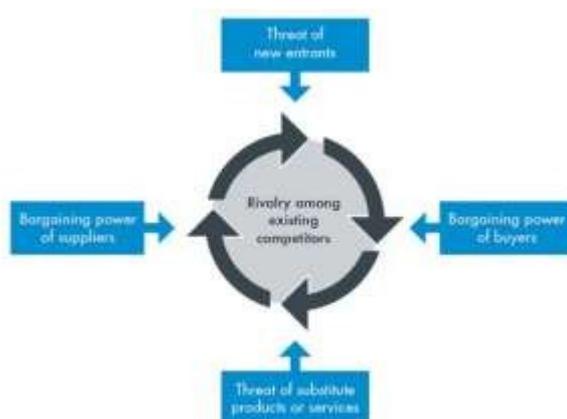
Differentiation strategy menekankan pentingnya inovasi dan keunikan atas apa yang dihasilkan organisasi sebagai kunci keunggulan bersaing. Pelanggan yang dilayani dengan *deferentiation strategy* akan menekankan pentingnya keunikan produk dan jasa yang bisa diciptakan organisasi. *Garuda Indonesia* dan *Singapore Airline* merupakan contoh perusahaan

penerbangan yang menggunakan *Differentiation strategy* untuk membangun keunggulan bersaing dalam industry penerbangan.

Cost leadership strategy lebih menekankan penurunan harga sehingga mencapai harga yang paling ekonomis (*economic price*), sedangkan *differentiation strategy* cenderung ingin mencapai harga yang paling tinggi (*premium price*). Produktivitas dan efisiensi merupakan fokus menjadi kunci organisasi menjadi pemimpin dalam menghasilkan biaya paling rendah pada industri yang memberikan essential benefit pada pelanggan. Keunikan produk melalui proses inovasi merupakan fokus manajemen yang mengadopsi *differentiation strategy*. Pelanggan yang menjadi sasaran *differentiation strategy* kurang (tidak) mempersoalkan masalah harga yang tinggi, tetapi lebih mementingkan masalah keunikan produk dan jasa (*uniqueness benefit*).

Five Force Strategy

Porter's 5 Forces model adalah suatu model yang diciptakan oleh Michael Porter, seorang ahli dan professor di Harvard University pada tahun 1979 yang bertujuan untuk menggambarkan kerangka sebagai analisis pengembangan suatu bisnis. Porter's 5 Forces model ini bisa digunakan untuk bisnis yang besar maupun kecil dan bisnis yang sudah berjalan maupun baru akan dimulai.



Berikut adalah gambaran dari kerangka *Porter's 5 forces model*. Setiap bagiannya memiliki nilai analisis yang mewakili factor-faktor pendukung sebuah bisnis. Setiap sisi akan diukur dengan satuan Low, Medium, dan High (Bukan sebuah standard, namun akan mempermudah hasil analisis). Berikut adalah penjelasan dari setiap sisinya:

- *Bargaininng Power of Buyers/ Buyers' Power*

Pada sisi ini, akan fokus pada analisis pembeli. Pembeli tentunya pasti akan memegang peranan besar dalam kegiatan jual-beli, namun di sini lebih mengarah kepada pilihan pembeli terhadap produk yang ada, Ada kondisi dimana pembeli hanya bisa membeli produk pada perusahaan ini (hal ini menggambarkan *High Buyers' Power*), ada juga jika pembeli punya banyak pilihan untuk membeli produk yang sama produksi perusahaan lain karena ada banyak jenis dijual di pasaran (hal ini menggambarkan *High Buyers' Power*).

- *Customer loyalty* juga termasuk dalam dalam sisi ini. Pembeli yang sudah loyal tentu akan

sepenuhnya melakukan jual-beli hanya produk tersebut, akan menciptakan kondisi Low Buyers' Power

- *Bargaininng Power of Suppliers/ Suppliers' Power*

Hampir mirip dengan Buyers' Power, pada sisi ini akan menganalisis pada sisi supplier. Seberapa besar perusahaan ini membutuhkan atau ketergantungan pada suppliernya. Ada bahan baku yang mungkin bisa dibeli dengan supplier mana aja (hal ini menggambarkan Low Supplier' Power). Ada juga bahan baku yang hanya bisa dibeli oleh supplier tertentu, atau dalam konteks perusahaan besar, tentunya sudah punya kerja sama dengan supplier tertentu dengan harga yang berbeda dari pasaran karena produksi skala besar, jadi jika ada masalah dengan supplier tersebut akan membuat proses produksi terhambat karena sudah tergantung dengan supplier tersebut (hal ini menggambarkan High Supplier' Power).

- *Thread of New Entrants*

Pada sisi ini akan lebih menganalisis kepada awareness, apakah bisnis ini mudah untuk diikuti atau tidak. New Entrants yang dimaksud adalah individu atau kelompok yang membuat bisnis sama seperti yang yang sudah ada ini. Ada kondisi dimana sebuah bisnis baru yang sedang booming terus bertambah di pasaran karena untuk membuat bisnis seperti itu cukup mudah (hal ini menggambarkan *High Thread of New Entrants*). Selain itu juga ada kondisi dimana sebuah bisnis hanya bisa dilakukan oleh perusahaan-perusahaan tertentu. Ada berbagai macam factor yg ada, bisa karena resiko yang terlalu tinggi, perlunya tingkat keahlian tinggi, dan factor-faktor lainnya (hal ini menggambarkan *Low Thread of New Entrants*)

- *Threat of Substitute Product or Services*

Sisi ini akan menganalisis tentang pengganti atau substitute dari produk yang dihasilkan oleh perusahaan. Sebuah produk maupun jasa, apakah memungkinkan untuk digantikan dengan yang lain atau tidak. Dalam konteks ini, pengganti adalah barang atau jasa yang berbeda tetapi dapat mengisi ketidakhadiran barang atau jasa utama yang dibutuhkan.

- *Rivalry Among Existing Competitor*

Pada sisi ini, analisis sudah dilihat pada scope yang lebih dibatasi, yaitu pesaing dalam industri atau pasar yang sama. Salam sebuah pasar, pasti ada beberapa produk atau jasa sejenis yang bersaing mendapatkan pelanggan. Tinggi rendahnya persaingan yang akan dianalisis. Persaingan tentu akan tinggi jika ada banyak perusahaan dalam industri yang sama, tetapi ada juga perusahaan yang menguasai sebuah industri.

Lean Management

Lean Management adalah metode sistematis dan integratif yang diimplementasikan secara berkesinambungan untuk meminimalisir dan mencegah adanya pemborosan ataupun proses-proses yang tidak bernilai tambah (non value added) dengan cara perbaikan berkelanjutan

(continuous improvement) melalui pemetaan value stream (peta yang memperlihatkan proses nyata secara lebih rinci, mengandung informasi yang lengkap seperti tahapan proses, lead time, antrian, dan lain-lain), yang melibatkan seluruh karyawan baik dari tingkatan top management sampai tingkatan yang terendah.

Pola pikir yang paling menonjol dan diperlukan dalam penerapan Lean Management adalah pola pikir perbaikan terus menerus. Orang yang memiliki pola pikir perbaikan terus-menerus dapat dengan mudah menerapkan tiga alat untuk menjalankan Lean Management, yaitu Just In Time, Kanban dan Zero Defects. Ketiga alat ini dapat membantu pelaku bisnis dalam mengurangi waste sehingga mempercepat process mengurangi waktu tunggu, mengurangi jumlah persediaan, penurunan jumlah produk cacat, mempersingkat pergerakan sehingga menurunkan biaya transportasi, dan sebagainya. Ketiga alat tersebut hendaknya dipakai bersamaan agar memudahkan penerapan Lean Management.

Just In Time

- Meminimalkan persediaan dan sumber daya yang digunakan
- Membeli dan memproduksi barang sesuai dengan jumlah yang dibutuhkan pelanggan
- Kelompok (batch) produk yang diproduksi dalam jumlah kecil sehingga mampu menjaga kualitas.

Kanban

- Cara untuk melibatkan setiap orang dalam penerapan Learn Management

Zero Defect

- Menuntut setiap orang bertindak benar pada saat pertama menghasilkan produk sehingga tidak memerlukan tindakan berikutnya untuk memperbaiki atau menyempurnakan.

Lean Management tidak hanya dapat diterapkan di industri manufaktur tetapi dapat diterapkan di perusahaan jasa, instansi pemerintah dan pelayanan kesehatan (rumah sakit, dan sebagainya), maupun lembaga pendidikan, dapat menerapkan Lean Management untuk menghasilkan proses yang lebih efektif dan efisien, pelayanan yang lebih cepat, biaya yang lebih rendah, serta kualitas mutu dan pelayanan yang lebih baik.

Product Life Cycle

Ketatnya persaingan telah menempatkan pelanggan sebagai pemegang kendali bisnis. Pelanggan senantiasa haus akan produk baru yang menawarkan manfaat baru. Meluncurkan produk baru atau pengembangan produk tidak bisa dihindari lagi oleh organisasi yang ingin bertahan dalam bisnis. Konsekuensinya, umur produk makin pendek dan variasi produk makin banyak merupakan ciri lingkungan bisnis yang baru. Oleh karena itu, pelaku bisnis harus dapat focus pada upaya dalam mengoptimalkan setiap produk yang dihasilkan agar dapat memberikan

kontribusi laba kepada organisasi.

Pada prinsipnya, hampir setiap produk di dunia ini mengalami Siklus Hidup Produk. Namun jangka waktu siklus hidup produk pada setiap produk tersebut berbeda-beda, ada yang cepat hilang, ada juga yang dapat bertahan dalam jangka waktu yang relatif lama. Apalagi pada produk-produk yang berorientasi pada Teknologi seperti pada produk-produk Elektronika (Ponsel, Komputer, Televisi), Siklus Hidup suatu produk akan semakin terasa. Mungkin banyak diantara kita yang kurang memperhatikannya, namun itulah yang sering terjadi di kehidupan kita.

Oleh karena itu, mengerti dan memahami konsep Siklus Hidup Produk atau Product Life Cycle ini merupakan suatu hal yang penting bagi setiap produsen untuk memproduksi dan memasarkan produknya. Pada dasarnya, Siklus Hidup Produk adalah tahapan-tahapan proses perjalanan hidup suatu produk mulai dari diperkenalkannya kepada pasar (market) hingga pada akhirnya hilang dari pasaran. Untuk memperpanjang umur hidup suatu produk, produsen harus bekerja keras melakukan berbagai strategi agar produknya dapat bertahan lebih lama lagi di pasar (market).

Tahapan Siklus Hidup Produk (*Product Life Cycle*).

Pada umumnya, Siklus Hidup Produk atau *Product Life Cycle* memiliki 4 Tahapan yaitu Perkenalan (*Introduction*), Perkembangan (*Growth*), Kedewasaan (*Maturity*), Penurunan (*Decline*). Berikut ini adalah penjelasan singkat mengenai keempat tahapan Siklus Hidup Produk beberapa strategi umum yang digunakan produsen dalam memasarkan produknya berdasarkan Fase atau Tahap Siklusnya.



Tahap Perkenalan (Introduction)

Tahapan Perkenalan adalah tahapan pertama dalam siklus hidup produk dimana produsen memperkenalkan produk barunya kepada pasar atau masyarakat umum. Beberapa ciri-ciri pada Tahap Perkenalan ini diantaranya adalah :

- Produk baru diluncurkan ke Pasar (Market)

- Omset penjualan yang masih rendah
- Kapasitas produksi masih rendah
- Biaya per unit yang masih tinggi
- Cash Flow Negatif
- Distributor berkemungkinan enggan untuk mengambil produk yang masih belum terbukti Kualitasnya.
- Diperlukannya promosi secara besar-besaran dalam rangka memperkenalkan produknya (biaya promosi yang tinggi)

Strategi yang sering digunakan dalam Tahap Perkenalan (Introduction) :

- Mendorong Adopsi pelanggan
- Mengeluarkan Biaya yang besar dalam promosi untuk menciptakan kesadaran pada produk dan juga untuk memberitahukan produk barunya kepada masyarakat
- Menggunakan strategi Harga Peluncuran (skimming) atau Harga Penetrasi (Penetration)
- Distribusi yang terfokus (pada wilayah yang terbatas)

Tahap Perkembangan (Growth)

Tahap Perkembangan (Growth) adalah tahap dimana produk yang diperkenalkan tersebut sudah dikenal dan diterima oleh konsumen. Beberapa ciri-ciri pada tahap Perkembangan ini adalah :

- Memperluas pasar
- Omset penjualan yang naik signifikan
- Meningkatnya kapasitas produksi
- Produk mulai diterima oleh pasar
- Cash Flow mulai berubah menjadi Positif
- Pasar semakin berkembang, laba juga akan meningkat, namun pesaing-pesaing baru akan mulai bermunculan
- Biaya per unit akan turun ke skala yang ekonomis

Strategi yang sering dilakukan dalam Tahap Perkembangan

- Membuat iklan yang menciptakan kesadaran akan pemilihan produk dan memperkuat merek (branding)
- Memperbanyak saluran distribusi dan memperluas cakupan distribusi.
- Meningkatkan kualitas produk, menambahkan fitur-fitur baru dan gaya serta memperbanyak model atau varian.
- Menurunkan harga produk untuk menarik pembeli dan memperluas segmen pasar

- Masih mengeluarkan biaya yang besar dalam mempromosikan produk dan mereknya.

Tahap Kedewasaan (Maturity)

Peningkatan Omset penjualan yang mulai melambat, bersaing dengan ketat dan berjuang dalam merebut pangsa pasar dengan pesaing-pesaingnya.

- Kapasitas produksi yang tinggi
- Memiliki laba yang besar bagi mereka yang dapat memimpin pasar
- Cash Flow akan berada dalam kondisi Positif yang kuat
- Pesaing yang lemah dan kalah bersaing akan mulai keluar dari pasar
- Harga Produk mulai turun

Strategi yang sering dilakukan dalam Tahap Kedewasaan

- Memperbaiki dan memodifikasi Produk dan memperbanyak pilihan (model, warna, bau, rasa, estetika)
- Meninggalkan varian produk yang tidak kuat di pasar.
- Kapasitas Produksi pada kondisi yang rasional
- Menerapkan harga yang lebih bersaing
- Menggunakan Iklan yang persuasif, mempengaruhi konsumen untuk menggunakan produknya.
- Menarik pengguna-pengguna baru
- Distribusi yang intensif
- Memasuki Segmen pasar yang baru
- Repositioning

Tahap Penurunan (Decline)

Padatahap penurunan, penjualan dan keuntungan akan semakin menurun dan jika tidak melakukan strategi yang tepat, produk yang ditawarkan mungkin akan hilang dari pasar (market).

Ciri-ciri Tahap Penurunan adalah sebagai berikut :

- Laba menurun secara signifikan dan Cash flow akan melemah
- Pasar menjadi Jenuh
- Akan banyak Pesaing-pesaing yang keluar dari pasar
- Kapasitas produksi akan menurun

Strategi yang sering digunakan pada tahap penurunan adalah sebagai berikut :

- Melakukan promosi untuk mempertahankan Pelanggan yang setia
- Mempersempit saluran distribusi

- Menurunkan harga uang menjaga daya saingnya

Strategi Ekstensi (Perpanjangan)

Untuk mempanjang umur produk, strategi-strategi yang sering dilakukan oleh produsen agar memperlambat produknya memasuki tahap penurunan diantaranya sebagai berikut :

- Periklanan, Mencoba untuk menambah pengguna baru dan berusaha mengingatkan pengguna lama.
- Menurun Harga, Berusaha untuk menarik pelanggan baru.
- Penambahan Nilai (Adding Value), Menambahkan fitur baru pada produk saat ini (contohnya menambahkan fitur Wifi pada Kamera).
- Menjelajahi pasar-pasar baru, Mencoba menjual produk keluar negeri.
- Memperbarui kemasan, Menggantikan kemasan pada produk dengan warna yang lebih cerah dan segar.

Target Costing dan Value Engineering

Value Engineering merupakan alat strategis yang memegang peranan penting dalam lingkungan bisnis yang baru. Umur produk yang makin pendek memicu perusahaan senantiasa meluncurkan produk baru. Namun, permasalahan yang timbul adalah apakah produk baru dapat diterima oleh pelanggannya? Oleh karena itu, pelaku bisnis menggunakan *Target Costing* untuk membantu mengevaluasi apakah produk baru siap diluncurkan di pasar. *Target Costing* merupakan target biaya dalam menghasilkan produk baru sekaligus batas atas biaya menghasilkan produk. Secara matematis, *Target Costing* memiliki persamaan, yaitu:

$$\text{Target Harga Jual} - \text{Target Laba} = \text{Biaya Laba}$$

Pelaku bisnis akan melakukan penelitian terlebih dahulu ke pasar dengan menanyakan kepada pelanggan dan mengevaluasi apa yang sudah diberikan oleh pesaing. Hasil dari penelitian adalah berapa target harga maksimal yang diinginkan pelanggan dan atribut kualitas apa yang diinginkan jika pelaku bisnis akan meluncurkan produk baru. Setelah menentukan target harga jual, pelaku bisnis akan mengurangkan dengan target laba untuk menentukan target biaya. Jika target biaya dapat terpenuhi, proses peluncuran produk baru dapat dijalankan, tetapi apabila melibihi target biaya, pelaku bisnis dapat menggunakan *Value Engineering*.

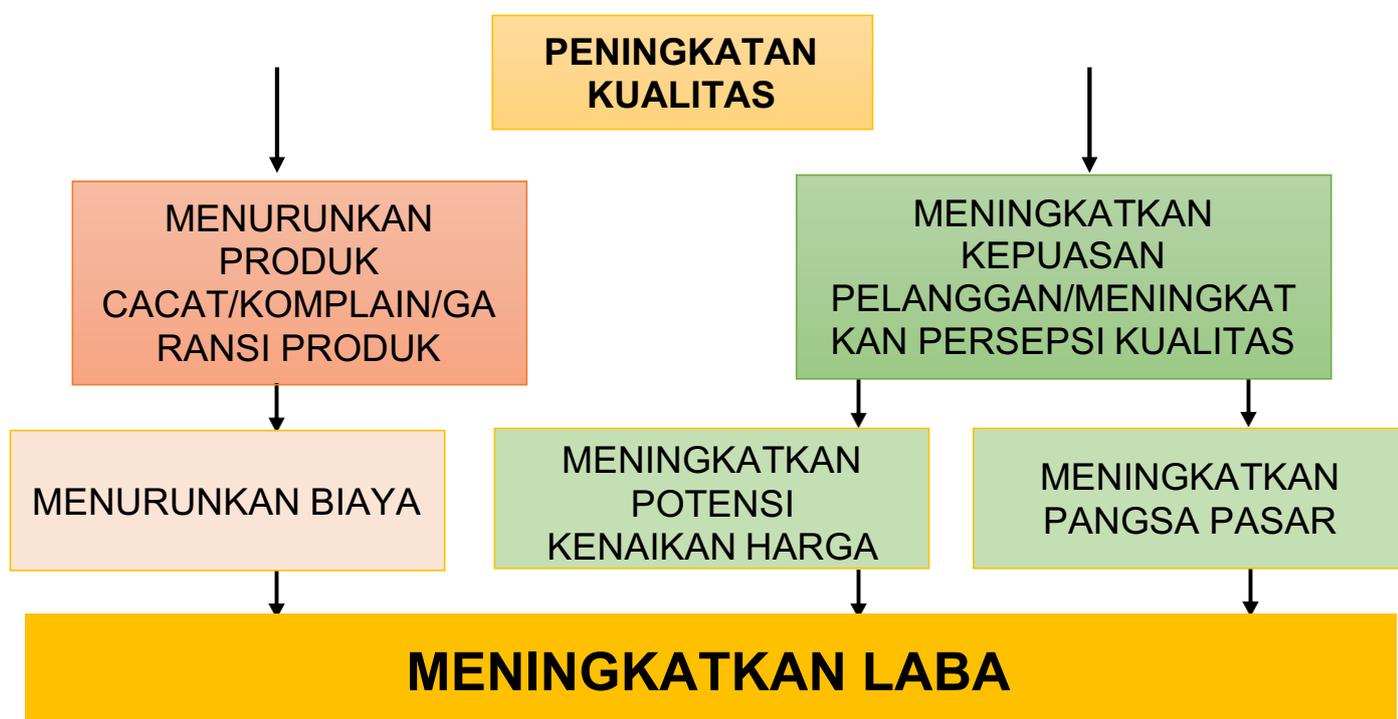
Value Engineering adalah suatu cara mengaitkan antara manfaat produk dengan biaya untuk menghasilkan manfaat tersebut. Jika seseorang menetapkan bahwa tujuan penerbangan, ketepatan waktu dan keselamatan merupakan hal yang penting ketika membeli tiket pesawat, pelaku bisnis harus memenuhinya. *Value Engineering* memastikan bahwa apa yang dipandang penting oleh pelanggan akan menyebabkan komposisi biaya yang besar karena makin tidak penting akan diimbangi dengan komposisi biaya yang relative kecil.

Setelah menggunakan *Value Engineering* untuk mencapai target biaya, pelaku bisnis dapat memproduksi produk tersebut. *Kaizeng Costing* senantiasa harus digunakan agar biaya untuk menghasilkan produk tetap berada dibawah target biaya dan tidak menyentuh target biaya, bahkan makin banyak produk yang dihasilkan biaya harus makin menurun.

Total Quality Management

Total Quality Management yang di singkat TQM merupakan alat strategis yang dipakai pelaku bisnis dalam melibatkan semua orang agar focus pada kualitas. TQM dapat membantu oragnsisasi membangun keunggulan bersaing. Organisasi yang berhasil menerapkan TQM mampu meningkatkan persepsi kualitas di mata pelanggan dan sekaligus menurunkan biaya yang terjadi dalam organisasi. Banyak orang salah mengartikan hubungan antara kualitas dan biaya dengan makin tinggi kualitas makin tinggi biaya. Hal yang benar adalah makin tinggi kualitas akan menurunkan biaya dan meningkatkan laba.

Organisasi yang menerapkan TQM akan berupaya meningkatkan kualitas.peningkatan kualitas akan berdampak pada dua sisi, yaitu sisi biaya dan sisi pendapatan. Dari sisi biaya, peningkatan kualitas akan menurunkan produk cacat, produk retur, komplaindari pelanggan, dan biaya garansi sehingga biaya menurun. Sementara itu, dari sisi prndapatan, TQM dapat meningkatkan kepuasan pelanggan, loyalitaspelanggan, dan peningkatan persepsi kualitas sehingga memberikan kesempatan organisasi untuk menaikkan harga dan pangsa pasar. Penurunan biaya, peningkatan pangsa pasar, dan potensi peningkatan harga jual akan meningkatkan laba organisasi. Sebagai *Business Parter*, akuntan dituntut untuk memberikan informasi yang berkaitan biaya kualitas dan data operasional sehingga pelaku bisnis dapat mengevaluasi efektivitas penerapan TQM dalam Organisasi.



BAB III

PERILAKU AKTIVITAS BIAYA

A. Pokok Bahasan

1. Konsep Perilaku Biaya
2. Horizon Waktu, Aktivitas, Penggunaan Sumber Daya dan Perilaku Biaya
3. Asumsi Linearitas
4. Perilaku Biaya Step
5. Perilaku Biaya Campuran
6. Metode Pemisahan Biaya Campuran
7. Reliabilitas Rumus Biaya
8. Regresi Ganda
9. Pertimbangan Manajerial

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Konsep Perilaku Biaya, Horizon, Aktivitas Penggunaan Sumber Daya dan Perilaku Biaya, Asumsi Linearitas, Perilaku Biaya Step, Perilaku Biaya Campuran, Metode Pemisahan Biaya Campuran, Reliabilitas Rumus dan Regresi Ganda serta pertimbangan manajerial

C. Kompetensi Umum

Mahasiswa mengerti dan memahami konsep Perilaku Biaya, berdasarkan Horizon waktu, aktivitas Penggunaan Sumber Daya dari perilaku Biaya dan memahami metode-metode Pemisahan Biaya Campuran

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa mampu menyebutkan Konsep Perilaku Biaya,
2. Mampu menyebutkan Horizon waktu, Aktivitas Penggunaan Sumber Daya dan Perilaku Biaya,
3. memahami asumsi Literasi,
4. mampu menyebutkan Perilaku Biaya Step
5. mampu menggunakan metode Pemisahan biaya campuran dan
6. mampu menggunakan rumus realibilitas rumus biaya dan regresi ganda serta
7. memahami pertimbangan manajerial

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

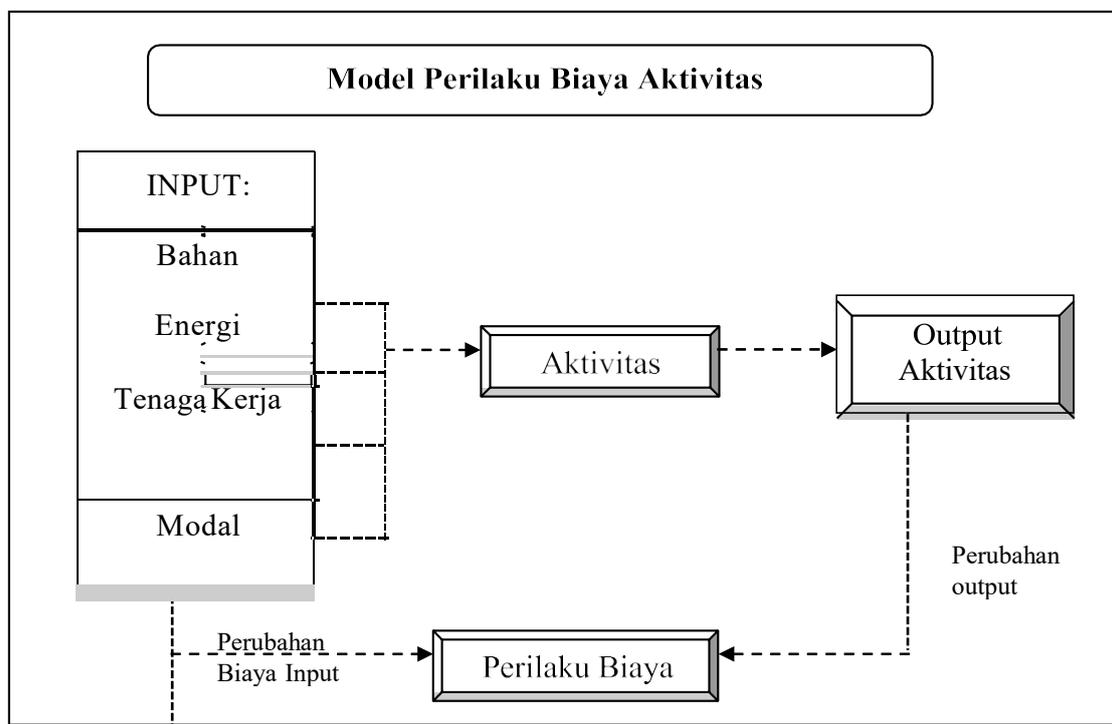
Petunjuk penggunaan:

6. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
7. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
8. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
9. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
10. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi Konsep

Perilaku Biaya

Akuntan manajemen harus mampu untuk mengevaluasi setiap jenis biaya untuk bisa menentukan fungsi biaya (*cost function*) yang menjelaskan perilaku biaya. Perilaku biaya (*cost behavior*) adalah cara suatu biaya berubah dalam hubungannya dengan perubahan dalam penggunaan aktivitas. Perilaku biaya menggambarkan apakah biaya input bersifat tetap atau variabel dalam hubungannya dengan perubahan output aktivitas. Jika biaya jumlahnya tetap, baik ketika aktivitas meningkat maupun menurun, maka biaya tersebut merupakan biaya tetap. Sebaliknya, jika biaya itu berubah secara proporsional sesuai dengan perubahan aktivitas, maka biaya tersebut merupakan biaya variabel.



Gambar 3.1. Model Perilaku Biaya Aktivitas

Berdasarkan perilaku biaya yang muncul, kita dapat membedakan biaya menjadi:

1. Biaya Tetap (*fixed cost*)

Biaya tetap adalah biaya yang tidak dipengaruhi oleh perubahan jumlah output. Misalnya mesin pabrik yang disewa sebesar Rp15.000.000 selama 1 tahun dan memiliki kapasitas produksi 240.000 unit/tahun.

2. Biaya Variabel (*variable cost*)

Biaya variabel adalah biaya yang jumlahnya berubah-ubah, dipengaruhi oleh perubahan jumlah output. Misalnya mesin pabrik yang digunakan untuk produksi menggunakan daya listrik 0,1 KWH, tarif 1 KWH Rp2000. Berarti biaya tiap unitnya Rp200 ($0,1 \times \text{Rp}2000$).

3. Biaya Campuran (*mixed cost*)

Biaya campuran adalah biaya yang memiliki komponen biaya tetap dan biaya variabel. Misalnya: seorang salesman biasanya dibayar dengan gaji tetap plus bonus berdasarkan target penjualannya.

Horizon Waktu, Aktivitas, Penggunaan Sumber Daya dan Perilaku Biaya

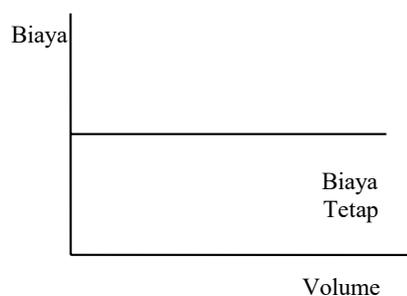
Untuk dapat menentukan perilaku biaya, kita harus mempertimbangkan horizon waktu, penggunaan sumber daya dan pengukuran output aktivitas. Horizon waktu sangat penting dalam menentukan perilaku biaya karena biaya dapat berubah dari tetap ke variabel tergantung apakah keputusan terjadi dalam jangka pendek atau jangka panjang.

Sumber daya disediakan dengan dua cara, yaitu, ketika digunakan/diperlukan dan sebelum digunakan.

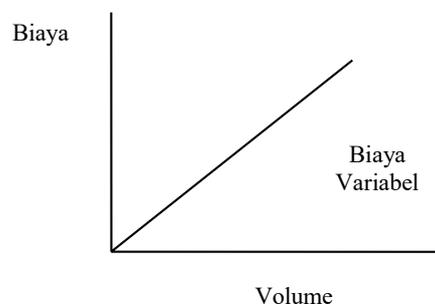
1. **Sumber daya fleksibel (*flexible resources*)** atau sumber daya yang tersedia ketika diperlukan adalah sumber daya yang diperoleh dari luar dan tidak diperlukan adanya komitmen jangka panjang untuk setiap jumlah tertentu sumber daya. Karena biaya sumber daya yang tersedia ketika diperlukan sama dengan biaya sumber daya yang digunakan, maka total biaya akan meningkat ketika kebutuhan sumber daya meningkat. Secara umum kita dapat memperlakukannya sebagai biaya variabel. Contoh: penggunaan bahan baku dan energi.
2. **Sumber daya terikat (*committed resources*)** atau sumber daya yang tersedia sebelum penggunaan adalah sumber daya yang diperoleh dengan menggunakan kontrak eksplisit maupun implisit untuk mendapatkan kuantitas tertentu sumber daya, tanpa memperhatikan apakah kuantitas sumber daya tersedia seluruhnya atau tidak, disebut juga. Biaya atas sumber daya ini dapat dikelompokkan menjadi dua: (1) biaya yang dikeluarkan untuk menyediakan kapasitas aktivitas jangka panjang (*committed fixed expenses*), contoh: pembelian/penyewaan bangunan dan peralatan, dan (2) biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh kapasitas aktivitas jangka pendek (*discretionary fixed expenses*), contoh: tenaga kerja.

Asumsi Linearitas

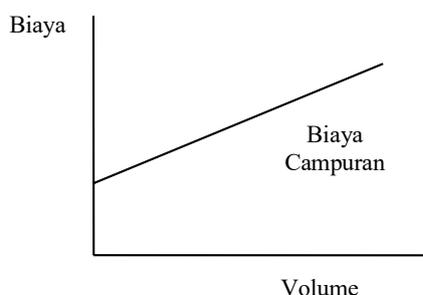
Sebenarnya fungsi biaya menurut ekonomika makro adalah non linier – tidak berbentuk garis lurus. Namun dalam penerapan akuntansi manajemen, fungsi biaya dikonversi melalui hubungan linier, yakni tingkat perubahan biaya dianggap konstan di seluruh tingkatan aktivitas untuk memudahkan penaksiran biaya.



Grafik 3.1. Grafik Biaya Tetap



Grafik 3.2. Grafik Biaya Variabel



Grafik 3.3. Biaya Campuran

Perilaku Biaya Step

Meskipun kita menggunakan asumsi bahwa fungsi biaya bersifat berkelanjutan, namun dalam kenyataannya beberapa fungsi biaya mungkin tidak berkelanjutan. Hal ini disebut dengan fungsi biaya step (*step cost function*), yakni memiliki tingkat biaya yang konstan selama rentang penggunaan (output) aktivitas tertentu dan untuk selanjutnya meningkat hingga tingkat biaya yang lebih tinggi pada beberapa titik dan sifatnya tetap untuk rentang aktivitas serupa. Sumber daya diperoleh dalam jumlah tertentu (berkelompok).

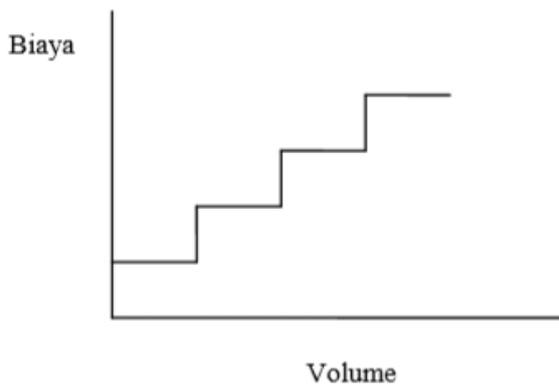
Ada dua jenis biaya step:

1. Biaya Variabel Step (*step variable cost*)

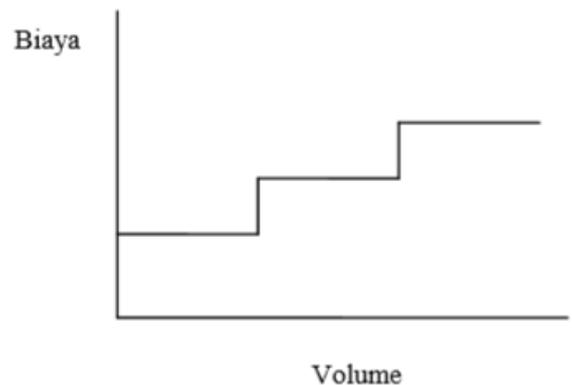
Dalam biaya variabel step, lebar step kecil dan biaya sumber daya berubah sebagai akibat perubahan kecil dalam penggunaan sumber daya. Biasanya biaya variabel step dianggap sebagai biaya variabel yang ketat.

2. Biaya Tetap Step (*step fixed cost*)

Biaya tetap step merupakan biaya yang mengikuti perilaku biaya dengan step lebar. Banyak *committed resources* yang mengikuti fungsi biaya ini. Biaya tetap step dikategorikan sebagai biaya tetap. Kebanyakan biaya tetap step bersifat tetap selama rentang operasi normal perusahaan.



Grafik 3.4. Fungsi Biaya Variabel Step



Grafik 3.2. Fungsi Biaya Tetap Step

Perilaku Biaya Campuran

Sangat dimungkinkan bila aktivitas yang dilakukan perusahaan memerlukan adanya *committed resources* dan *flexible resources* secara sekaligus. Hal ini menunjukkan adanya perilaku biaya campuran. Contoh: perusahaan me-lease sebuah mesin fokokopi dalam aktivitas penggandaan dokumen. Biaya lease Rp 2.000.000 dibayar tiap tahun. Untuk mengoperasikannya, perusahaan harus membayar biaya operasi rata-rata Rp 60 per lembar untuk menutup biaya toner, kertas dan pemeliharaan. Mesin fotokopi di-lease selama 3 tahun dan memiliki kapasitas produksi 200.00 lembar/tahun. Rp 2.000.000 menggambarkan sumber daya yang harus disediakan di muka dan Rp60 menggambarkan biaya perolehan sumber daya ketika digunakan. Perilaku biaya ini dapat ditunjukkan dengan persamaan:

$$Y = \text{Rp}2.000.000 + 60X$$

Catatan akuntansi seringkali hanya menunjukkan total biaya dan penggunaan aktivitas pada biaya campuran sehingga perlu untuk memisahkan total biaya menjadi komponen biaya tetap dan variabel.

Metode Pemisahan Biaya Campuran

Ada tiga metode yang digunakan secara luas untuk memisahkan biaya campuran menjadi komponen biaya tetap dan variabel:

1. Metode Tinggi Rendah (*high low method*)

Dengan metode tinggi rendah, kita memilih terlebih dahulu dua titik, titik terendah dan titik tertinggi. Titik terendah menunjukkan aktivitas terendah dan titik tertinggi menunjukkan aktivitas tertinggi. Untuk mencari rumus biaya digunakan persamaan berikut:

$$V = \frac{\text{Perubahan biaya} = (Y_2 - Y_1)}{\text{Perubahan aktivitas}(X_2 - X_1)}$$

$$\begin{aligned} \text{Dan } F &= \text{Total biaya campuran} - \text{Biaya variabel} \\ &= Y_2 - X_2 \end{aligned}$$

$$\text{Atau } F = Y_1 - X_1$$

Metode tinggi rendah memiliki keunggulan: (1) objektivitas dan (2) dapat mengetahui hubungan biaya dengan cepat hanya berdasarkan dua titik data. Kelemahannya adalah jika dua titik tertinggi atau terendah tersebut merupakan outlier, maka hubungan biaya aktivitas yang diperoleh menjadi tidak representatif.

2. Metode Scatter Plot (*scatter plot method*)

Dengan metode scatter plot, kita memplot titik-titik data sehingga diperoleh hubungan biaya dan aktivitas. Hal ini dilakukan untuk menilai validitas hubungan linear yang diasumsikan. Kemudian dipilih titik untuk menempatkan garis terbaik pada titik-titik scatter plot, yaitu garis di mana titik-titik data lebih dekat dengan garis tersebut daripada garis lainnya. Setelah menentukan dua titik untuk membuat garis terbaik, maka rumus biaya dapat dihitung dengan persamaan yang digunakan pada saat menggunakan metode tinggi rendah.

$$V = \frac{(Y_2 - Y_1)}{(X_2 - X_1)}$$

$$F = Y_2 - X_2$$

Keunggulan signifikan metode scatter plot adalah memberi kesempatan untuk melakukan analisis biaya secara visual serta dapat mengidentifikasi nonlinearitas, keberadaan outliers, dan terjadinya pergeseran dalam hubungan biaya. Adapun kekurangannya adalah tidak adanya kriteria objektif dalam pemilihan garis terbaik sehingga kualitas rumus biaya tergantung pada kualitas penilaian subjektif analis.

3. Metode Kuadrat Terkecil (*least square method*)

Metode kuadrat terkecil mengidentifikasi garis terbaik dengan mengkuadratkan deviasi (selisih antara biaya yang diprediksi dengan biaya aktual, ditunjukkan oleh jarak dari titik ke garis) yang terdapat pada masing-masing titik dan kemudian menjumlahkan deviasi yang dikuadratkan tersebut sebagai ukuran keseluruhan kedekatan. Garis dengan jumlah kuadrat deviasi terkecil merupakan garis kecocokan terbaik (*best fitting line*). Metode ini lebih disarankan daripada metode tinggi rendah maupun metode scatter plot.

Rumus statistik yang digunakan untuk menghasilkan rumus biaya adalah:

$$V = \frac{[\sum XY - \sum X \sum Y / n]}{[\sum X^2 - \sum X^2 / n]}$$

$$F = \frac{\sum Y - V [\frac{\sum X}{n}]}{n}$$

Reliabilitas Rumus Biaya

Metode kuadrat terbaik mengidentifikasi garis terbaik, namun tidak menyatakan seberapa baiknya. Semakin tinggi persentase variabilitas biaya yang diterangkan, semakin baik garisnya. Persentase ini ditunjukkan oleh koefisien determinan (R^2). Karena koefisien itu merupakan persentase reliabilitas yang diterangkan, maka nilainya selalu berkisar antara 0 dan 1. Semakin dekat R^2 ke 1, semakin baik garisnya. Koefisien determinasi dapat diukur dengan menggunakan rumus berikut:

$$R^2 = \frac{V [\sum XY - \sum X \sum Y / n]}{[EY^2 - (\sum Y)^2 / n]}$$

di mana V adalah kemiringan yang dihitung dengan metode kuadrat terkecil

Ukuran alternatif untuk *goodness of fit* adalah koefisien korelasi, yaitu akar dari koefisien determinan. Korelasinya antara -1 dan +1. Kelebihannya adalah mampu mengindikasikan arah hubungan. Jika koefisien korelasinya positif, maka kedua variabelnya bergerak ke arah yang sama (korelasi positif) dan jika koefisiennya negatif, diprediksikan kedua variabelnya bergerak ke arah yang berlawanan (korelasi negatif).

Regresi Ganda

Satu faktor penggerak mungkin tidaklah cukup dalam menjelaskan variabilitas perilaku biaya aktivitas. Menambahkan variabel tambahan lain ke dalam persamaan mungkin dapat meningkatkan kemampuannya dalam memprediksi biaya aktivitas, selain memberikan gambaran mengenai bagaimana biaya aktivitas dapat dikelola. Hal ini dapat dilakukan dengan metode regresi berganda yang dalam aplikasi praktisnya memerlukan penggunaan komputer. Persamaan linear diperluas menjadi:

$$Y = F + V_1 X_1 + V_2 X_2$$

Pertimbangan Manajerial

Pertimbangan manajerial dapat dilakukan secara terpisah atau digabungkan dengan metode tinggi rendah, scatterplot atau kuadrat terkecil. Manajer menggunakan pengetahuan dan pengalamannya mengenai hubungan biaya dan tingkat aktivitas untuk mengidentifikasi outliers, memahami pergeseran struktural, dan menyesuaikan parameter sebagai antisipasi atas kondisi yang berubah.

BAB IV

BIAYA BERDASARKAN AKTIVITAS

A. Pokok Bahasan

1. Pentingnya Biaya per Unit
2. Sistem Pengukuran Biaya
3. Kalkulasi Biaya Produk Tradisional
4. Keterbatasan Sistem Akuntansi Tradisional
5. Activity Based Costing (ABC)

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Pentingnya Biaya per Unit, Sistem Pengukuran Biaya, Kalkulasi Biaya Produk Tradisional, Keterbatasan Sistem Akuntansi Tradisional, Activity Based Costing (ABC)

C. Kompetensi Umum

Mahasiswa memahami biaya perunit dalam sistem pengukuran Biaya dengan sistem pengukuran biaya.

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa mampu menyebutkan Pentingnya Biaya per Unit,
2. mampu memahami Sistem Pengukuran Biaya,
3. mampu menghitung Kalkulasi Biaya Produk Tradisional
4. mampu menghitung Keterbatasan Sistem Akuntansi Tradisional dengan menggunakan Activity Based Costing (ABC)

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi

Pentingnya Biaya per Unit

Sistem akuntansi biaya memiliki tujuan untuk pengukuran dan pembebanan biaya

sehingga biaya per unit dari suatu produk dapat ditentukan. Biaya per unit digunakan untuk menilai sediaan, menentukan laba, menyediakan input untuk berbagai keputusan seperti penentuan harga, keputusan membuat atau membeli, dan menerima atau menolak pesanan khusus. Karena pentingnya, keakuratan biaya per unit menjadi suatu isu yang kritis.

Secara konsep, **biaya per unit (*unit cost*)** adalah biaya total yang berhubungan yang dengan unit yang diproduksi dibagi dengan jumlah unit yang diproduksi. Namun, untuk bisa mengukur total biaya kita harus mendefinisikan biaya produk terlebih dahulu. Ingat bahwa biaya produk tergantung pada tujuan manajerial yang ingin dipenuhi (*different costs for different purposes*). Misalnya, biaya produk didefinisikan sebagai jumlah dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya overhead. Definisi ini diperlukan hanya untuk tujuan pelaporan keuangan eksternal. Pengukuran biaya (*cost measurement*) meliputi penentuan nilai dari bahan baku, tenaga kerja langsung, dan overhead yang digunakan dalam produksi. Adapun proses menghubungkan biaya dengan unit yang diproduksi setelah biaya diukur disebut pembebanan biaya (*cost assignment*).

Sistem Pengukuran Biaya

Sistem pengukuran biaya yang umum digunakan adalah pembebanan biaya aktual dan pembebanan biaya normal:

- a. Biaya Aktual (*actual cost system*), yaitu membebankan biaya aktual dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead ke produk.
- b. Biaya Normal (*normal cost system*), yaitu membebankan biaya aktual dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, namun untuk biaya overhead dibebankan ke produk dengan menggunakan tarif tertentu yang ditentukan terlebih dahulu (*predetermined rate*). Predetermined rate overhead adalah tingkat yang digunakan untuk menentukan data yang diestimasikan.

$$\text{Predetermined rate overhead} = \frac{\text{Overhead yang dianggarkan}}{\text{Penggunaan aktivitas yang dianggarkan}}$$

Contoh:

Sebuah perusahaan roda mobil memperkirakan bahwa overhead untuk tahun tersebut adalah Rp75.000.000,00 dan produksi yang diharapkan sebesar 150.000 unit, maka: tarif overhead = $\frac{\text{Rp75.000.000}}{150.000} = \text{Rp500}$

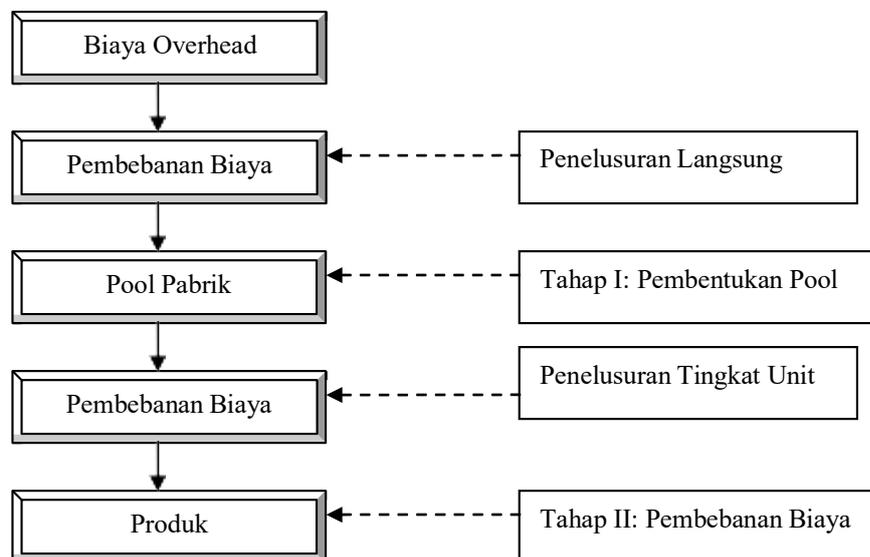
Kalkulasi Biaya Produk Tradisional

Dalam sistem biaya tradisional, hanya penggerak aktivitas tingkat unit yang digunakan untuk membebankan biaya pada produk. Penggerak aktivitas tingkat unit (*unit level activity driver*) adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya sebagai akibat perubahan unit yang

diproduksi. Dengan hanya menggunakan penggerak tingkat unit, diasumsikan biaya overhead yang dikonsumsi oleh produk berkorelasi tinggi dengan jumlah unit yang diproduksi. Penggerak aktivitas berdasarkan unit membebaskan biaya overhead ke produk melalui tarif pabrik secara menyeluruh maupun departemental. Penggerak tingkat unit yang biasa digunakan antara lain:

- Unit yang diproduksi
- Jumlah jam tenaga kerja langsung
- Jumlah upah tenaga kerja langsung
- Jumlah jam mesin
- Jumlah bahan baku

Setelah menentukan penggerak tingkat unit, langkah selanjutnya adalah memperkirakan tingkat output aktivitas yang akan diukur, yaitu melalui tingkat aktivitas yang diharapkan dan tingkat aktivitas normal. Tingkat aktivitas yang diharapkan adalah output yang diharapkan akan dicapai perusahaan di masa yang akan datang, sedangkan tingkat aktivitas normal adalah output aktivitas rata-rata yang merupakan pengalaman perusahaan dalam jangka panjang. Aktivitas normal memiliki keunggulan berupa penggunaan tingkat aktivitas yang sama dari tahun ke tahun sehingga fluktuasi pembebanan biaya overhead per unit dari tahun ke tahun relatif rendah.



Gambar 3.1. Pembebanan Overhead dengan Tarif Pabrik Menyeluruh

Contoh Kasus:

Amanah Corporation, sebuah perusahaan telekomunikasi, memproduksi dua jenis telepon, yaitu telepon reguler dan telepon tanpa kabel. Berikut adalah data estimasi dan data aktual tahun 2017:

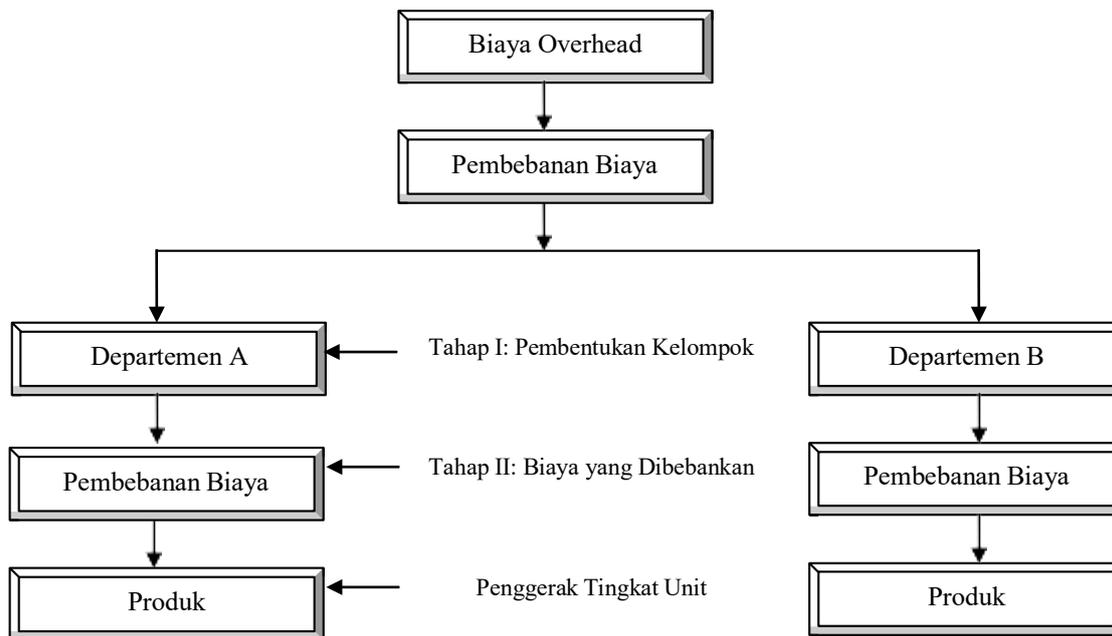
Overhead yang dianggarkan	Rp360.000.000
Aktivitas yang diharapkan (dalam jam TK langsung)	100.000
Aktivitas aktual (dalam jam TK langsung)	100.000
Overhead aktual	Rp380.000.000

$$\begin{aligned}
 \text{Tarif overhead yang ditentukan terlebih dahulu} &= \frac{\text{overhead yang dianggarkan}}{\text{aktivitas yang diharapkan}} \\
 &= \frac{\text{Rp360.000.000}}{100.000 \text{ jam TK langsung}} \\
 &= \text{Rp 3.600,00}
 \end{aligned}$$

(1) Kalkulasi Biaya per Unit: Tarif Pabrik Menyeluruh

	Tanpa kabel	Reguler
Unit yang diproduksi	1.000	10.000
Biaya utama	Rp78.000.000	Rp738.000.000
Jam TK langsung	10.000	90.000

	Tanpa kabel	Reguler
Biaya Utama	Rp 78.000.000	Rp738.000.000
Biaya Overhead		
Rp3600 x 10.000	Rp 36.000.000	
Rp3600 x 90.000		Rp324.000.000
Total biaya produksi	Rp114.000.000	Rp106.200.000
Unit produksi	1.000	10.000
Biaya per unit (total biaya/unit)	Rp 114.000	Rp 106.200



Gambar 3.2. Pembebanan Overhead dengan Tarif Departemental

Diasumsikan Amanah Corp. memiliki dua divisi produksi, yaitu pabrikasi dan perakitan. Divisi pabrikasi bertanggungjawab untuk membuat komponen elektronik utama. Bagian-bagian lainnya dibeli dari pemasok. Semua komponen kemudian dirakit di divisi perakitan. Mempertimbangkan bahwa divisi pabrikasi bersifat intensif mesin sedangkan divisi perakitan cenderung intensif tenaga kerja, maka Amanah Corp. mendasarkan tarif overhead departemental pada jam mesin untuk pabrikasi dan pada jam tenaga kerja langsung untuk perakitan. Berikut ini adalah data departemental untuk tahun 2017:

	Pabrikasi	Perakitan
Overhead yang dianggarkan	Rp252.000.000	Rp108.000.000
Aktivitas yang dianggarkan dan aktual (jam TK langsung)		
Tanpa kabel	7.000	3.000
Reguler	<u>13.000</u>	<u>77.000</u>
	20.000	80.000
Aktivitas yang dianggarkan dan aktual (jam mesin)		
Tanpa kabel	4.000	1.000
Reguler	<u>36.000</u>	<u>9.000</u>
	40.000	10.000

(2) Kalkulasi Biaya per Unit: Tarif Pabrik Departemental

$$\begin{aligned} \text{Tarif pabrikasi} &= \frac{\text{Overhead yang dianggarkan}}{\text{Jam mesin yang dianggarkan}} \\ &= \frac{\text{Rp}252.000.000}{40.000} \\ &= \text{Rp}6.300/\text{jam mesin} \\ \\ \text{Tarif perakitan} &= \frac{\text{Overhead yang dianggarkan}}{\text{Jam TK langsung yang dianggarkan}} \\ &= \frac{\text{Rp}108.000.000}{80.000} \\ &= \text{Rp}1.350/\text{jam TK langsung} \end{aligned}$$

Overhead yang dibebankan

$$\begin{aligned} &= (\text{Rp}6.300 \times \text{jam mesin aktual}) + (\text{Rp}1.350 \times \text{jam TK langsung}) \\ &= (\text{Rp}6.300 \times 40.000) + (\text{Rp}1.350 \times 80.000) \\ &= \text{Rp}252.000.000 + \text{Rp}108.000.000 \\ &= \text{Rp}360.000.000 \end{aligned}$$

	Tanpa kabel	Reguler
Biaya utama	Rp78.000.000	Rp738.000.000
overhead		
(Rp1.350 x 3.000)+(Rp6.300 x 4.000)	Rp29.500.000	
(Rp1.350 x 77.000)+(Rp6.300 x 36.000)		Rp330.750.000
Total biaya produksi	Rp107.250.000	Rp1.068.750.000
Unit produksi	1.000	10.000
Biaya per unit	Rp 107.250	Rp 106.875

Dari hasil perhitungan di atas terlihat bahwa sistem tarif pabrik menyeluruh dan tarif departemental menghasilkan biaya per unit yang berbeda untuk telepon reguler dan telepon tanpa kabel. Namun perbedaan antara biaya per unit telepon reguler yang diproduksi secara massal dan telepon tanpa kabel yang diproduksi dalam jumlah yang jauh lebih sedikit tidak terpaut terlalu jauh.

Keterbatasan Sistem Akuntansi Tradisional

Seringkali organisasi mengalami hal-hal tertentu yang mengindikasikan bahwa sistem

akuntansi biaya sudah ketinggalan jaman, contohnya:

- Hasil dari penawaran bisnis sulit dijelaskan
- Harga pesaing tampak begitu rendah dan tidak masuk akal
- Produk-produksi yang memiliki tingkat kesulitan tinggi menunjukkan laba yang tinggi
- Manajer operasional ingin menghentikan produksi dari produk-produknya yang tampaknya menguntungkan
- Marjin laba sulit untuk dijelaskan
- Perusahaan memiliki ceruk pasar yang nampaknya hanya memberi laba tinggi pada perusahaan sendiri
- Pelanggan tidak mengeluh atas kenaikan harga produk-produk khusus
- Departemen akuntansi menghabiskan banyak waktu untuk memberikan data biaya bagi produk khusus
- Beberapa departemen menggunakan sistem akuntansinya sendiri
- Biaya produk berubah karena perubahan peraturan pelaporan keuangan

Organisasi yang menerapkan sistem biaya tradisional dengan menggunakan tarif overhead pabrik atau departemen seringkali mengalami hal-hal yang disebutkan di atas. Setidaknya ada dua faktor utama yang menyebabkan kegagalan sistem biaya tradisional:

1. Menggunakan hanya penggerak biaya aktivitas berdasar unit untuk membebaskan biaya overhead yang tidak berkaitan dengan unit akan menimbulkan distorsi biaya produk. Padahal ada banyak penggerak biaya aktivitas berdasarkan non unit (*non unit based activity cost driver*) yang berperan dalam konsumsi biaya overhead, antara lain: penerimaan pesanan, set up, rekayasa teknik, inspeksi, dll.
2. Adanya keragaman produk (*product diversity*) yang berarti bahwa masing-masing produk mengkonsumsi aktivitas overhead dalam proporsi yang berbeda.

Activity Based Costing (ABC)

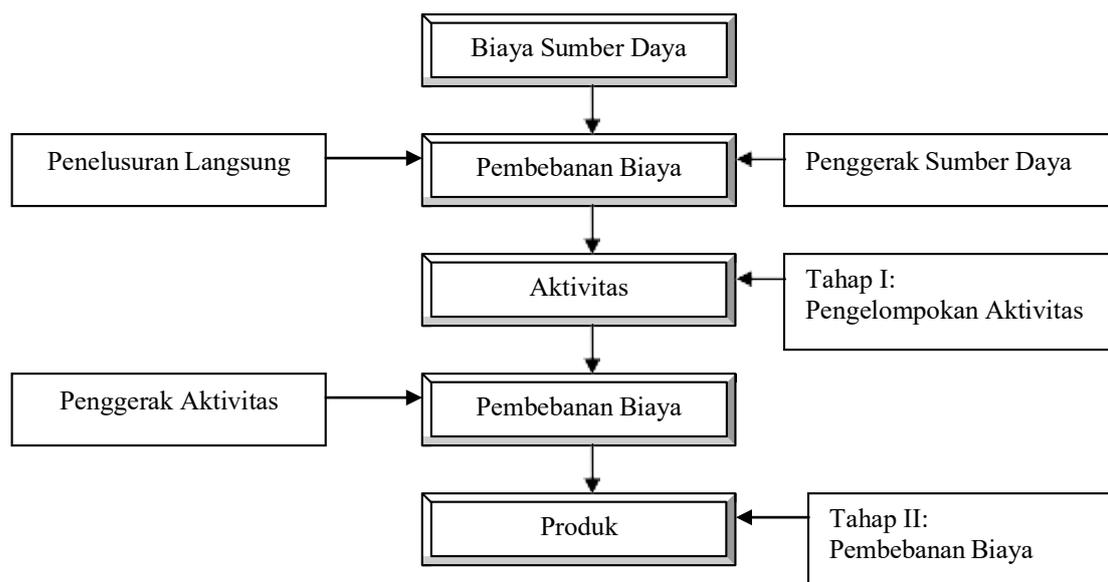
Sistem biaya berdasar aktivitas menelusuri biaya aktivitas dan kemudian ke produk. Tidak seperti sistem tradisional, ABC menekankan penelusuran langsung dan penelusuran penggerak dengan menekankan hubungan sebab akibat. ABC menggunakan penggerak biaya aktivitas berdasarkan unit maupun non unit. Ada dua prosedur yang digunakan untuk menerapkan ABC, yaitu:

Prosedur Tahap I:

1. Identifikasi aktivitas
2. Biaya-biaya dibebankan ke aktivitas
3. Aktivitas yang berkaitan dikelompokkan untuk membentuk kumpulan sejenis yang: (a) secara logika berkolerasi dan (b) memiliki rasio konsumsi yang sama untuk setiap produk

4. Biaya aktivitas yang dikelompokkan dijumlah untuk mendefinisikan kelompok biaya sejenis
5. Tarif overhead kelompok dihitung

Prosedur tahap II: biaya dari setiap kelompok overhead ditelusur ke produk



Gambar 3.3. Pembebanan Biaya dengan *Activity Based Costing*

Fokus dari sistem ABC adalah aktivitas sehingga identifikasi aktivitas menjadi langkah pertama dalam ABC. Aktivitas merupakan tindakan-tindakan yang harus diambil atau setiap pekerjaan yang dilakukan. Setelah teridentifikasi, dicari atribut aktivitas untuk menjelaskan dan mengklasifikasikan aktivitas lebih lanjut. Atribut aktivitas (*activity attribute*) adalah jenis informasi keuangan maupun non keuangan yang menggambarkan setiap aktivitas. Atribut aktivitas digunakan untuk mengelompokkan aktivitas terkait ke dalam kelompok-kelompok yang menjadi landasan bagi pengelompokan biaya sejenis. Aktivitas yang berkaitan dikelompokkan untuk membentuk kumpulan sejenis yang: (a) secara logika berkorelasi dan (b) memiliki rasio konsumsi yang sama untuk setiap produk.

Kumpulan aktivitas diklasifikasikan menjadi salah satu dari empat kategori umum aktivitas berikut ini:

- Tingkat unit: aktivitas yang dilakukan setiap suatu unit diproduksi. Contoh: pengujian produk.
- Tingkat batch: aktivitas yang dilakukan setiap suatu batch barang diproduksi. Contoh: persiapan, pemeriksaan, jadwal produksi, penanganan bahan.
- Tingkat produk: aktivitas yang dilakukan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi perusahaan. Contoh: perubahan rekayasa, pengembangan prosedur pengujian produk, pemasaran produk, rekayasa produk.
- Tingkat fasilitas: aktivitas yang menopang proses umum manufaktur suatu pabrik. Contoh: manajemen pabrik, landscaping, keamanan, pajak kekayaan, dan penyusutan pabrik

Dengan menggunakan kasus Amanah Corporation, berikut ini adalah informasi tambahan terkait dengan rincian aktivitas yang dilakukan selama proses produksi.

	Ukuran Penggunaan Aktivitas		
	Tanpa Kabel	Reguler	Total
Unit diproduksi/tahun	1.000	10.000	
Biaya utama	Rp78.000.000	Rp738.000.000	Rp816.000.000
Jam TK langsung	10.000	90.000	100.000
Jam mesin	5.000	45.000	50.000
Proses produksi	20	10	30
Jumlah perpindahan	60	30	90

Data Biaya Aktivitas (aktivitas overhead)

	Kelompok tingkat batch		Kelompok tingkat unit	
	Persiapan	Rp120.000.000	Daya	Rp100.000.000
Penanganan bahan	<u>Rp 60.000.000</u>	Pengujian	<u>Rp 80.000.000</u>	
Total	Rp180.000.000	Total	Rp180.000.000	

(3) Kalkulasi Biaya dengan ABC

Tahap I

Kelompok tk. Batch

Biaya persiapan	Rp120.000.000
Biaya penanganan bahan	<u>60.000.000</u>
Total biaya	Rp180.000.000
Proses produksi	30
Tarif kelompok (biaya per proses)	Rp6.000.000

Kelompok tk. unit

Biaya daya	Rp100.000.000
Biaya pengujian	<u>80.000.000</u>
Total biaya	Rp180.000.000
Jam mesin	50.000
Tarif kelompok (biaya per jam mesin)	Rp 3600

Tahap II

	Tanpa Kabel	Reguler
Biaya utama	Rp78.000.000	Rp738.000.000
Biaya overhead		
Kelompok tk. batch		
(Rp6.000.000 x 20)	120.000.000	
(Rp6.000.000 x 10)		60.000.000
Kelompok tk. Unit		
(Rp3.600 x 5.000)	18.000.000	
(Rp3.600 x 45.000)		162.000.000
Total biaya produksi	Rp216.000.000	Rp960.000.000
Unit produksi	1.000	10.000
Biaya per unit	Rp 216.000	Rp 96.000

Hasil kalkulasi biaya produk dengan menggunakan ABC menunjukkan perbedaan yang signifikan dengan kalkulasi produk menggunakan tarif pabrik maupun tarif departemental. Dengan ABC, biaya telepon tanpa kabel jauh lebih tinggi dibandingkan dengan biaya telepon reguler, yakni lebih dari dua kali lipatnya. Bandingkan dengan kalkulasi menggunakan tarif pabrik maupun tarif departemental yang menghasilkan biaya telepon tanpa kabel dan biaya telepon reguler yang tidak terpaut terlalu jauh.

Sistem ABC memperbaiki keakuratan biaya produk dengan mengakui bahwa banyak dari biaya overhead tetap ternyata bervariasi secara proporsional dengan perubahan selain volume produksi. Dengan memahami penyebab perubahan, biaya tersebut dapat ditelusuri ke masing-masing produk. Hubungan sebab akibat ini memungkinkan manajer untuk memperbaiki ketepatan perhitungan biaya produk yang kemudian dapat secara signifikan memperbaiki kualitas pengambilan keputusan. Pengetahuan tentang perilaku biaya juga memungkinkan manajer untuk melakukan pengendalian aktivitas dengan lebih baik. Hal ini memungkinkan manajer untuk mengidentifikasi aktivitas mana yang memberi nilai tambah dan aktivitas mana yang tidak. Analisis nilai ini dapat menjadi dasar untuk perbaikan yang berkelanjutan (*continuous improvement*).

BAB V

AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN BERDASARKAN AKTIVITAS DAN STRATEGI

A. Pokok Bahasan

1. Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Fungsional
2. Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Aktivitas
3. Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Strategi
4. Analisis Nilai Proses
5. Balance Scorecard (BSC)

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Fungsional, Aktivitas, Strategi, dan Analisis Nilai Proses serta Balance Scorecard (BSC)

C. Kompetensi Umum

Mahasiswa memahami pengukuran akuntansi pertanggungjawaban dengan menggunakan strategi Balance Scorecard

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa mampu menyebutkan Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Fungsional,
2. memahami Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Aktivitas dan
3. mampu mengukur Akuntansi Pertanggungjawaban dengan berdasarkan
4. mampu menghitung dengan Strategi Analisis Nilai Proses Balance Scorecard (BSC)

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi

Sistem akuntansi memainkan peranan penting dalam mengukur kegiatan dan hasil kerja dari kegiatan tersebut, juga dalam menentukan reward yang diterima seorang individu dalam organisasi. Peran ini disebut akuntansi pertanggungjawaban dan merupakan alat utama

pengendalian manajerial. Sistem akuntansi pertanggungjawaban ini didukung oleh empat elemen penting:

1. Membebankan tanggung jawab
2. Menentukan ukuran kinerja (*benchmark*)
3. Mengevaluasi kinerja
4. Memberikan reward

Sistem akuntansi manajemen menawarkan tiga jenis akuntansi pertanggungjawaban:

(1) akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsional (*functional based responsibility accounting*), (2) akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas (*activity based responsibility accounting*), dan (3) akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategik (*strategic based responsibility accounting*).

Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Fungsional

Akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsional membebankan tanggung jawab pada individu dan unit organisasi (seperti departemen dan pabrik) dan mengukur kinerja berdasarkan aspek keuangan. Sistem akuntansi pertanggungjawaban semacam inilah yang biasa dikembangkan oleh sebagian besar perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan yang relatif stabil dan menitikberatkan status quo. Penganggaran dan kalkulasi biaya standar merupakan tolak ukur aktivitas dari kerangka kerja fungsional. Sistem reward dirancang untuk mendorong setiap individu agar mengelola biaya, yaitu untuk mencapai atau membuatnya di bawah standar yang dianggarkan.

Dalam perkembangannya, akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsional sering dianggap tidak mampu memenuhi kebutuhan lingkungan bisnis yang bersifat dinamis. Beberapa keterbatasan yang dimiliki akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsional antara lain:

1. Terlalu mengandalkan pada varians dan standar.
 - a) Standar cenderung statis, mendukung status quo dan stabilitas organisasi, serta memungkinkan adanya tingkat inefisiensi tertentu.
 - b) Varians adalah indikator yang menunjukkan hasil, bukan penyebab yang merupakan hal mendasar untuk perbaikan kinerja.
2. Fokusnya internal, bukan eksternal.
3. Terlalu menekankan pada tenaga kerja langsung.
4. Mengabaikan biaya yang tidak bernilai tambah.
5. Varians tradisional dan laporan kinerja memberikan insentif yang kurang tepat
 - a) Mendorong terlalu banyak produksi dan persediaan yang tidak dibutuhkan
 - b) Bekerja berlawanan dengan prinsip kerusakan nol (*zero defect*) dan pengendalian kualitas total (*total quality control*).

- c) Dapat bekerja berlawanan dengan ketersediaan mesin (khususnya buruk dalam kondisi bottleneck)
6. Terlalu menekankan pada ukuran keuangan.

Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Aktivitas

Akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas berfokus pada proses dan tim. Tanggungjawab kinerja diukur berdasarkan faktor keuangan dan non keuangan/operasional. Waktu, kualitas, dan efisiensi merupakan dimensi penting dari kinerja karena sistem ini bertujuan untuk menghasilkan produk dengan biaya rendah, berkualitas tinggi, dan diterima konsumen tepat waktu. Sistem akuntansi pertanggungjawaban ini dikembangkan oleh perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan yang kompetitif dan menuntut perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*). Perubahan dapat dilakukan melalui: (1) perbaikan proses (*improvement process*), (2) proses inovasi (*innovation process*), dan (3) penciptaan proses (*process creation*). Karena berbagai perubahan proses tersebut memerlukan aktivitas tim, maka reward berdasarkan tim lebih sesuai untuk digunakan daripada reward individu.

Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Strategi

Kelemahan utama dari perbaikan berkelanjutan adalah tidak mampu untuk menyesuaikan dengan misi dan strategi organisasi secara keseluruhan. Oleh karenanya, diperlukan perbaikan berkelanjutan yang terarah. Akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategik menerjemahkan visi dan misi organisasi ke dalam strategi operasional dan mengembangkan dimensi pertanggungjawaban menjadi empat dimensi, yaitu keuangan (*financial*), pelanggan (*customer*), proses bisnis internal (*internal business process*), serta pembelajaran dan pertumbuhan (*learning & growth*). Ukuran kinerja dirancang agar dapat mengkomunikasikan strategi bisnis dan membantu menyelaraskan tujuan individu dan organisasi. Ukuran yang dipilih harus menyeimbangkan antara ukuran lag vs lead, objektif vs subjektif, keuangan vs non keuangan, dan antara internal vs eksternal. Reward untuk individu diberikan berdasarkan ukuran kinerja multidimensi.

Analisis Nilai Proses

Analisis nilai proses merupakan sesuatu yang mendasar dalam akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas; lebih berfokus pada aktivitas dibanding pada biaya, dan lebih menekankan pada kinerja sistem secara keseluruhan dibanding kinerja individu.

1. Analisis Penggerak

Pengelolaan aktivitas memerlukan pemahaman terhadap penyebab biaya aktivitas. Analisis penggerak merupakan suatu usaha pengidentifikasian faktor-faktor yang menjadi penyebab utama biaya aktivitas. Misal: biaya perpindahan bahan ternyata disebabkan oleh tata letak pabrik, maka penataan kembali tata letak pabrik diharapkan dapat mengurangi biaya

perpindahan bahan.

2. Analisis Aktivitas

Analisis aktivitas adalah proses mengidentifikasi, menjelaskan, dan mengevaluasi aktivitas organisasi. Analisis aktivitas menghasilkan outcome: (1) aktivitas apa yang dilakukan, (2) bagaimana aktivitas dilakukan, (3) waktu dan sumber daya yang diperlukan untuk melakukan aktivitas, dan (4) penilaian terhadap aktivitas (bernilai tambah & tidak bernilai tambah)

- Aktivitas disebut bernilai tambah (*value added activities*) jika memenuhi tiga kondisi: (1) aktivitas menghasilkan perubahan, (2) aktivitas sebelumnya tidak menghasilkan perubahan tersebut, dan (3) aktivitas ini memungkinkan dilaksanakannya aktivitas lainnya. Contoh: pemotongan kayu, perakitan, dan pengecatan pada usaha furniture.
- Aktivitas disebut tidak bernilai tambah (*non value added activities*), yaitu semua aktivitas selain dari aktivitas yang penting untuk dilakukan dan diperlukan untuk menjaga kelangsungan bisnis. Contoh: penjadwalan, pemindahan, waktu tunggu, pemeriksaan, dan penyimpanan.

Biaya bernilai tambah $= SQ \times SP$

Biaya tidak bernilai tambah $= (AQ - SQ) SP$

SQ : tingkat output bernilai tambah dari suatu aktivitas

SP : harga standar tiap unit dari ukuran output aktivitas

AQ : kuantitas aktual penggunaan sumber daya fleksibel atau kapasitas aktivitas praktis yang diperoleh untuk sumber daya terikat

- Pengurangan biaya dapat dilakukan melalui empat cara:
 - a) Eliminasi aktivitas (*activity elimination*), yaitu menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah.
 - b) Pemilihan aktivitas (*activity selection*), yaitu memilih aktivitas dari desain paling efektif yang mampu mengurangi biaya.
 - c) Pengurangan aktivitas (*activity reduction*), yaitu meningkatkan efisiensi dari aktivitas yang diperlukan.
 - d) Pembagian aktivitas (*activity sharing*), yaitu meningkatkan efisiensi dari aktivitas yang diperlukan dengan menggunakan skala ekonomis, menghindari munculnya aktivitas baru.

3. Pengukuran Kinerja Aktivitas.

Ukuran kinerja aktivitas yang digunakan meliputi efisiensi, kualitas, dan waktu.

Adapun ukuran keuangan dari efisiensi aktivitas, meliputi:

- a. Laporan biaya aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah
- b. Trend dalam laporan aktivitas biaya
- c. Penentuan standar Kaizen

Standar Kaizen berfokus pada pengurangan biaya dari produk dan proses yang sudah ada

melalui pengurangan biaya-biaya tidak bernilai tambah. Pengendalian terhadap proses pengurangan biaya ini dilakukan melalui penggunaan dua subsiklus: (1) siklus kaizen (siklus perbaikan berkelanjutan) dan (2) siklus pemeliharaan.

d. Benchmarking

Dengan benchmarking, manajemen mengidentifikasi peluang perbaikan aktivitas serta menggunakan praktik terbaik sebagai standar dalam evaluasi kinerja aktivitas.

d. Manajemen Kapasitas

Kapasitas aktivitas menunjukkan jumlah berapa kali suatu aktivitas dapat dilakukan. Penggerak aktivitas akan mengukur kapasitas aktivitas. Dua pertanyaan yang perlu dijawab.

- (1) Seberapa besar seharusnya kapasitas aktivitas tersebut? Hal ini menunjukkan kemampuan untuk mengukur jumlah peningkatan yang masih dimungkinkan.
- (2) Seberapa banyak kapasitas yang dimiliki digunakan? Hal ini menunjukkan biaya non produktif dan sekaligus peluang untuk mengurangi kapasitas dan mengurangi biaya.

e. Life Cycle Costing

Siklus hidup produk adalah waktu keberadaan produk mulai dari pengonsepan hingga tidak terpakai. Biaya siklus hidup adalah semua biaya yang berhubungan dengan produk selama keseluruhan umur hidupnya, termasuk di dalamnya biaya pengembangan, produksi, dan dukungan logistik.

Balance Scorecard (BSC)

Balance Scorecard (BSC) adalah suatu sistem manajemen stratejik yang merupakan operasionalisasi dari akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategi. BSC menerjemahkan misi dan strategi organisasi ke dalam tujuan operasional ukuran kinerja untuk empat perspektif yang berbeda:

1. **Keuangan:** mendeskripsikan konsekuensi ekonomi dari tindakan yang dilakukan dalam tiga perspektif lain (pelanggan, proses bisnis internal, pembelajaran&pertumbuhan). Contoh: pertumbuhan pendapatan, pengurangan biaya, dan pemanfaatan aset.
2. **Pelanggan:** menentukan pelanggan dan segmen pasar yang diambil dalam operasional bisnis. Contoh: peningkatan pangsa pasar, akuisisi pelanggan baru, retensi pelanggan, kepuasan pelanggan, profitabilitas pelanggan, dll.
3. **Proses bisnis internal:** menjelaskan proses bisnis internal yang diperlukan untuk menyediakan nilai bagi pelanggan dan pemilik perusahaan. Contoh: proses inovasi, proses operasional, dan responsivitas terhadap pelanggan.
4. **Pembelajaran dan pertumbuhan:** menentukan kemampuan yang diperlukan organisasi untuk menciptakan peningkatan dan pertumbuhan

jangka panjang.

Contoh: peningkatan kemampuan karyawan, motivasi dan pemberdayaan karyawan, serta kemampuan sistem informasi.

Dimensi Akuntansi Pertanggungjawaban	Berbasis Fungsional	Berbasis Aktivitas	Berbasis Strategi
Tanggung jawab yang ditentukan	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Individual yang bertanggungjawab ▪ Efisiensi operasi ▪ Unit organisasional ▪ Outcome keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tim ✓ Rantai Nilai ✓ Proses ✓ Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Keuangan ➤ Proses ➤ Pelanggan ➤ Infrastruktur
Ukuran Kinerja yang Ditentukan	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Anggaran unit ▪ Standar statis ▪ <i>Standard costing</i> ▪ Standar yang saat ini tercapai 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Optimal ✓ Orientasi Proses ✓ Dinamis ✓ Nilai tambah 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Strategi Komunikasi ➤ Penyatuan Tujuan ➤ Ukuran yang berimbang ➤ Hubungan ke strategi
Pengukuran Kinerja	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Efisiensi keuangan ▪ Aktual vs standar ▪ Biaya yang dapat dikendalikan ▪ Ukuran Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pengurangan Waktu ✓ Pengurangan Biaya ✓ Peningkatan Kualitas ✓ Ukuran Trend 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Ukuran Keuangan ➤ Ukuran Proses ➤ Ukuran pelanggan ➤ Ukuran infrastruktur
Penghargaan individual berdasarkan kinerja	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Promosi ▪ Profit Sharing ▪ Bonus ▪ Peningkatan Gaji 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Promosi ✓ Gain Sharing ✓ Bonus ✓ Peningkatan Gaji 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Promosi ➤ Profit Sharing ➤ Bonus ➤ Peningkatan Gaji

BAB VI

ANALISA BIAYA, VOLUME LABA

A. Pokok Bahasan

1. Titik Impas (BEP) dalam Unit
2. Titik Impas (BEP) dalam Nominal Penjualan
3. Penyajian Secara Grafis Hubungan CVP
4. Analisis Multi Produk
5. Analisis Sensitivitas
6. Analisis CVP dan Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Titik Impas (BEP) dalam Unit, Titik Impas (BEP) dalam, nominal Penjualan, Penyajian Secara Grafis Hubungan CVP, Analisis Multi Produk, Analisis Sensitivitas, dan Analisis CVP dan Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

C. Kompetensi Umum

Mahasiswa memahami analisa Biaya, analisa volume dan analisa laba.

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa Titik Impas (BEP) dalam Unit
2. Mahasiswa memahami titik Impas (BEP) dalam Nominal Penjualan
3. Mahasiswa mampu menyajikan Secara Grafis Hubungan CVP
4. Mahasiswa mampu menganalisis Multi Produk
5. Mahasiswa mampu menganalisis Sensitivitas
6. Mahasiswa mampu menganalisis CVP dan Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi

Analisa biaya-volume-laba (*cost volume profit analysis*) menyajikan informasi kepada manajemen tentang dampak perubahan biaya, pendapatan, volume dan bauran produk terhadap laba. Analisis CVP berfokus pada hubungan biaya-volume-laba dan dampak dari pola perilaku biaya terhadap pengambilan keputusan. Pemahaman terhadap pola perilaku biaya perusahaan akan mempermudah pengambilan keputusan manajemen dalam hal penetapan harga produk, penerimaan/penolakan pesanan, analisis penghematan biaya, dan promosi atas lini produk yang lebih menguntungkan.

Titik Impas (BEP) dalam Unit

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

1. Penggunaan Laba Operasi dalam Analisis Biaya-Volume-Laba

Untuk bisa menentukan jumlah produk yang harus dijual untuk mencapai titik impas, maka kita bisa berfokus pada laba operasi, yaitu laba yang berasal dari operasi normal perusahaan. Yang harus kita lakukan adalah: (1) menentukan pengertian unit dan (2) memisahkan biaya antara komponen biaya tetap dan biaya variabelnya.

Laba operasional = pendapatan penjualan – biaya variabel – biaya tetap

Laba operasional = (harga x unit terjual) – (biaya variabel x unit terjual) –
biaya tetap total

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

Contoh:

Penjualan (1.000 x Rp 3.000)	Rp3.000.000
Biaya variabel (1.000 x Rp1800)	<u>(1.800.000)</u>
Marjin kontribusi	1.200.000
Biaya tetap	720.000
Laba operasi	Rp480.000

Jika X adalah unit yang dijual pada titik impas, maka persamaan laba operasinya

$$\text{adalah: } 0 = 3.000X - 1.800 X - 660.000$$

$$1.200X = 720.000$$

$$X = 600$$

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

Penjualan (600 x Rp 3.000)	Rp1.800.000
Biaya variabel (600 x Rp1.800)	<u>(1.080.000)</u>
Marjin kontribusi	720.000
Biaya tetap	<u>720.000</u>
Laba operasi	Rp 0

2. Cara Pintas Menghitung BEP

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

$$\text{Jumlah unit (BEP)} = \text{biaya tetap} / \text{marjin kontribusi per unit}$$

Dengan menggunakan contoh diatas, maka;

$$\text{Jumlah unit pada titik impas} = \text{Rp}720.000 / (\text{Rp}3.000 - \text{Rp}1.800) = 600$$

3. Penjualan Dalam Unit Untuk Mencapai Target Laba

Analisis CVP juga dapat digunakan untuk menentukan berapa banyak unit yang harus dijual untuk memperoleh target laba tertentu. Target laba dapat ditentukan dalam nominal tertentu atau sebagai persentase dari penjualan. Pendekatan laba maupun pendekatan marjin kontribusi bisa digunakan untuk menghitung target laba tersebut. Dengan asumsi bahwa biaya tetap tidak berubah, dampak perubahan jumlah unit terjual terhadap laba dapat dihitung dengan mengalikan marjin kontribusi per unit dengan perubahan jumlah unit terjual.

Jika semisal target laba yang ditentukan Rp 750.000, maka dengan menggunakan persamaan dasar titik impas kita hanya perlu menambahkan target laba sebesar Rp 750.000 pada biaya tetap sehingga didapatkan:

$$\text{Jumlah unit} = (\text{Rp}720.000 + \text{Rp}750.000) / \text{Rp}1.200 = 1.230 \text{ unit}$$

Titik Impas (BEP) dalam Nominal Penjualan

Untuk menghitung BEP dalam nominal, biaya variabel dianggap sebagai persentase penjualan.

Namun, penjualan pada BEP juga dapat dihitung secara singkat dengan rumus:

$$\text{Penjualan pada BEP} = \text{biaya tetap} \times (\text{harga/margin kontribusi})$$

$$\text{Penjualan pada BEP} = \text{biaya tetap} / \text{rasio margin kontribusi}$$

Dengan asumsi bahwa biaya tetap tidak berubah, rasio margin kontribusi dapat digunakan untuk menentukan dampak perubahan pendapatan penjualan terhadap laba, yaitu dengan mengalikan rasio margin kontribusi dengan perubahan penjualan. Rasio margin kontribusi merupakan bagian penjualan yang tersedia untuk menutupi biaya tetap dan menghasilkan bagian laba. Contoh di atas menunjukkan rasio margin kontribusi 40%, artinya dalam setiap Rp1 penjualan tersedia Rp0,40 yang dapat digunakan untuk menutup biaya tetap dan menghasilkan laba. Titik impas akan dicapai pada penjualan Rp1.800.000,00.

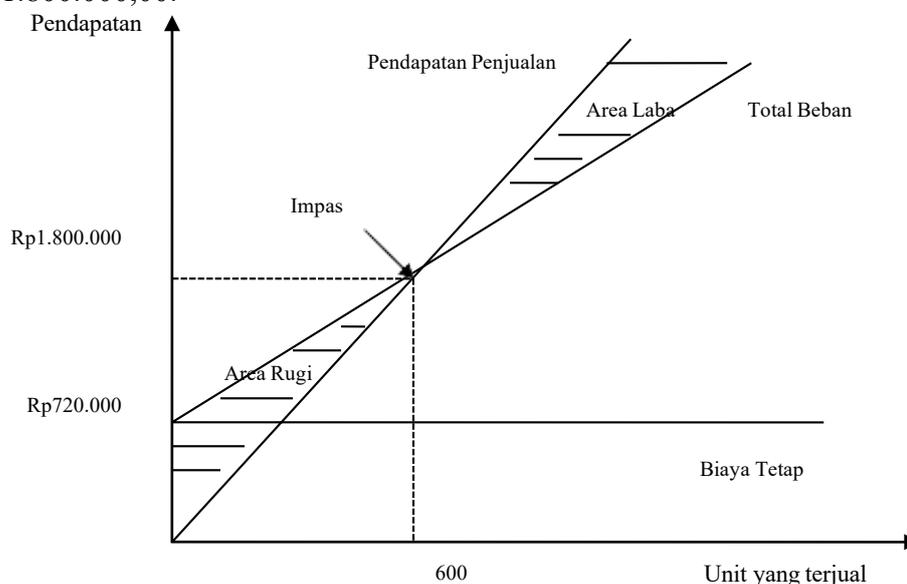
$$\text{Titik impas} = \text{Rp}720.000 / 0,40 = \text{Rp}1.800.000$$

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

1. Biaya tetap = margin kontribusi, artinya laba nol (perusahaan pada titik impas).
2. Biaya tetap > margin kontribusi, artinya perusahaan memperoleh laba.
3. Biaya tetap < margin kontribusi artinya perusahaan mengalami kerugian.

Penyajian Secara Grafis Hubungan CVP

Hubungan CVP dapat juga dianalisis dengan grafik dua sumbu. Sumbu horisontal menunjukkan unit yang terjual dan sumbu vertikal menunjukkan pendapatan penjualan. Garis total pendapatan dimulai pada titik nol dan meningkat dengan kemiringan yang sama dengan harga jual per unit. Garis total biaya memotong sumbu vertikal pada sebuah titik yang sama dengan total biaya tetap dan meningkat dengan kemiringan yang sama dengan biaya variabel per unit. Jika total pendapatan berada di bawah garis total biaya, maka akan muncul daerah rugi. Sebaliknya, daerah laba akan muncul jika garis total pendapatan berada di atas garis total biaya. Titik impas berada titik perpotongan antara garis penjualan total dan garis biaya total. Titik impas pada gambar di bawah ini terletak pada penjualan 600 unit produk dan tingkat pendapatan penjualan Rp1.800.000,00.



Gambar 5.1. Bagan Impas

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

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

Analisis Multi Produk

Analisis multi produk memerlukan adanya asumsi terkait dengan bauran penjualan (*sales mix*), yaitu kombinasi berbagai produk yang dihasilkan/dijual perusahaan. Dengan menentukan suatu bauran penjualan tertentu, analisis multi produk dapat diubah ke dalam analisis produk tunggal. Namun untuk analisis CVP kita harus menggunakan bauran penjualan dalam unit. Perusahaan dapat menyelesaikan masalah multiproduk dengan mengkonversinya menjadi produk tunggal, yaitu menetapkan produk-produk tersebut sebagai suatu paket, misal suatu paket terdiri dari 3 produk A dan 2 produk B.

Contoh:

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

$$\begin{aligned} \text{Paket titik impas} &= \text{biaya tetap total} / \text{margin kontribusi per paket} \\ &= \text{Rp57.400} / \text{Rp700} = 82 \text{ paket} \end{aligned}$$

Berdasar titik impas sebesar 82 paket ini, maka titik impas akan terjadi pada penjualan produk A sebanyak 246 paket (3 x 82) dan produk B sebanyak 164 paket (2 x 82).

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

Analisis Sensitivitas

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

Beberapa perubahan variabel yang biasa dibahas antara lain:

- **Perubahan harga jual.** Meningkatkan harga memungkinkan turunnya permintaan produk tetapi juga menurunkan titik impas produk. Menurunkan harga biasanya diharapkan dapat menaikkan volume penjualan namun juga menaikkan titik impas produk.
- **Perubahan biaya variabel.** Penurunan biaya variabel per unit akan menurunkan titik impas. Hal ini dapat dilakukan dengan meningkatkan efisiensi penggunaan bahan baku maupun tenaga kerja langsung.
- **Perubahan biaya tetap.** Manajemen dapat mempertimbangkan kenaikan biaya tetap dengan mengharapkan kenaikan volume penjualan, misalnya melalui kenaikan biaya iklan, kenaikan

biaya pelatihan pramuniaga dan salesman, dll. Kenaikan biaya tetap akan mengubah titik impas dan volume penjualan untuk mencapai target laba tertentu.

- **Perubahan lebih dari satu variabel secara serentak.** Dalam dunia nyata, seringkali beberapa variabel berubah dalam waktu bersamaan, misalnya menurunkan harga sekaligus meningkatkan biaya iklan atau menaikkan harga jual sekaligus meningkatkan biaya variabel untuk kualitas yang lebih baik.

Manajemen dapat memilih strategi yang dianggap paling tepat, sesuai dengan kondisi persaingan, prediksi tentang penerimaan/penolakan konsumen terhadap penurunan/kenaikan harga jual, kenaikan/penurunan biaya tetap dan biaya variabel yang dimungkinkan serta kombinasi dari faktor-faktor tersebut. Dua konsep yang dapat digunakan oleh manajemen dalam mengukur risiko yang dihadapinya adalah margin pengaman (*margin of safety*) dan pengungkit operasi (*operating leverage*).

- **Margin Pengaman (*Margin of Safety*)**

Margin pengaman adalah unit yang dijual atau diharapkan akan terjual di atas titik impas/pendapatan yang dihasilkan atau diharapkan akan dihasilkan di atas titik impas. Misalnya: volume impas adalah 300 unit dan penjualan saat ini 500 unit, maka margin pengamannya 200 unit. Demikian pula jika titik impasnya Rp450.000 dan pendapatan saat ini Rp750.000, maka margin pengamannya Rp300.000. Margin pengaman juga dapat dinyatakan dalam persentase, misalnya dari contoh diatas 40% (200/500).

Margin pengaman adalah ukuran kasar risiko. Semakin besar margin pengaman maka semakin kecil pula risiko kerugian jika terjadi penurunan penjualan dari yang diharapkan.

- **Pengungkit Operasi (*Operating Leverage*)**

Operating leverage adalah ukuran besarnya penggunaan biaya tetap dalam suatu perusahaan. Semakin tinggi biaya tetap, maka semakin tinggi operating leverage dan semakin besar pula sensitivitas laba bersih terhadap perubahan penjualan. Perusahaan yang memiliki operating leverage tinggi akan mengalami peningkatan persentase yang besar dalam labanya jika terjadi sedikit saja peningkatan dalam penjualan namun juga mengalami penurunan persentase laba yang besar jika terjadi penurunan penjualan. Sebaliknya, perusahaan yang memiliki operating leverage rendah, akan mengalami peningkatan/penurunan persentase yang rendah dalam labanya jika terjadi peningkatan/penurunan penjualan.

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

$$\text{DOL} = \text{margin kontribusi/laba operasi}$$

Analisis CVP dan Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

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

BAB VII

BIAYA KUALITAS DAN PRODUKTIVITAS

A. Pokok Bahasan

1. Definisi Kualitas
2. Biaya Kualitas
3. Pengukuran Biaya Kualitas
4. Pelaporan Informasi Biaya Kualitas
5. Optimalisasi Biaya Kualitas
6. Menggunakan Informasi Biaya Kualitas
7. Produktivitas

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Definisi Kualitas, Biaya Kualitas, Pengukuran Biaya Kualitas, Pelaporan Informasi Biaya Kualitas, Optimalisasi Biaya Kualitas, Menggunakan Informasi Biaya Kualitas, dan Produktivitas

C. Kompetensi Umum

Mahasiswa mengerti dan memahami biaya kualitas dan Produktivitas

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa memahami Definisi Kualitas
2. Mahasiswa memahami Biaya Kualitas
3. Mahasiswa mampu mengukur Biaya Kualitas
4. Mahasiswa mampu membuat Pelaporan Informasi Biaya Kualitas
5. Mahasiswa memahami Optimalisasi Biaya Kualitas
6. Mahasiswa mampu Menggunakan Informasi Biaya Kualitas
7. Mahasiswa memahami Produktivitas

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,

4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi

Definisi Kualitas

Sebuah produk atau jasa yang berkualitas adalah produk atau jasa yang mampu memenuhi atau bahkan melebihi harapan pelanggan. Kualitas didefinisikan ke dalam delapan dimensi:

- ✓ Kinerja: seberapa konsisten dan seberapa baik produk tersebut dapat berfungsi
- ✓ Aestetik: berhubungan dengan wujud fisik dari produk, misal: gaya
- ✓ Keberlayanan: kemudahan dalam pemeliharaan dan atau perbaikan produk
- ✓ Fitur (kualitas desain): karakteristik produk yang membedakannya dengan produk lain yang sejenis
- ✓ Keandalan: kemungkinan bahwa produk atau jasa akan berfungsi sesuai yang diharapkan selama jangka waktu tertentu
- ✓ Tahan lama: jangka waktu berfungsinya produk
- ✓ Kualitas kesesuaian: seberapa baik produk memenuhi spesifikasi yang diinginkan
- ✓ Kesesuaian penggunaan: kesinambungan produk dalam melakukan fungsi yang diharapkan

Menurut para ahli, kualitas kesesuaian (*quality of conformance*) merupakan definisi operasional yang terbaik. Kesesuaian sekaligus menjadi dasar dalam pendefinisian ketidaksesuaian (produk rusak).

Biaya Kualitas

Biaya kualitas adalah biaya yang muncul karena kualitas yang buruk mungkin akan atau telah terjadi. Biaya kualitas ini berhubungan dengan dua jenis aktivitas:

1. Aktivitas pengendalian (*control activities*), yaitu aktivitas yang dilakukan untuk mencegah atau mendeteksi kualitas yang buruk (karena kualitas yang buruk mungkin muncul). Aktivitas pengendalian terdiri dari aktivitas pencegahan dan aktivitas penilaian. Biaya pengendalian adalah biaya yang digunakan untuk melakukan aktivitas pengendalian.
2. Aktivitas kegagalan (*failure activities*), yaitu aktivitas yang dilakukan oleh organisasi atau pelanggannya dalam menanggapi kualitas yang buruk (kualitas yang buruk sudah terjadi). Aktivitas kegagalan terdiri dari aktivitas kegagalan internal dan aktivitas kegagalan eksternal. Biaya kegagalan adalah biaya yang harus ditanggung oleh perusahaan akibat terjadinya aktivitas kegagalan.

Pembahasan tentang aktivitas yang terkait dengan kualitas menyebabkan munculnya empat kelompok biaya kualitas, yaitu:

1. Biaya Pencegahan (*prevention cost*)

Biaya pencegahan adalah biaya yang terjadi untuk mencegah timbulnya kualitas yang buruk dalam barang atau jasa yang yang dihasilkan. Dengan meningkatnya biaya pencegahan diharapkan biaya kegagalan akan semakin kecil. Contoh: perekayasaan kualitas, program pelatihan kualitas, perencanaan kualitas, pelaporan kualitas, pemilihan dan evaluasi pemasok, audit kualitas, dll.

2. Biaya Penilaian (*appraisal cost*)

Biaya penilaian adalah biaya yang terjadi untuk menentukan apakah produk dan jasa sesuai dengan spesifikasi yang diinginkan atau sesuai dengan kebutuhan pelanggan. Tujuan utama penilaian ini adalah untuk mencegah produk yang tidak sesuai spesifikasi dikirimkan ke pelanggan. Contoh: inspeksi dan pengujian bahan, inspeksi pengemasan, supervise terhadap aktivitas penilaian, penerimaan produk, penerimaan proses, inspeksi dan pengujian peralatan, dll.

3. Biaya Kegagalan Internal (*internal failure cost*)

Biaya kegagalan internal adalah biaya yang terjadi jika produk dan jasa tidak sesuai dengan spesifikasi atau kebutuhan pelanggan dan hal ini diketahui sebelum produk dikirimkan kepada pihak di luar perusahaan. Biaya ini tidak akan muncul jika tidak ada kerusakan/cacat pada produk. Contoh: bahan sisa, pengerjaan ulang, inspeksi ulang, pengujian ulang, dan perubahan desain.

4. Biaya Kegagalan Eksternal (*external failure cost*)

Biaya yang terjadi jika barang dan jasa gagal/tidak sesuai dengan spesifikasi atau memuaskan pelanggan setelah produk dan jasa tersebut sampai di tangan pelanggan. Contoh: biaya penarikan produk, kerugian penjualan, return, garansi, ketidakpuasan pelanggan, hilangnya pangsa pasar, dll.

Pengukuran Biaya Kualitas

Biaya kualitas dapat dilihat dari data yang tersedia dalam catatan akuntansi perusahaan (*observable costs*), namun ada biaya-biaya kesempatan yang muncul sebagai akibat adanya kualitas yang buruk dan tidak terdapat dalam catatan akuntansi (*hidden costs*). Ada tiga metode yang dapat digunakan untuk mengestimasi biaya kualitas yang tersembunyi, yaitu:

1. Metode Multiplier (*Multiplier Method*)

Metode yang mengasumsikan bahwa biaya kegagalan total merupakan perkalian dari beberapa biaya kegagalan.

Biaya kegagalan eksternal total = k(biaya kegagalan total yang terukur), dimana k = efek pengganda.

2. Metode Penelitian Pasar (*Market Research Method*)

Metode ini menggunakan metode penelitian pasar yang formal untuk menilai pengaruh kualitas yang rendah terhadap penjualan dan pangsa pasar. Misal: melalui survey pelanggan dan wawancara dengan tenaga penjualan perusahaan.

3. Fungsi Kerugian Kualitas Taguchi (*Taguchi Loss Function Function*)

Metode ini mengasumsikan bahwa variasi dari suatu nilai target dalam suatu karakteristik kualitas dapat menyebabkan biaya kualitas tersembunyi.

$$L(y) = k(y - T)^2$$

Dimana: k = konstanta terkait dengan struktur biaya kegagalan eksternaly

= nilai aktual dari karakteristik kualitas

T = nilai target dari karakteristik kualitas

L = kerugian atas kualitas

Pelaporan Informasi Biaya Kualitas

Pelaporan biaya kualitas dapat dilakukan dengan menilai biaya kualitas aktual dalam periode yang bersangkutan. Informasi ini dapat dilihat dengan mudah melalui persentase biaya kualitas terhadap penjualan aktual. Pencatatan secara rinci biaya kualitas berdasarkan kategorinya dapat menunjukkan dua hal penting:

1. Besarnya biaya kualitas dalam setiap kategori memungkinkan manajer menilai dampak keuangannya
2. Distribusi biaya kualitas menurut kategori memungkinkan manajer menilai kepentingan relatif dari masing-masing kategori.

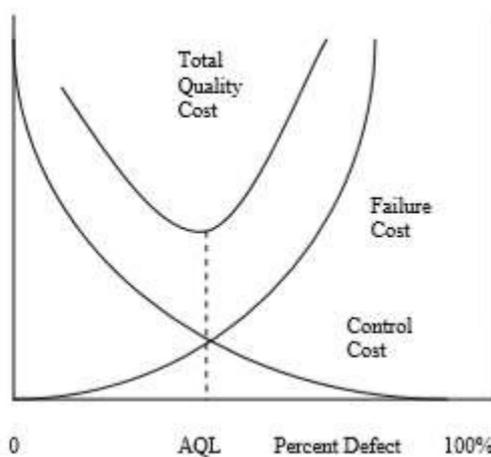
Optimalisasi Biaya Kualitas

Manajer bertanggungjawab untuk menentukan tingkat biaya kualitas yang optimal dan menentukan proporsinya di masing-masing kelompok biaya kualitas. Ada dua pandangan terkait dengan optimalisasi biaya kualitas, yaitu: tingkat kualitas dapat diterima (*acceptable quality view*) dan tingkat kerusakan nol (*zero defect view*).

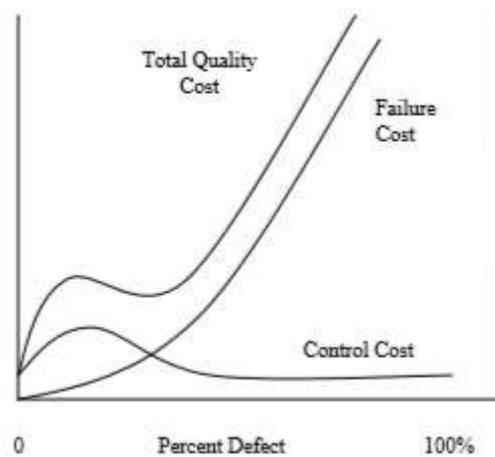
1. **Acceptable Quality View** berpendapat bahwa terdapat *trade off* antara biaya pengendalian dan biaya kegagalan; jika biaya pengendalian meningkat, maka biaya kegagalan berkurang. Selama penurunan biaya kegagalan lebih besar dibandingkan peningkatan biaya pengendalian, maka perusahaan terus melanjutkannya usahanya untuk mencegah/mendeteksi unit yang tidak sesuai dengan spesifikasi. Pada akhirnya akan tercapai

suatu titik optimal dimana peningkatan biaya pencegahan tidak mampu lagi menghasilkan pengurangan biaya kegagalan yang lebih tinggi; titik ini menunjukkan tingkat minimum dari total biaya kualitas dan disebut tingkat kualitas dapat diterima (*acceptable quality level/AQL*).

2. **Zero Defect View** berpendapat bahwa unit yang rusak/cacat harus diminimumkan sampai tidak ada lagi (nol). Sesuai dengan *robust quality model*, kerugian berasal dari produk yang tidak sesuai dengan target kualitas produksi; semakin besar perbedaannya dengan target, semakin besar kerugian. Adanya ketidaksesuaian dengan target akan menimbulkan biaya; tidak ada manfaat ditetapkannya batasan terhadap tingkat kualitas tertentu yang dapat diterima, bahkan hal tersebut bisa menjerumuskan. Tingkat optimal bagi biaya kualitas adalah pada saat produk diproduksi sesuai dengan target kualitas.



Grafik 7.1. Biaya Kualitas AQL



Grafik 7.2. Biaya Kualitas Kontemporer

Sesuai dengan manajemen berbasis aktivitas, aktivitas penilaian dan kegagalan serta biaya yang berhubungan dengan aktivitas-aktivitas tersebut merupakan aktivitas tidak bernilai tambah, sedangkan aktivitas pencegahan (yang dilakukan secara efektif) merupakan aktivitas yang bernilai tambah. Manajemen berbasis aktivitas juga mendukung sistem biaya kualitas yang bersifat *zero defect*.

Menggunakan Informasi Biaya Kualitas

Tujuan utama dari pelaporan biaya kualitas adalah untuk meningkatkan dan membantu perencanaan manajerial, pengendalian dan pembuatan keputusan. Informasi biaya kualitas dapat digunakan antara lain untuk:

- ♦ **Penentuan harga strategik.** Penggunaan informasi biaya kualitas dan pengimplementasian *total quality management* membantu meningkatkan kualitas produk, pengurangan harga dan membantu kelangsungan lini produk dalam jangka panjang.
- ♦ **Melakukan analisis produk baru.** Dengan mengidentifikasi dan menganalisa perilaku biaya

kualitas secara terpisah, kita dapat membuat keputusan yang tepat terkait dengan pengurangan biaya kualitas, siklus/perencanaan laba, dan pengambilan keputusan penting lainnya.

Produktivitas

Produktivitas berhubungan dengan memproduksi output secara efisien, secara khusus berkaitan dengan output dan input yang digunakan untuk menghasilkan output tersebut.

Efisiensi produksi total terjadi pada titik dimana satu dua kondisi terpenuhi:

1. Paduan input yang akan menghasilkan output tertentu; tidak ada satupun input yang digunakan lebih dari yang diperlukan untuk menghasilkan output tersebut (**efisiensi teknis**). Peningkatan efisiensi teknis terjadi jika digunakan input yang lebih sedikit untuk menghasilkan output tertentu atau dengan menggunakan input yang sama dihasilkan output yang lebih banyak.
2. Dari paduan yang memenuhi kondisi pertama, paduan yang memiliki biaya yang paling rendahlah yang dipilih (**efisiensi trade off input**). Harga input menentukan proporsi relatif masing-masing input yang harus digunakan sehingga pemilihan kombinasi input menjadi penting.

Pengukuran Produktivitas

1. Pengukuran produktivitas parsial

Produktivitas parsial mengukur produktivitas untuk satu input pada suatu waktu.

$$\text{Rasio produktivitas} = \text{output/input}$$

- Ukuran produktivitas operasional: output dan input diukur dalam kuantitas fisik.
- Ukuran produktivitas keuangan: output dan input diukur dalam satuan uang.

2. Pengukuran produktivitas total

Produktivitas total mengukur produktivitas semua input pada suatu waktu.

- Pengukuran produktivitas dengan menggunakan profil input (*profil measurement*). Ukuran operasional seperti bahan baku dan tenaga kerja disajikan secara terpisah dan dapat dibandingkan dari waktu ke waktu untuk menunjukkan perubahan produktivitas.
- Pengukuran produktivitas yang berkaitan dengan laba (*profit linked productivity measurement*). Perubahan laba dari waktu ke waktu dipengaruhi oleh perubahan produktivitas. Untuk menghubungkan perubahan produktivitas dengan perubahan laba: (1) hitung biaya input yang seharusnya digunakan jika tidak ada perubahan produktivitas, (2) bandingkan biaya tersebut dengan biaya input aktual, dan (3) perbedaan biaya yang muncul merupakan perubahan laba sebagai akibat dari perubahan produktivitas.

Kualitas dan Produktivitas

Meningkatkan kualitas akan meningkatkan produktivitas, begitu pula sebaliknya. Karena sebagian besar peningkatan kualitas mengurangi jumlah sumber daya yang digunakan untuk memproduksi dan menjual output perusahaan, maka produktivitas akan meningkat. Peningkatan kualitas biasanya akan tercermin dalam ukuran produktivitas. Namun, dimungkinkansuatu kondisi perusahaan menghasilkan produk yang hanya memiliki sedikit kerusakan atau tidakada cacat sama sekali tetapi memiliki proses yang tidak efisien. Untuk meningkatkan efisiensi, proses manufaktur hendaknya didesain ulang. Dengan proses yang efisien, akan dihasilkan lebih banyak output dengan input yang lebih sedikit.

Untuk meningkatkan kualitas dan produktivitas, saat ini banyak perusahaan yang menawarkan *gain sharing*, yaitu insentif berupa kas yang diberikan kepada para manajer dan karyawan jika target kualitas dan produktivitas terpenuhi.

BAB VIII

MANAJEMEN BIAYA LINGKUNGAN

A. Pokok Bahasan

1. Manfaat Ekoefisiensi
2. Model Biaya Kualitas Lingkungan
3. Membebaskan Biaya Lingkungan
4. Penilaian Biaya Siklus Hidup
5. Akuntansi Pertanggungjawaban Lingkungan Berbasis Strategi

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Manfaat Ekoefisiensi, Model Biaya Kualitas Lingkungan, Membebaskan Biaya Lingkungan, Penilaian Biaya Siklus Hidup, dan Akuntansi Pertanggungjawaban Lingkungan Berbasis Strategi

C. Kompetensi Umum

Mahasiswa memahami bahwa manajemen biaya lingkungan dihitung menggunakan penilaian siklus hidup akuntansi pertanggungjawaban berbasis strategi

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa mampu menyebutkan Manfaat Ekoefisiensi
2. Mahasiswa memahami Model Biaya Kualitas Lingkungan
3. Mahasiswa memahami pembebanan Biaya Lingkungan
4. Mahasiswa mampu menghitung Penilaian Biaya Siklus Hidup
5. Mahasiswa memahami Akuntansi Pertanggungjawaban Lingkungan Berbasis Strategi

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi

Biaya lingkungan mendapatkan perhatian yang semakin besar dalam manajemen perusahaan. Peraturan mengenai lingkungan menjadi semakin ketat dan pelanggaran terhadapnya dapat menyebabkan denda yang besar. Mengingat biaya untuk mematuhi peraturan tentang lingkungan juga cukup besar maka perlu dipilih metode yang paling murah dalam memenuhinya. Oleh karenanya biaya lingkungan harus diukur dan diidentifikasi penyebab utamanya. Selain itu, keberhasilan perusahaan dalam mengatasi masalah-masalah lingkungan menjadi isu yang semakin kompetitif dan menjadi tak terpisahkan dengan tujuan bisnis perusahaan.

Manfaat Ekoefisiensi

Untuk memahami manajemen biaya lingkungan, kita perlu memahami konsep ekoefisiensi. Pada intinya, ekoefisiensi menyatakan bahwa organisasi dapat menghasilkan barang dan jasa yang lebih bermanfaat sambil secara bersamaan mengurangi dampak lingkungan yang negatif, konsumsi sumber daya, dan biaya. Ekoefisiensi mengimplikasikan bahwa peningkatan efisiensi ekonomi berasal dari perbaikan kinerja lingkungan. Beberapa penyebab dan insentif untuk ekoefisiensi antara lain:

- Permintaan pelanggan atas produk yang lebih bersih.
- Pegawai yang lebih baik dan produktivitas yang lebih besar.
- Biaya modal dan biaya asuransi yang lebih rendah.
- Keuntungan sosial yang signifikan sehingga citra perusahaan menjadi lebih baik.
- Inovasi dan peluang baru.
- Pengurangan biaya dan keunggulan bersaing.

Biaya lingkungan dapat merupakan persentase yang signifikan dari biaya operasional total. Melalui manajemen yang efektif, banyak dari biaya-biaya ini yang dapat dikurangi atau dihapuskan. Untuk melakukannya, diperlukan informasi biaya lingkungan yang menuntut manajemen untuk mendefinisikan, mengukur, mengklasifikasikan, dan membebaskan biaya lingkungan kepada proses, produk dan objek biaya lainnya. Biaya lingkungan dilaporkan sebagai sebuah kelompok terpisah agar manajer dapat melihat pengaruhnya terhadap profitabilitas perusahaan.

Model Biaya Kualitas Lingkungan

Salah satu pendekatan yang digunakan adalah model biaya kualitas lingkungan. Dalam model kualitas lingkungan total, kondisi ideal adalah tidak adanya kerusakan lingkungan; kerusakan dianggap sebagai degradasi langsung dari lingkungan (misalnya polusi air dan udara) atau degradasi tidak langsung (misal penggunaan bahan baku dan energi yang tidak perlu). Biaya lingkungan didefinisikan sebagai biaya-biaya yang terjadi karena adanya kualitas lingkungan yang

buruk atau karena kualitas lingkungan yang buruk mungkin terjadi. Oleh karenanya biaya lingkungan dapat diklasifikasikan menjadi:

- Biaya pencegahan lingkungan (*environmental prevention cost*), yaitu biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan untuk mencegah diproduksi limbah dan/atau sampah yang dapat menyebabkan kerusakan lingkungan. Contoh: biaya seleksi pemasok, seleksi alat pengendali polusi, desain proses dan produk, training karyawan, dll.
- Biaya deteksi lingkungan (*environmental detection cost*), yaitu biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan untuk menentukan apakah produk, proses, dan aktivitas lainnya telah memenuhi standar lingkungan yang berlaku/tidak. Contoh: biaya audit aktivitas lingkungan, pemeriksaan produk dan proses, pelaksanaan pengujian pencemaran, pengukuran tingkat pencemaran, dll.
- Biaya kegagalan internal lingkungan (*environmental internal failure cost*), yaitu biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan karena diproduksi limbah, tetapi tidak dibuang ke lingkungan luar. Contoh: biaya operasional peralatan pengurang/penghilang polusi, pengolahan dan pembuangan limbah beracun, pemeliharaan peralatan, daur ulang sisa bahan, dll.
- Biaya kegagalan eksternal lingkungan (*environmental external failure cost*), yaitu biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan setelah melepas limbah/sampah ke dalam lingkungan.
 1. Biaya kegagalan eksternal yang direalisasi (*realized external failure cost*), yaitu biaya yang dialami dan dibayar oleh perusahaan. Contoh: biaya membersihkan danau/tanah yang tercemar atau minyak yang tumpah, penyelesaian klaim kecelakaan pribadi, hilangnya penjualan karena reputasi lingkungan yang buruk, dll.
 2. Biaya kegagalan eksternal yang tidak direalisasikan/biaya sosial (*unrealized external failure cost/social cost*), yaitu biaya sosial yang disebabkan oleh perusahaan tetapi dialami dan dibayar oleh pihak-pihak di luar perusahaan. Contoh: biaya perawatan medis karena kerusakan lingkungan, hilangnya lapangan pekerjaan karena polusi, rusaknya ekosistem, dll.

Pelaporan biaya lingkungan menjadi penting jika perusahaan serius untuk memperbaiki kinerja lingkungannya dan mengendalikan biaya lingkungannya. Pelaporan biaya lingkungan menurut kategori memberikan dua hasil yang penting, yaitu: (1) dampak biaya lingkungan terhadap profitabilitas, dan (2) jumlah relatif yang dihabiskan untuk setiap kategori. Dari sudut pandang praktis, biaya lingkungan akan menerima perhatian manajemen hanya jika jumlahnya signifikan. Dalam kenyataannya, biaya lingkungan dapat secara signifikan mempengaruhi profitabilitas perusahaan. Laporan biaya juga menyediakan informasi yang berhubungan dengan distribusi relatif dari biaya lingkungan.

Biaya kegagalan lingkungan dapat dikurangi dengan menginvestasikan lebih banyak aktivitas-aktivitas pencegahan dan deteksi. Dimungkinkan bahwa model pengurangan biaya lingkungan akan berperilaku serupa dengan model biaya kualitas total, yaitu bahwa biaya lingkungan yang terendah diperoleh pada titik kerusakan nol, sama seperti titik cacat nol pada model biaya kualitas total. Pengetahuan akan biaya lingkungan dan hubungannya dengan produk dapat menjadi sebuah insentif untuk melakukan inovasi dan meningkatkan efisiensi.

Membebankan Biaya Lingkungan

Produk dan proses merupakan sumber biaya lingkungan. Proses produksi dapat menciptakan residu/limbah padat, cair dan gas yang selanjutnya dilepas ke lingkungan dan berpotensi merusak lingkungan. Setelah produk dijual, penggunaan dan pembuangannya oleh pelanggan juga dapat mengakibatkan kerusakan lingkungan. Biaya lingkungan pasca pembelian (*environmental postpurchase cost*) semacam ini sering kali ditanggung oleh masyarakat, dan bukan oleh perusahaan, sehingga merupakan biaya sosial.

Perusahaan harus dapat menentukan bagaimana membebankan biaya lingkungan ke produk dan proses. Beberapa hal perlu mendapat perhatian.

1. Biaya lingkungan penuh atau biaya privat penuh

- Biaya lingkungan penuh (*full environmental costing*) adalah pembebanan semua biaya lingkungan, baik yang bersifat privat maupun sosial, ke produk. Biaya penuh memerlukan pengumpulan data dari pihak di luar perusahaan.
- Biaya privat penuh (*full private costing*) adalah pembebanan biaya privat ke produk individual. Biaya lingkungan yang disebabkan oleh proses internal perusahaan dibebankan ke produk. Biaya privat menggunakan data yang dihasilkan di dalam perusahaan.

Pembebanan biaya lingkungan secara tepat dapat digunakan untuk mengetahui profitabilitas suatu produk dan memungkinkan peluang perbaikan dalam desain produk, efisiensi ekonomi, dan kinerja lingkungan.

2. Biaya lingkungan berbasis fungsi atau berbasis aktivitas

- Penghitungan biaya berbasis fungsi membentuk suatu kelompok biaya lingkungan dan menghitung tingkat/tarifnya dengan menggunakan penggerak tingkat unit seperti jumlah jam tenaga kerja atau jam mesin. Biaya lingkungan dibebankan ke setiap produk berdasarkan pemakaian jam tenaga kerja atau jam mesin. Pendekatan ini cukup memadai untuk produk yang relatif homogen, namun untuk banyak produk yang bervariasi, pendekatan berbasis fungsi ini dapat mengakibatkan distorsi biaya, misalnya jika ternyata dari sekian banyak produk, hanya satu jenis produk yang menghasilkan emisi maka biaya lingkungan seharusnya hanya dibebankan pada produk yang bersangkutan.

- Penghitungan berbasis aktivitas membebankan biaya ke aktivitas lingkungan dan kemudian menghitung tingkat/tarif aktivitas. Tingkat ini digunakan untuk membebankan biaya lingkungan ke produk berdasarkan penggunaan aktivitas. Untuk perusahaan yang menghasilkan beragam produk, pendekatan berbasis aktivitas lebih tepat digunakan.

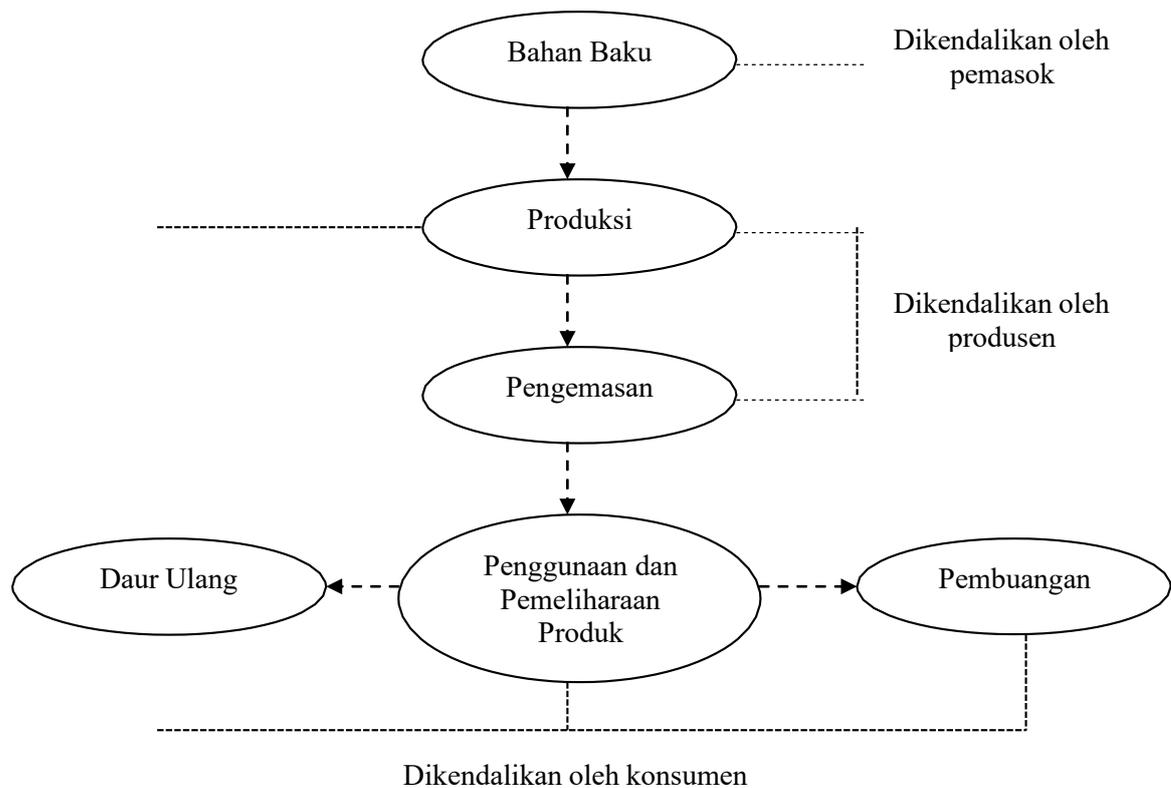
Penilaian Biaya Siklus Hidup

Biaya produk lingkungan dapat menunjukkan kebutuhan untuk meningkatkan pembenahan produk perusahaan. Pembenahan produk meliputi praktik mendesain, membuat, mengolah, dan mendaur ulang produk untuk meminimalkan dampak buruknya terhadap lingkungan. Untuk meningkatkan pembenahan produk dilakukan penilaian siklus hidup (*life cycle*), yaitu pengidentifikasian pengaruh lingkungan dari suatu produk selama siklus hidupnya dan kemudian mencari peluang untuk memperoleh perbaikan lingkungan. Penilaian siklus hidup membebankan biaya dan keuntungan pada pengaruh lingkungan dan perbaikan.

Siklus hidup suatu produk meliputi: (1) ekstraksi sumber daya, (2) pembuatan produk, (3) penggunaan produk, serta (4) daur ulang dan pembuangan. Pengemasan produk merupakan bagian siklus hidup produk yang sering tidak disebutkan. Sudut pandang siklus hidup semacam ini menggabungkan sudut pandang pemasok, produsen dan pelanggan. Penilaian biaya siklus hidup merupakan bagian mendasar dari penilaian siklus hidup. Penilaian biaya siklus hidup membebankan biaya ke dampak lingkungan dari beberapa desain produk. Biaya ini adalah fungsi dari penggunaan bahan baku, energi yang dikonsumsi, dan pelepasan ke lingkungan yang berasal dari manufaktur produk.

Penilaian siklus hidup didefinisikan oleh tiga tahapan formal:

1. Analisis persediaan (*inventory analysis*): memberikan perincian bahan baku, energi, dan pelepasan ke lingkungan dari suatu produk.
2. Analisis dampak (*impact analysis*): menilai pengaruh lingkungan dari beberapa desain dan memberikan peringkat relatif/penilaian biaya dari pengaruh-pengaruh tersebut.
3. Analisis perbaikan (*improvement analysis*): bertujuan untuk mengurangi dampak lingkungan yang ditunjukkan oleh analisis persediaan dan dampak.



Gambar 7.1. Tahapan Siklus Hidup Produk

Akuntansi Pertanggungjawaban Lingkungan Berbasis Strategi

Jika paradigma ekoefisiensi diterima, maka perspektif lingkungan dapat diterima sebagai perspektif tambahan dalam Balanced Scorecard karena perbaikan kinerja lingkungan dapat menjadi sumber dari keunggulan bersaing. Sistem manajemen berbasis strategi menyediakan kerangka kerja operasional untuk memperbaiki kinerja lingkungan.

Perspektif lingkungan memiliki lima tujuan utama, yaitu: (1) meminimalkan penggunaan bahan baku atau bahan yang masih asli; (2) meminimalkan penggunaan bahan berbahaya; (3) meminimalkan kebutuhan energi untuk produksi dan penggunaan produk; (4) meminimalkan pelepasan limbah padat, cair, dan gas; dan (5) memaksimalkan peluang untuk daurulang.

Manajemen berbasis aktivitas menyediakan sistem operasional yang menghasilkan perbaikan lingkungan. Aktivitas lingkungan diklasifikasikan sebagai aktivitas bernilai tambah (*value added*) dan tidak bernilai tambah (*nonvalue added*). Kunci dari pendekatan lingkungan ini adalah mengidentifikasi akar penyebab aktivitas tak bernilai tambah kemudian mendesain ulang produk serta proses untuk meminimalkan dan akhirnya menghilangkan aktivitas tak bernilai tambah tersebut.

Perbaikan keuntungan harus menghasilkan keuntungan keuangan yang signifikan. Hal ini berarti bahwa perusahaan telah mencapai trade off yang menguntungkan antara aktivitas kegagalan dan aktivitas pencegahan. Jika keputusan ekoeisien yang dibuat, maka total biaya lingkungan harus terhapus bersamaan dengan perbaikan kinerja lingkungan. Hal ini bisa diukur dengan menggunakan tren biaya lingkungan tak bernilai tambah dan tren total biaya lingkungan, yaitu dengan: (1) mempersiapkan laporan biaya lingkungan yang tak bernilai tambah dari periode berjalan dan membandingkannya dengan periode sebelumnya, atau (2) menghitung biaya lingkungan total sebagai persentase penjualan dan menelusuri nilai ini selama beberapa periode.

BAB IX

EVALUASI KINERJA DALAM PERUSAHAAN YANG TERDESENTRALISASI

A. Pokok Bahasan

1. Akuntansi Pertanggungjawaban
2. Desentralisasi
3. Mengukur Kinerja Pusat Investasi
4. Return on Investment (ROI)
5. Economic Value Added (EVA)
6. Mengukur dan Memberikan Reward atas Kinerja Manajer
7. Transfer Pricing

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Akuntansi Pertanggungjawaban, Desentralisasi, Mengukur Kinerja Pusat Investasi, Return on Investment (ROI), Economic Value Added (EVA), Mengukur dan Memberikan Reward atas Kinerja Manajer, dan Transfer Pricing

C. Kompetensi Umum

Mahasiswa mampu menganalisa evaluasi kinerja dalam perusahaan dengan menggunakan ROI dan EVA dalam pemberian Reward atas Kinerja Manajer

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa memahami Akuntansi Pertanggungjawaban
2. Mahasiswa memahami Desentralisasi
3. Mahasiswa mampu Mengukur Kinerja Pusat Investasi
4. Mahasiswa mampu menghitung Return on Investment (ROI)
5. Mahasiswa mampu menghitung Economic Value Added (EVA)
6. Mahasiswa mampu Mengukur dan Memberikan Reward atas Kinerja Manajer
7. Mahasiswa memahami Transfer Pricing

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi

- manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
 5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi

Akuntansi Pertanggungjawaban

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

1. Pusat biaya (*cost center*): pusat pertanggungjawaban dimana manajer hanya bertanggungjawab atas biaya.
2. Pusat pendapatan (*revenue center*): pusat pertanggungjawaban dimana manajer hanya bertanggungjawab atas penjualan.
3. Pusat laba (*profit center*): pusat pertanggungjawaban dimana manajer bertanggungjawab atas pendapatan dan biaya.
4. Pusat investasi (*investment center*): pusat pertanggungjawaban dimana manajer hanya bertanggungjawab atas pendapatan, biaya dan investasi.

Desentralisasi

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

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

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

- Memudahkan dan mempercepat pengambilan keputusan dengan menggunakan informasi lokal.
- Kualitas keputusan lebih baik karena dibuat oleh orang yang paling mengetahui kondisi operasional.
- Manajemen tingkat atas dapat lebih berfokus pada kebijakan dan rencana stratejik perusahaan karena keputusan harian dilakukan oleh manajemen tingkat bawah.
- Sebagai sarana untuk memotivasi manajer divisi sekaligus ajang latihan untuk mengelola seluruh apek yang ada dalam area tanggungjawabnya
- Meningkatkan kompetisi dan mendekatkan divisi pada kondisi pasar

Namun perlu diingat bahwa tidak ada satu perusahaan pun yang menerapkan secara ekstrem salah satu dari strategi tersebut, namun mengkombinasikan pelaksanaannya sesuai dengan kebutuhan organisasi. Beberapa hal mendasar diatur secara sentralisasi dan beberapa hal lainnya menggunakan kebijakan desentralisasi.

Mengukur Kinerja Pusat Investasi

Pusat biaya diukur kinerjanya dengan membandingkan antara biaya aktual dan biaya anggaran. Pusat pendapatan diukur kinerjanya dengan membandingkan antara pendapatan aktual dan pendapatan anggaran. Pusat laba diukur kinerjanya dengan membandingkan antara laba aktual vs laba anggaran. Lalu, bagaimana mengukur kinerja pusat investasi?

Kinerja pusat investasi tidak boleh diukur hanya dari laba yang diperoleh, tetapi juga harus dihubungkan dengan investasi pada pusat tersebut. Terdapat dua metode yang digunakan untuk mengukur kinerja pusat investasi, yaitu *Return on Investment (ROI)* dan *Economis Value Added (EVA)*.

Return on Investment (ROI)

ROI merupakan ukuran kinerja pusat investasi yang paling umum digunakan. ROI mengukur laba per rupiah investasi. Rumus untuk menghitung ROI adalah sebagai berikut:

$$\text{ROI} = \frac{\text{laba operasional}}{\text{aset operasi rata-rata}}$$

Karena ROI yang dihitung adalah ROI pusat investasi, maka laba pada rumus di atas adalah laba pusat investasi dan aset operasi juga aset operasi pusat investasi.

ROI juga dapat dihitung secara terinci dengan rumus berikut:

$$\begin{aligned} \text{ROI} &= \text{margin} \times \text{turnover} \\ &= \frac{\text{laba operasi}}{\text{penjualan}} \times \frac{\text{penjualan}}{\text{aset operasi}} \end{aligned}$$

Kelebihan ROI:

1. Mendorong manajer untuk memperhatikan hubungan antara penjualan, biaya, dan investasi
2. Mendorong manajer untuk berfokus pada efisiensi biaya
3. Mendorong manajer untuk berfokus pada efisiensi aset operasi dan mencegah pemborosan investasi

Contoh soal:

Sebuah divisi elektronik mempunyai kesempatan untuk berinvestasi dalam dua proyek

di tahun depan: sebuah kamera digital dan TV layar datar. Hal-hal yang diminta untuk tiap investasi dan ROI:

	Kamera Digital	TV Layar Datar
Investasi	Rp. 10.000.000	Rp. 4.000.000
Laba operasi	Rp. 1.300.000	Rp. 680.000

Divisi saat ini menggunakan aset operasi Rp75.000.000; sedangkan laba operasi atas investasi sekarang sebesar Rp11.250.000. Divisi telah mendapat persetujuan untuk mengajukan investasi modal baru sebesar Rp15.000.000. Kantor pusat perusahaan meminta semua investasi menghasilkan sedikitnya 11% (tingkat ini mencerminkan jumlah yang harus dihasilkan untuk menutup biaya perolehan modal).

Diminta:

Hitunglah ROI divisi untuk tiap-tiap skenario: (1) investasi pada kamera digital, (2) investasi pada TV layar datar, (3) investasi pada keduanya dan (4) tidak berinvestasi pada keduanya. Jika kinerja divisi diukur dengan ROI, apa keputusan investasi yang sebaiknya diambil divisi elektronik tersebut?

Jawab:

$$\text{ROI saat ini} = \frac{\text{Rp11.250.000}}{\text{Rp75.000.000}} = 15\%$$

ROI untuk masing-masing investasi:

	Kamera digital	TV layar datar
Investasi	Rp10.000.000	Rp4.000.000
Laba operasi	Rp1.300.000	Rp680.000
ROI	13%	17%

ROI divisi untuk berbagai alternatif investasi:

	Kamera digital	TV layar datar	Kamera + TV	Tidak berinvestasi
Investasi	Rp85.000.000	Rp79.000.000	Rp89.000.000	Rp75.000.000
Laba operasi	Rp12.550.000	Rp11.930.000	Rp13.230.000	Rp11.250.000
ROI	14,76%	15,10%	14,86%	15%

Dengan memperhatikan perhitungan ROI di atas, maka keputusan investasi yang akan diambil oleh divisi yang kinerjanya diukur berdasarkan ROI adalah mengambil investasi pada TV layar datar saja. Investasi tersebut menghasilkan ROI divisi yang lebih tinggi dibandingkan alternatif investasi lainnya.

Pilihan investasi hanya pada TV layar datar saja dianggap dapat memaksimalkan ROI

divisi, namun sebenarnya hal tersebut merugikan dalam perolehan laba perusahaan secara keseluruhan. Jika investasi pada kamera digital diambil, maka perusahaan akan memperoleh laba Rp1.300.000,00. Dengan tidak memilih investasi tersebut, maka dana sebesar Rp10.000.000 hanya akan diinvestasikan pada tingkat kembalian 11%, atau menghasilkan laba Rp1.100.000. Hal ini akan merugikan peluang laba investasi perusahaan sebesar Rp200.000 (Rp1.300.000 – Rp1.100.000). Dengan demikian, maka penekanan yang berlebihan terhadap penggunaan ROI sebagai dasar penilaian kinerja justru merugikan perusahaan.

Kelemahan ROI:

1. Dapat menghasilkan pandangan yang sempit tentang laba divisi dengan mengorbankan laba perusahaan secara keseluruhan. ROI mendorong manajer untuk tidak melakukan investasi yang akan menurunkan ROI rata-rata pusat investasi, meskipun sebenarnya investasi tersebut akan meningkatkan laba perusahaan secara keseluruhan.
2. Mendorong manajer untuk berfokus pada keuntungan jangka pendek (*short run*) dengan mengorbankan keuntungan jangka panjang (*long tun*).

Economic Value Added (EVA)

Sebuah alternatif pengukuran kinerja diajukan untuk mengantisipasi penggunaan ROI yang cenderung menolak investasi yang menurunkan ROI divisi meskipun sebenarnya menguntungkan perusahaan. Alternatif tersebut adalah EVA.

EVA merupakan selisih antara laba pusat investasi dan return minimal yang ditetapkan oleh kantor pusat. Jika EVA bernilai positif, perusahaan bertambah kekayaannya, namun jika EVA bernilai negatif perusahaan berkurang kekayaannya. EVA dinyatakan dalam satuan uang, bukan dalam presentase tingkat return. EVA dapat dihitung melalui rumus berikut ini:

$$\text{EVA} = \text{laba operasi setelah pajak} - (\text{biaya modal rata-rata tertimbang} \times \text{modal total yang digunakan})$$

Kesulitan yang sering dihadapi oleh perusahaan adalah bagaimana menghitung biaya modal (*Cost of Capital employed/CoC*). Ada dua langkah yang harus dilakukan dalam menghitung biaya modal:

1. Menentukan biaya modal rata-rata tertimbang

Biasanya, biaya modal rata-rata (*Weighted Average Cost of Capital/WACC*). dinyatakan dalam suatu persentase. Perusahaan harus terlebih dahulu mengidentifikasi sumber pembiayaan investasi, apakah dari utang atau penjualan saham. Jika dana diperoleh dari utang (baik utang bank maupun utang obligasi), maka biaya modal dihitung dari tingkat bunga yang harus dibayar dan nantinya akan mendapatkan manfaat pengurangan pajak. Jika diperoleh dari penjualan saham, biaya

karena EVA mendorong para manajer untuk mengambil keputusan investasi yang menguntungkan perusahaan secara keseluruhan, yang mungkin ditolak oleh manajer yang diukur kinerjanya dengan ROI. Kunci keunggulan EVA adalah bahwa EVA menekankan pada laba operasi setelah pajak dan biaya modal aktual. Para investor menyukai EVA karena menghubungkan laba dengan jumlah sumber daya yang diperlukan untuk memperolehnya.

Berikut ini adalah perbandingan antara ROI dan EVA:

ROI	EVA
1. ROI merupakan suatu ukuran komprehensif yang mencerminkan hal-hal yang dapat mempengaruhi laporan keuangan.	1. Dengan EVA, setiap unit bisnis memiliki tujuan laba yang sama untuk setiap investasi yang diperbandingkan.
2. ROI mudah dihitung, mudah dipahami dan mudah dibandingkan secara absolut.	2. Dengan EVA, setiap investasi yang menghasilkan laba lebih tinggi dari biaya modalnya akan tampak menarik bagi manajer.
3. ROI dapat diterapkan di setiap unit organisasi dan memungkinkan perbandingan antar unit secara langsung.	3. EVA memiliki korelasi positif yang lebih tinggi terhadap nilai pasar dibandingkan ROI maupun EPS (<i>earning per share</i>).
4. Data ROI mudah diketahui oleh pesaing dan dapat digunakan sebagai dasar perbandingan antar perusahaan.	4. EVA memungkinkan penggunaan tingkat bunga/return yang berbeda untuk masing-masing aset.

ROI dan EVA merupakan alat ukur kinerja yang penting namun tidak mampu memberikan gambaran tentang perusahaan secara keseluruhan. Pada akhirnya perusahaan juga harus mengembangkan ukuran kinerja non keuangan. Balanced Scorecard merupakan suatu alat bantu manajerial yang tersedia untuk itu.

Mengukur dan Memberikan Reward atas Kinerja Manajer

Kompensasi yang diberikan kepada manajer harus dihubungkan dengan hal-hal yang berada dalam kendali/kekuasaan manajer. Perancangan sistem kompensasi juga harus diupayakan untuk mendorong *goal congruence*. Manajer mungkin saja tidak memberikan kinerja yang baik. Hal ini bisa terjadi karena alasan berikut ini: (1) manajer mempunyai kemampuan yang rendah, (2) manajer tidak bekerja sebaik yang dibutuhkan, dan (3) manajer lebih suka menghabiskan sumber daya perusahaan untuk keuntungan pribadinya. Reward yang diterima oleh manajer meliputi kompensasi kas (peningkatan gaji, bonus dan opsi saham) dan kompensasi non kas (kantor yang nyaman, kendaraan pribadi dari kantor, keanggotaan klub elit, dll)

Transfer Pricing

Dalam organisasi yang terdesentralisasi, output dari satu divisi sering menjadi input bagi divisi lainnya. Dari transaksi internal semacam itu, muncullah mekanisme harga transfer (*transfer price*). Harga transfer adalah nilai dari barang yang ditransfer, dimana nilai tersebut menjadi pendapatan bagi divisi yang menjual dan menjadi biaya bagi divisi yang membeli. Harga transfer mempengaruhi divisi-divisi yang terlibat transfer serta perusahaan secara keseluruhan melalui pengaruhnya pada ukuran kinerja divisi, laba perusahaan secara keseluruhan, dan otonomi divisi.

Pendekatan Biaya Oportunitas sebagai Pedoman dalam Transfer Pricing

Pendekatan biaya oportunitas mengidentifikasi harga minimum dan maksimum yang dapat diterima oleh divisi pembeli dan harga maksimum yang akan bersedia dibayar oleh divisi penjual.

- ✓ Harga transfer minimum adalah harga transfer yang tidak akan membuat divisi penjual merasa rugi jika menjual input kepada divisi internal perusahaan dibandingkan jika menjual input kepada pihak di luar perusahaan.
- ✓ Harga transfer maksimum adalah harga transfer yang tidak akan membuat divisi pembeli merasa rugi jika harus membeli barang dari divisi internal perusahaan dibandingkan jika membeli dari luar.

Tiga metode yang biasa digunakan dalam penetapan harga transfer:

1. Harga Pasar

Secara umum, harga pasar akan menjadi harga terbaik bagi harga transfer. Harga pasar akan menjadi ideal jika: (1) pasar bersifat persaingan sempurna, (2) terdapat pasar ekstern untuk produk yang ditransfer, (3) divisi penjual dan pembeli bebas untuk menjual dan membeli produk sebanyak yang dibutuhkan (produk mampu diserap oleh/dari pasar). Harga transfer minimum bagi divisi penjual dan harga transfer maksimum bagi divisi pembeli adalah harga pasar. Menetapkan harga transfer yang berbeda dari harga pasar akan mengurangi profitabilitas perusahaan secara keseluruhan.

2. Harga Transfer Negosiasi

Dalam praktiknya, pasar persaingan sempurna sangat jarang ditemukan sehingga harga pasar tidak lagi sesuai untuk harga transfer. Dalam kasus seperti ini, harga dari hasil negosiasi transfer bisa menjadi alternatif terbaik.

Harga transfer negosiasi menawarkan beberapa keunggulan terkait dengan kriteria *goal congruence*, otonomi, dan keakuratan evaluasi kinerja. Biaya oportunitas dapat digunakan untuk menentukan batasan negosiasi yang dilakukan.

Adapun kelemahan dari harga transfer negosiasi, antara lain:

- ♦ Manajer divisi yang mempunyai informasi pribadi dapat mengambil keuntungan dari manajer divisi yang lain.
- ♦ Ukuran kinerja dapat dipengaruhi oleh kemampuan negosiasi dari manajer.
- ♦ Negosiasi dapat menghabiskan waktu dan sumber daya yang cukup besar.

3. Harga Transfer Berdasarkan Biaya

Penggunaan harga transfer berdasarkan biaya tidak lazim direkomendasikan; namun apabila transfer menimbulkan dampak yang kecil terhadap profitabilitas kedua divisi, pendekatan ini dapat diterima. Tiga bentuk penetapan harga berdasarkan biaya, antara lain:

a) Biaya penuh

Biaya penuh (*full cost*) meliputi biaya tenaga kerja langsung, biaya tenaga kerja langsung, overhead variabel, dan bagian dari overhead tetap. Pendekatan ini sangat sederhana dalam penghitungannya namun memiliki banyak kelemahan. Penetapan harga transfer penuh dapat merusak insentif, mengganggu ukuran-ukuran kinerja, tidak mampu menyajikan informasi yang akurat tentang biaya kesempatan, serta menutup kemungkinan harga negosiasi.

b) Biaya penuh plus markup

Penetapan dengan biaya penuh plus markup ini memiliki masalah yang sama seperti pada biaya penuh, namun kelemahannya dapat diminimalkan apabila markup bisa dinegosiasikan.

c) Biaya variabel plus ongkos tetap

Keunggulan metode ini dibanding biaya penuh plus markup adalah apabila divisi penjual sedang beroperasi di bawah kapasitas, maka biaya variabel adalah biaya kesempatannya. Dengan menganggap bahwa ongkos biaya tetap dapat dinegosiasikan, pendekatan biaya variabel sama dengan penetapan harga transfer negosiasi.

Saat ini, banyak perusahaan yang mengarah pada penggunaan benchmarking dan outsourcing. Dengan benchmarking, perusahaan mempelajari bagaimana perusahaan lain mencapai efektivitas dan lebih tertarik dalam pencapaian biaya/harga serendah mungkin. Dengan outsourcing, penyediaan barang/jasa secara internal dilakukan oleh suatu perusahaan eksternal sehingga harga transfer adalah harga pasar sebenarnya.

BAB X

PELAPORAN SEGMENT DAN EVALUASI KINERJA

A. Pokok Bahasan

1. Perhitungan Biaya Absorpsi dan Perhitungan Biaya Variabel
2. Hubungan antara Produksi, Penjualan, dan Laba Perusahaan
3. Evaluasi Kinerja Manajer
4. Profitabilitas Pelanggan

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Perhitungan Biaya Absorpsi dan Perhitungan Biaya Variabel, Hubungan antara Produksi, Penjualan, dan Laba Perusahaan, Evaluasi Kinerja Manajer dan Profitabilitas Pelanggan

C. Kompetensi Umum

Mahasiswa mampu menghitung biaya Absorpsi dan perhitungan biaya variabel serta mengevaluasi kinerja Manajer serta menghitung profitabilitas pelanggan

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa mampu menghitung Biaya Absorpsi dan Perhitungan Biaya Variabel
2. Mahasiswa memahami Hubungan antara Produksi, Penjualan, dan Laba Perusahaan
3. Mahasiswa memahami Evaluasi Kinerja Manajer
4. Mahasiswa mampu menghitung Profitabilitas Pelanggan

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi

Perhitungan Biaya Absorpsi dan Perhitungan Biaya Variabel

Ada dua metode untuk menghitung laba, yaitu: (1) perhitungan biaya variabel (*variabel*

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

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

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

Laporan Rugi Laba Menurut Perhitungan Biaya Absorpsi

Penjualan	Rp 3.200.000
Dikurangi: Harga pokok penjualan	<u>2.550.000</u>
Margin kotor	Rp650.000
Dikurangi biaya penjualan dan administratif tetap	<u>220.000</u>
Laba bersih	Rp 430.000

Laporan Rugi Laba Menurut Perhitungan Biaya Variabel

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

Hubungan antara Produksi, Penjualan, dan Laba Perusahaan

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

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

No	Jika	Maka
1	Produksi > Penjualan	Laba bersih absorpsi > Laba bersih variabel
2	Produksi < Penjualan	Laba bersih absorpsi < Laba bersih variabel
3	Produksi = Penjualan	Laba bersih absorpsi = Laba bersih variabel

Perhitungan biaya variabel selalu mengakui total overhead tetap periode sebagai beban, sedangkan perhitungan biaya absorpsi hanya mengakui overhead tetap yang ada pada unit-unit yang terjual. Apabila jumlah yang diproduksi berbeda dari jumlah yang terjual, overhead tetap akan mengalir ke luar atau ke dalam persediaan. Apabila jumlah overhead tetap dalam persediaan meningkat, maka laba menurut perhitungan absorpsi akan lebih besar dari laba menurut perhitungan biaya variabel. Apabila jumlah overhead tetap dalam persediaan berkurang, maka laba menurut perhitungan biaya variabel akan lebih besar daripada laba menurut perhitungan biaya absorpsi.

Perubahan dalam overhead tetap dalam persediaan adalah sama dengan selisih di antara

laba menurut perhitungan biaya variabel dan laba menurut perhitungan biaya absorpsi. Hal ini dapat dinyatakan sebagai:

Laba menurut perhitungan biaya absorpsi - Laba menurut perhitungan biaya variabel
= Tarif overhead tetap x (Unit yang diproduksi – Unit yang terjual)

Evaluasi Kinerja Manajer

Para manajer perlu mengetahui profitabilitas berbagai segmen dalam perusahaan agar mampu membuat berbagai evaluasi dan keputusan yang berhubungan dengan keberlanjutan dan tingkat pembiayaan dari segmen. Pelaporan kontribusi laba dari berbagai aktivitas atau unit-unit lainnya dalam organisasi disebut pelaporan segmen (*segmented reporting*). Pelaporan segmen yang disusun berdasarkan perhitungan biaya variabel menghasilkan evaluasi dan keputusan yang lebih baik daripada yang disusun berdasarkan perhitungan biaya absorpsi.

Namun terlepas dari apakah perusahaan menggunakan perhitungan biaya absorpsi atau biaya variabel, biaya yang terkendali harus dipisahkan dari biaya tidak terkendali. Biaya yang dapat dikendalikan adalah biaya yang tingkatnya dapat dipengaruhi oleh manajer. Manajer yang tidak memiliki kewenangan terhadap suatu biaya tidak boleh dimintai pertanggungjawaban atas biaya tersebut. Misalnya: manajer divisi tidak memiliki wewenang untuk menentukan biaya tingkat korporasi, seperti biaya penelitian dan pengembangan serta gaji manajer puncak, maka dia tidak bertanggungjawab terhadap biaya-biaya tersebut.

Evaluasi terhadap para manajer hendaknya dikaitkan dengan profitabilitas unit yang ada dalam kendalinya. Kinerja laba diharapkan dapat mencerminkan kinerja manajerial sehingga manajer akan mengharapkan berlakunya hal-hal berikut:

1. Jika pendapatan penjualan meningkat dari satu periode ke periode berikutnya, sementara faktor-faktor yang lain tetap, maka laba akan meningkat;
2. Jika pendapatan penjualan menurun dari satu periode ke periode berikutnya, sementara faktor-faktor yang lain tetap, maka laba akan menurun;
3. Jika pendapatan penjualan tidak berubah dari satu periode ke periode berikutnya, sementara faktor-faktor yang lain tetap, maka laba akan tetap.

Menariknya, laba menurut perhitungan biaya variabel selalu mengikuti hubungan antara penjualan dan laba di atas, sedangkan menurut perhitungan biaya absorpsi kadang-kadang tidak berlaku seperti itu. Oleh karenanya, pelaporan segmen bisa dilakukan dengan menggunakan pendekatan perhitungan biaya absorpsi, namun tidak dengan evaluasi segmen. Evaluasi segmen dapat dilakukan dengan perhitungan biaya variabel untuk memungkinkan manajer bertanggungjawab hanya atas biaya yang berada di dalam kendalinya saja. Namun demikian, meskipun biaya terkendali lebih kecil dari biaya tidak terkendali, manajer hendaknya tetap memberikan perhatian penuh pada hal-hal dimana mereka memiliki

wewenang dan tanggungjawab atasnya.

Pelaporan Segmen: Dasar Perhitungan Biaya Absorpsi

Dicontohkan PT. Barokah, yang memproduksi stereo dan perekam video, menggunakan perhitungan biaya absorpsi untuk pelaporan internal dan eksternal. Setelah melihat kinerja lini produknya di tahun 2017, presiden direktur memutuskan menghentikan produksi perekam video dengan alasan untuk meningkatkan laba sebesar Rp30.000. Namun dilihat dari laporan rugi laba tahun 2017, perusahaan justru turun sebesar Rp55.000.

Laba Rugi Segmen 2017 (Dasar Perhitungan Biaya Absorpsi)

	Stereo	Perekam Video	Total
Penjualan	Rp400.000	Rp290.000	Rp690.000
Harga Pokok Penjualan	<u>(350.000)</u>	<u>(300.000)</u>	<u>(650.000)</u>
Marjin kotor	50.000	(10.000)	40.000
Beban penjualan dan administratif	<u>(30.000)</u>	<u>(20.000)</u>	<u>(50.000)</u>
Laba (rugi) bersih	20.000	(30.000)	(10.000)

Laba Rugi Segmen 2017 (Dasar Perhitungan Biaya Absorpsi)

Penjualan	Rp400.000
Harga Pokok Penjualan	<u>(430.000)</u>
Marjin kotor	(30.000)
Beban penjualan dan administratif	<u>(35.000)</u>
Laba (rugi) bersih	(65.000)

Ternyata, banyak biaya tetap yang dialokasikan untuk perekam video tidak terhapus ketika lini produk tersebut dihentikan. Karena stereo dan perekam video dibuat pada pabrik yang sama, sebagian biaya overhead tetap (penyusutan pabrik, pajak, asuransi, gaji manajer pabrik, dll) merupakan biaya bersama bagi kedua produk. Ketika produksi perekam video dihentikan, seluruh biaya overhead tetap dibebankan pada lini produk stereo. Demikian juga sebagian biaya penjualan dan administratifnya.

Dari contoh di atas kita bisa melihat bahwa informasi yang dibutuhkan untuk tujuan internal sering kali berbeda dari informasi yang digunakan untuk pelaporan eksternal. Perilaku biaya harus menjadi perhatian utama dalam berbagai pengambilan keputusan strategis.

Pelaporan Segmen: Dasar Perhitungan Biaya Variabel

Laba rugi segmen yang menggunakan perhitungan variabel biaya membedakan beban tetap menjadi:

- Biaya tetap langsung (*direct fixed expenses*): beban tetap yang secara langsung dapat ditelusur ke suatu segmen. Beban ini juga disebut sebagai beban tetap yang dapat dihindari (*avoidable fixed expenses*) atau beban tetap yang dapat ditelusuri (*traceable fixed expenses*). Beban ini muncul karena keberadaan segmen dan akan hilang jika segmen ditutup atau dihapus. Contohnya penyusutan peralatan produksi masing-masing lini produk.
- Beban tetap umum (*common fixed expense*): beban tetap yang muncul karena penggunaan oleh beberapa segmen secara bersamaan. Beban ini sebagian tetap muncul meskipun salah satu segmen dihapus. Contohnya penyusutan pabrik dan gaji manajer pabrik.

Laba Rugi Segmen 2016 (Dasar Perhitungan Biaya Variabel)

	Stereo	Perekam Video	Total
Penjualan	Rp400.000	Rp290.000	Rp690.000
Harga pokok penjualan variabel	(300.000)	(200.000)	(500.000)
Penjualan dan administratif variabel	<u>(5.000)</u>	<u>(10.000)</u>	<u>(15.000)</u>
Marjin kontribusi	95.000	80.000	175.000
Overhead tetap langsung	(30.000)	(20.000)	(50.000)
Penjualan dan administratif langsung	<u>(10.000)</u>	<u>(5.000)</u>	<u>(15.000)</u>
Marjin semen	Rp55.000	Rp55.000	Rp110.000
Overhead tetap umum			(100.000)
Penjualan dan administratif umum			<u>(20.000)</u>
Laba (rugi) bersih			Rp(10.000)

Dari perhitungan di atas, terlihat bahwa kedua produk memiliki marjin kontribusi dan marjin segmen yang positif. Marjin kontribusi positif menunjukkan bahwa nilai penjualan mampu menutup biaya variabel; sedangkan marjin segmen positif menunjukkan adanya kontribusi laba setelah segmen menutupi beban tetap langsungnya dan laba tersebut dapat digunakan untuk membantu menutup biaya tetap umum perusahaan. Suatu segmen setidaknya harus mampu menutup biaya variabel dan biaya tetap langsungnya sendiri. Marjin segmen yang negatif akan mengurangi total laba perusahaan dan mendorong pertimbangan untuk menghapus segmen tersebut.

Contoh di atas menunjukkan bahwa lini perekam video menyumbang Rp55.000 untuk menutup biaya tetap umum sehingga penghapusan lini tersebut akan menurunkan laba sebesar Rp55.000 juga. Oleh karenanya penghapusan lini perekam video adalah suatu kesalahan. Kedua lini produk hendaknya dipertahankan. Penghentian salah satu lini akan memperburuk keadaan, kecuali menggantinya dengan lini yang menghasilkan marjin segmen lebih besar. Untuk mengatasi rugi bersih diperlukan solusi lain. Analisis biaya yang lebih rinci dapat dilakukan dengan menggunakan perhitungan biaya berdasar aktivitas.

Pelaporan Segmen: Pendekatan Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

Dengan perhitungan biaya berdasarkan aktivitas, perusahaan dapat memperoleh penilaian yang lebih akurat tentang laba masing-masing lini produk dan keberadaan biaya-biaya tak bernilai tambah. Yang harus dilakukan oleh perusahaan adalah menganalisa biaya-biaya yang tidak bernilai tambah dan memfokuskan diri pada usaha-usaha untuk menguranginya. Misalnya: pengaturan kembali pabrik, kesepakatan baru dengan pemasok untuk mendapatkan biaya penanganan bahan yang lebih rendah, penerapan sistem JIT untuk membantu aktivitas pemeliharaan, dan sebagainya. Pendekatan berdasar aktivitas semacam ini memperlihatkan kompleksitas operasional perusahaan dan mengingatkan manajer bahwa pada dasarnya pengurangan aktivitas akan mengurangi biaya aktual dan meningkatkan laba.

Profitabilitas Pelanggan

Sebuah perusahaan biasanya memiliki beberapa jenis pelanggan dan masing-masing menghasilkan kontribusi laba yang berbeda. Perusahaan yang mampu memperkirakan profitabilitas berbagai kelompok pelanggan akan dapat secara lebih akurat menargetkan pasar dan meningkatkan labanya. Ada dua langkah utama yang perlu dilakukan untuk menentukan profitabilitas pelanggan: (1) mengidentifikasi pelanggan, dan (2) menetapkan pelanggan yang memberi nilai tambah pada perusahaan. Pada langkah yang kedua dapat diketahui kelompok pelanggan mana yang paling menguntungkan, mengeliminasi pelanggan yang tidak menguntungkan, serta mempertahankan dan menambah pelanggan yang menguntungkan.

Database relasi dan sistem akuntansi yang baik dapat mempermudah penelusuran profitabilitas pelanggan. Analisis profitabilitas dari berbagai kelompok pelanggan memerlukan informasi mengenai produk, pemasaran, dan aktivitas administratif yang digunakan untuk melayani pelanggan. Selain itu, analisis berdasarkan aktivitas akan mampu memberikan ide yang lebih baik kepada manajemen perusahaan mengenai aktivitas mana yang perlu mendapat perhatian dan dimana pemotongan biaya mungkin dilakukan.

BAB XI

PEMBUATAN KEPUTUSAN TAKTIS

A. Pokok Bahasan

1. Keputusan Taktis
2. Model Pembuatan Keputusan Taktis
3. Biaya Relevan
4. Etika dalam Pengambilan Keputusan Taktis
5. Relevansi, Perilaku Biaya dan Model Penggunaan Sumber Daya
6. Penerapan Konsep Pembuatan Keputusan Taktis dalam Berbagai Situasi Bisnis
7. Keputusan Bauran Produk (Product Mix)
8. Penetapan Harga Produk

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Keputusan Taktis, Model Pembuatan Keputusan Taktis, Biaya Relevan, Etika dalam Pengambilan Keputusan Taktis, Relevansi, Perilaku Biaya dan Model Penggunaan Sumber Daya, Penerapan Konsep Pembuatan Keputusan Taktis dalam Berbagai Situasi Bisnis, dan Keputusan Bauran Produk (Product Mix) serta Penetapan Harga Produk

C. Kompetensi Umum

Mahasiswa memahami dan mengerti dalam pembuatan keputusan taktis

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa memahami Keputusan Taktis
2. Mahasiswa memahami Model Pembuatan Keputusan Taktis
3. Mahasiswa mampu menghitung Biaya Relevan
4. Mahasiswa memahami Etika dalam Pengambilan Keputusan Taktis
5. Mahasiswa memahami Relevansi, Perilaku Biaya dan Model Penggunaan Sumber Daya
6. Mahasiswa memahami Penerapan Konsep Pembuatan Keputusan Taktis dalam Berbagai Situasi Bisnis
7. Mahasiswa memahami Keputusan Bauran Produk (Product Mix)
8. Mahasiswa memahami Penetapan Harga Produk

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi

Keputusan Taktis

Pembuatan keputusan taktis adalah pembuatan keputusan dengan memilih dari beberapa alternatif dalam waktu yang singkat. Misalnya: menerima pesanan khusus dengan harga yang lebih rendah dari harga normal untuk memanfaatkan kapasitas yang masih menganggur. Meskipun keputusan taktis tampaknya ditujukan untuk kepentingan jangka pendek, namun harus diingat bahwa keputusan jangka pendek seringkali memiliki konsekuensi jangka panjang. Keputusan taktis harus mendukung sasaran strategis perusahaan secara keseluruhan meskipun tujuan langsungnya berjangka pendek atau berskala kecil. Keputusan taktis yang tepat berarti bahwa keputusan yang dibuat mencapai tidak hanya tujuan terbatas tetapi juga berguna untuk jangka panjang. Tidak ada keputusan taktis yang harus dibuat jika keputusan tersebut tidak mendukung sasaran strategis perusahaan secara keseluruhan.

Model Pembuatan Keputusan Taktis

Langkah-langkah yang menjelaskan proses pengambilan keputusan taktis adalah sebagai berikut:

1. Mengenali dan menemukan masalah
2. Mengidentifikasi setiap alternatif yang mungkin menjadi solusi yang layak dari permasalahan serta menghilangkan alternatif yang tidak layak.
3. Mengidentifikasi biaya dan manfaat yang berhubungan dengan setiap alternatif yang layak. Selanjutnya mengidentifikasi biaya dan manfaat mana yang relevan/tidak relevan, serta menghapus biaya yang tidak relevan dari pertimbangan.
4. Menghitung total biaya dan manfaat yang relevan dari masing-masing alternatif.
5. Memberikan pertimbangan dan penilaian terhadap aspek kualitatif dari masing-masing faktor, misalnya kualitas bahan baku, keandalan sumber pasokan, perkiraan kestabilan harga, dll.
6. Membuat keputusan dengan memilih alternatif yang memberikan manfaat terbesar secara keseluruhan.

Biaya Relevan

Biaya relevan adalah biaya masa depan yang berbeda untuk masing-masing alternatifnya. Untuk menjadi relevan, suatu biaya tidak hanya harus merupakan biaya yang timbul di masa depan, namun juga harus berbeda untuk masing-masing alternatif. Jika biaya masa depan itu terdapat dalam beberapa alternatif, maka biaya tersebut tidak ada pengaruhnya terhadap keputusan. Biaya semacam ini disebut biaya tidak relevan.

Etika dalam Pengambilan Keputusan Taktis

Dalam pengambilan keputusan taktis, masalah etika selalu berkaitan dengan cara keputusan diimplementasikan dan kemungkinan pengorbanan sasaran jangka panjang untuk memenuhi sasaran jangka pendek. Pencapaian sasaran adalah penting, tetapi bagaimana cara mencapainya adalah hal yang lebih penting. Namun sayang, sebagian manajer mengabaikan aspek etika dalam pengambilan keputusan taktis dengan alasan adanya tekanan yang berat untuk menghasilkan kinerja yang tinggi. Misalnya: PHK karyawan serta pengurangan kualitas bahan dan desain untuk menaikkan laba jangka pendek. Pada dasarnya, dilema etika ini dapat diatasi dengan menggunakan rasio dan tidak memfokuskan semata-mata pada sasaran jangka pendek atau beban jangka panjang. Tanggung jawab moral terhadap berbagai *stakeholders* (karyawan, pelanggan, pemerintah, masyarakat) hendaknya menjadi pertimbangan utama.

Relevansi, Perilaku Biaya dan Model Penggunaan Sumber Daya

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

- Sumber daya fleksibel (*flexible resources*)

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

- Sumber daya terikat (*committed resources*)

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

tersebut menjadi relevan untuk pengambilan keputusan taktis.

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

Penerapan Konsep Pembuatan Keputusan Taktis dalam Berbagai Situasi Bisnis

Konsep keputusan taktis dapat digunakan dalam berbagai skenario pembuatan keputusan seperti berikut ini:

1. Keputusan membuat atau membeli produk (*make or buy decision*)

Manajer sering dihadapkan pada keputusan untuk membuat sendiri atau membeli komponen yang akan digunakan dalam proses produksi. Dengan mengidentifikasi dan menghitung biaya relevan yang berhubungan dengan keputusan membuat sendiri atau membeli komponen tersebut, maka manajer mengambil keputusan yang menghasilkan biaya terendah dan memberikan manfaat terbesar. Biaya yang relevan dalam keputusan membuat sendiri antara lain adalah biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung, overhead variabel serta biaya-biaya lain yang harus dikeluarkan untuk membuat sendiri komponen produk tersebut. Adapun biaya pembelian komponen, biaya tenaga kerja pembelian, dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan untuk membeli komponen dari luar perusahaan adalah biaya yang relevan untuk keputusan membeli (*outsourcing*).

2. Keputusan meneruskan atau menghentikan produksi (*keep or drop decision*)

Sering kali manajer harus memutuskan apakah suatu segmen, seperti lini produk, harus dipertahankan atau dihapus. Laporan segmen yang disusun atas dasar perhitungan biaya variabel memberikan informasi yang berharga bagi keputusan meneruskan atau menghentikan ini. Perhitungan biaya relevan akan membantu menggambarkan bagaimana informasi tersebut harus digunakan.

Dalam memutuskan untuk meneruskan atau menghentikan suatu lini produk, manajer juga harus mempertimbangkan berbagai dampak komplementernya. Harus diperhatikan apakah penghentian suatu produk akan mempengaruhi penjualan produk lainnya, terutama untuk produk-produk yang bersifat komplementer, misalnya batu bata dan genteng, kompor dan sumbu, dll.

Selain itu, manajer hendaknya berusaha mengumpulkan seluruh informasi yang diperlukan untuk membuat keputusan terbaik dan mengidentifikasi setiap solusi yang layak. Manajer mungkin tidak mampu untuk melakukannya sehingga sebaiknya manajer meminta input-input

dari orang lain yang memahami masalah tersebut. Boleh jadi muncul alternatif tambahan dari input tersebut. Contoh solusi yang mungkin muncul dalam jenis keputusan ini: (1) mempertahankan lini produk, (2) menghentikannya, atau (3) menghentikan lini produk dan menggantikannya dengan produk lain.

3. Keputusan terhadap suatu pesanan khusus (*special order decision*)

Perusahaan sering mendapat kesempatan untuk mempertimbangkan pesanan khusus dari calon pelanggan dalam pasar yang dilayani tidak seperti biasanya. Oleh karenanya manajer harus memutuskan apakah akan menerima atau menolak pesanan khusus tersebut. Pesanan seperti ini akan menguntungkan perusahaan, terutama ketika perusahaan sedang beroperasi di bawah kapasitas produksi maksimumnya. Meskipun penawaran untuk pesanan tersebut mungkin berada di bawah harga jual normal produk atau bahkan di bawah total biaya per unit, menerima pesanan tersebut mungkin akan menguntungkan. Pemanfaatan kapasitas menganggur, pengoptimalan biaya tetap, serta hilangnya biaya-biaya yang tidak lagi relevan menjadi pertimbangan dalam pengambilan keputusan terhadap pesanan khusus.

4. Keputusan menjual atau memproses produk lebih lanjut (*sell or process further*)

Produk gabungan (*joint products*) memiliki proses yang umum dan biaya produksi sampai pada titik pemisahan (*split off point*). Pada titik tersebut, produk- produk tersebut dapat dibedakan. Seringkali produk gabungan dijual pada titik pemisahan. Namun terkadang lebih menguntungkan memproses lebih lanjut suatu produk gabungan sebelum menjualnya. Keputusan penting harus dibuat manajer mengenai apakah akan menjual atau memproses lebih lanjut produk gabungan setelah titik pemisahan. Dalam membuat keputusan, biaya yang dikeluarkan sebelum titik pemisahan (*joint costs*) tidaklah relevan. Biaya yang relevan adalah pendapatan yang akan diterima dan biaya yang harus dikeluarkan jika produk diproses lebih lanjut.

Keputusan Bauran Produk (*Product Mix*)

Suatu perusahaan yang memproduksi dan menjual beberapa macam produk harus membuat keputusan tentang proporsi produksi masing-masing produk dalam total produksinya. Hal ini disebut dengan *produk mix*. Setiap bauran produk mencerminkan suatu alternatif yang memiliki konsekuensi terhadap laba yang dihasilkan. Manajer harus memilih alternatif yang memaksimalkan marjin kontribusi total. Dengan keterbatasan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan (disebut dengan *constraint*), manajer harus memilih bauran produk yang optimal. Pemilihan bauran yang optimal akan sangat dipengaruhi oleh hubungan antara keterbatasan sumber daya terhadap produk individual. Hubungan ini mempengaruhi kuantitas tiap- tiap produk yang akan diproduksi dan selanjutnya mempengaruhi marjin

kontribusi yang dapat dihasilkan.

- Sumber daya dengan satu kendala. Marjin kontribusi per unit dari sumber daya yang langka/terbatas adalah faktor yang menentukan. Produk yang menghasilkan marjin kontribusi tertinggi adalah yang dipilih untuk diproduksi guna menghasilkan bauran yang optimal.
- Sumber daya dengan banyak kendala. Solusi dari bauran produk dengan banyak kendala dilakukan dengan menggunakan teknik pemrograman linear.

Penetapan Harga Produk

1. Penetapan harga berdasarkan biaya (*cost based pricing*)

Untuk memperoleh laba, pendapatan perusahaan harus mampu menutupi biaya. Oleh karena itu, seringkali perusahaan yang akan menetapkan harga memulainya dengan biaya, yaitu dengan menghitung biaya produk dan menambahkan laba yang diinginkan. Pendekatan ini disebut *straight forward*. Biasanya ada suatu biaya dasar dan markup. *Markup* adalah persentase terhadap biaya dasar, meliputi laba yang diinginkan dan biaya-biaya lain yang tidak termasuk ke dalam biaya dasar. Penetapan harga dengan markup ini sering digunakan dalam bisnis eceran/retail. Keuntungan utama dari pendekatan ini adalah kemudahan markup standar ini untuk diterapkan

2. Perhitungan Biaya Target (*target costing*)

Target costing merupakan suatu metode untuk menentukan biaya produk/jasa berdasarkan harga (target harga) yang mampu untuk pelanggan bayarkan. Hal ini disebut *price driven costing*. Berkebalikan dari *cost based pricing*, pendekatan ini bersifat *backward*, yaitu dimulai dari harga untuk menentukan biaya. Divisi pemasaran menentukan karakteristik produk dan harga yang pantas untuk dibayar pelanggan. Kemudian menjadi tugas dari lini produksi untuk mendesain dan mengembangkan produk dengan struktur biaya dan laba sesuai dengan harga yang ditetapkan. *Target costing* dapat digunakan secara efektif dalam tahap desain dan pengembangan siklus hidup produk. Perusahaan Jepang menjadi pelopor dalam penggunaan target costing dan mampu menghasilkan produk dengan harga rendah serta berhasil memenangkan pasar.

Aspek Hukum dalam Penetapan Harga

Prinsip dasar dari peraturan hukum dalam penetapan harga adalah mendorong persaingan yang sehat dan mencegah terjadinya kolusi untuk menetapkan harga dan menyingkirkan pesaing dari bisnis.

- Penetapan harga predator (*predatory pricing*). Praktik pengaturan harga yang lebih rendah dari

biaya dengan tujuan merugikan pesaing dan mengeliminasi persaingan disebut harga predator. Namun demikian, tidak semua penetapan harga di bawah biaya merupakan biaya predator karena perusahaan dapat mengenakan harga khusus di bawah biaya untuk suatu barang, misalnya harga khusus untuk produk laris atau diskon khusus mingguan/bulanan. Harga predator dalam pasar internasional disebut *dumping*, yaitu ketika suatu perusahaan menjual produknya di negara lain dengan harga di bawah biaya.

- Diskriminasi harga, yaitu pengenaan harga yang berbeda kepada beberapa pelanggan atas produk-produk yang dasarnya sama.

Keadilan dalam Penetapan Harga

Standar masyarakat mengenai keadilan sangat penting dalam penetapan harga. Eksploitasi harga (*price gouging*) terjadi jika perusahaan dengan kekuatan pasar menghargai produknya sangat tinggi. Dalam keadaan ini biaya menjadi pertimbangan. Jika harga yang dikenakan hanya untuk menutupi biaya, maka eksploitasi harga tidak terjadi. Perusahaan sering mendapat kesulitan untuk menjelaskan struktur biaya mereka dan mendapati munculnya biaya-biaya yang mungkin tidak disadari pelanggan. Perlu diingat bahwa etika dibangun di atas rasa keadilan. Perilaku yang tidak etis dalam penetapan harga berkaitan dengan usaha mendapatkan keuntungan secara tidak adil dari pelanggan, misalnya menaikkan harga barang dalam kondisi bencana untuk mengambil keuntungan.

BAB XII

KEPUTUSAN MODAL INVESTASI

A. Pokok Bahasan

1. Jenis-jenis Keputusan Investasi Modal
2. Postaudit Proyek Modal
3. Proyek Mutually Exclusive

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Jenis-jenis Keputusan Investasi Modal, Postaudit Proyek Modal dan Proyek Mutually Exclusive

C. Kompetensi Umum

Mehasiswa akan memahami keputusan modal investasi

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa memahami Jenis-jenis Keputusan Investasi Modal
2. Mahasiswa memahami Postaudit Proyek Modal
3. Mahasiswa memahami Proyek Mutually Exclusive

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi

Jenis-jenis Keputusan Investasi Modal

Keputusan investasi modal berhubungan dengan proses perencanaan, penentuan tujuan dan prioritas, pengaturan pembiayaan, dan penggunaan kriteria tertentu untuk memilih asset jangka panjang. Proses pembuatan keputusan sering disebut dengan penganggaran modal. Ada dua jenis penganggaran modal: proyek independen dan proyek mutually exclusive.

- Proyek independen adalah proyek yang jika diterima atau ditolak, tidak mempengaruhi arus kas dari proyek lain. Contoh: keputusan Astra Internasional untuk membangun pabrik baru Toyota tidak berpengaruh terhadap keputusan untuk membangun pabrik Daihatsu.
- Proyek mutually exclusive adalah suatu proyek yang jika proyek yang jika diterima akan membuat ditolaknya alternatif proyek lainnya. Misalnya: keputusan untuk meneruskan penggunaan mesin manual atau menggantikannya dengan mesin yang terotomatisasi.

Keputusan investasi modal berhubungan dengan investasi pada aset jangka panjang. Salah satu tugas manajer adalah untuk menentukan apakah investasi modal akan dapat mengembalikan investasi awal dan memberikan return yang memadai. Secara umum disepakati bahwa return yang memadai harus menutupi biaya oportunitas dari modal yang diinvestasikan. Mengingat bahwa modal investasi sering diperoleh dari sumber yang berbeda, maka return yang dihasilkan juga merupakan campuran dari biaya oportunitas berbagai sumber yang digunakan dalam permodalan. Manajer harus memilih proyek yang menjanjikan maksimalisasi kekayaan pemilik perusahaan.

Untuk membuat keputusan investasi, manajer harus memperkirakan jumlah dan waktu munculnya arus kas, menilai risiko investasi, dan mempertimbangkan pengaruh proyek terhadap laba perusahaan. Salah satu hal tersulit adalah memperkirakan arus kas; keakuratan arus kas akan meningkatkan reliabilitas keputusan investasi. Dalam membuat proyeksi arus kas, manajer harus mengidentifikasi dan menghitung keuntungan terkait dengan proyek yang diusulkan.

Ada dua model yang digunakan untuk membuat suatu keputusan investasi modal, yaitu: *nondiscounting model* dan *discounting model*. Nondiscounting model mengabaikan nilai waktu uang, sedangkan discounting model secara eksplisit menggunakan nilai waktu uang.

Model Nondiskonto

1. Periode Pengembalian (*Payback Period*)

Payback period adalah jangka waktu yang digunakan oleh perusahaan untuk

$$\text{Periode payback} = \frac{\text{investasi awal}}{\text{ arus kas tahunan}}$$

mengembalikan investasinya. Rumus yang digunakan untuk menghitung periode payback adalah berikut ini:

Dengan metode ini, perusahaan menetapkan periode payback maksimum untuk semua proyek dan menolak setiap proyek yang melebihi periode payback tersebut. Metode payback dapat digunakan sebagai ukuran kasar risiko; semakin lama periode yang diperlukan proyek untuk mengembalikan investasinya, semakin berisiko pula proyek tersebut. Kelemahan

metode payback: (1) mengabaikan nilai waktu uang, dan (2) mengabaikan kinerja investasi setelah periode payback. Periode payback memberikan kepada manajer informasi yang dapat digunakan untuk:

- ✓ Membantu mengendalikan risiko yang berhubungan dengan ketidakpastian aliran kas masa depan
- ✓ Membantu meminimumkan dampak investasi dari masalah likuiditas perusahaan
- ✓ Membantu mengendalikan risiko keusangan
- ✓ Membantu mengendalikan pengaruh investasi dalam pengukuran kinerja

2. Tingkat Pengembalian Akuntansi (*Accounting Rate of Return*)

Accounting Rate of Return (ARR) mengukur return proyek dari labanya, bukan dari arus kasnya. Laba berbeda dengan arus kas karena akrual dan deferral yang digunakan dalam perhitungannya. Laba bersih rata-rata suatu proyek bisa dihitung dengan mengurangi arus kas dengan depresiasi rata-rata. ARR dapat dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{ARR} = \frac{\text{Laba rata-rata}}{\text{Investasi awal atau investasi rata-rata}}$$

Dimana: Investasi rata-rata = (investasi awal + nilai residu)/2 Alasan penggunaan ARR:

- Sebagai suatu ukuran screening untuk memastikan bahwa investasi baru tidak akan mempengaruhi laba bersih secara negatif.
- Untuk memastikan pengaruh yang diinginkan terhadap laba bersih sehingga bonus meningkat.

Berbeda dengan payback period, ARR mempertimbangkan profitabilitas proyek, namun seperti payback period, ARR mengabaikannya nilai waktu uang. Oleh karenanya, kedua model tersebut disebut model nondiskonto.

Model Diskonto

Model diskonto secara eksplisit mempertimbangkan nilai waktu dari uang dan memasukkan konsep diskonto arus kas masuk dan arus kas keluar.

1. Nilai Sekarang Bersih (*Net Present Value*)

Net Present Value (NPV) merupakan selisih/perbedaan antara nilai sekarang aliran kas masuk dan kas keluar yang berhubungan dengan proyek. NPV dihitung dengan:

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

- dimana:
- I = nilai sekarang dari biaya proyek (biasanya modal awal)
 - CF_t = arus kas masuk yang diterima pada periode t, dengan t=1... n
 - n = umur hidup proyek
 - i = tingkat return yang diinginkan
 - t = periode waktu
 - P = nilai sekarang dari aliran kas masuk di masa depan
 - df_t = 1/(1 + i)^t, faktor diskon

NPV mengukur profitabilitas investasi. Nilai NPV positif suatu proyek menunjukkan adanya peningkatan kekayaan. Dalam menggunakan NPV, tingkat pengembalian yang diperlukan harus ditentukan. Tingkat pengembalian yang diperlukan (*required rate of return*) adalah tingkat pengembalian minimum yang dapat diterima; sering disebut juga sebagai tingkat diskonto, tingkat batas/tingkat rintangan (*hurdle rate*), dan biaya modal.

Kriteria dalam pembuatan keputusan tentang NPV meliputi:

- Jika NPV = 0. Hal ini menunjukkan bahwa: (1) investasi awal telah dapat dikembalikan, dan (2) tingkat kembalikan investasi telah terpenuhi. Jika NPV = 0, berarti titik impas sudah tercapai dan pengambil keputusan dapat menerima atau menolak proyek tersebut.
- Jika NPV > 0. Hal ini menunjukkan: (1) investasi awal telah dapat dikembalikan, (2) tingkat kembalikan investasi telah terpenuhi, (3) tingkat kembalikan yang diterima adalah selisih antara no (1) dan no (2). Jika NPV > 0, maka investasi tersebut menguntungkan dan dapat diterima.
- Jika NPV < 0. Hal ini berarti hasil investasi lebih kecil dari tingkat pengembalian yang diperlukan. Sebaiknya investasi ditolak.

Model NPV mengasumsikan bahwa semua aliran kas yang dihasilkan oleh proyek segera diinvestasikan kembali untuk memperoleh tingkat kembalikan yang diharapkan selama umur proyek.

2. Tingkat Pengembalian Internal (Internal Rate of Return)

Internal Rate of Return (IRR) adalah tingkat diskonto pada saat NPV proyek sama dengan nol. Untuk mencapai IRR, maka P = I. Dengan *df* sebagai faktor diskonto dan CF sebagai arus kas tahunan, maka dihasilkan persamaan:

$$I = \sum \text{CF}_t / (1 + i)^t \quad (1 + i) = I / \sum \text{CF}_t$$

$df = I / \sum \text{CF}_t$

Contoh: sebuah proyek memerlukan investasi Rp10.000.000 dan akan

memberikan return Rp12.000.000 setelah satu tahun. Berapakah IRR-nya?

$$\begin{aligned} \text{Rp12.000.000}/(1 + i) &= \text{Rp10.000.000} \\ 1 + i &= 1.2 \\ i &= \mathbf{0.20} \end{aligned}$$

Jika IRR sudah dihitung, maka IRR dibandingkan dengan tingkat return yang diinginkan oleh perusahaan. Jika IRR lebih besar dari tingkat return yang diinginkan, maka proyek diterima; jika IRR sama dengan tingkat return yang diinginkan, maka diterima/ditolaknya proyek sama saja; jika IRR lebih kecil dari tingkat return yang diinginkan, maka proyek ditolak.

IRR merupakan ukuran yang paling sering digunakan dalam pembuatan keputusan investasi modal. Manajer menyukai IRR karena konsep IRR mudah untuk digunakan. Selain itu manajer mungkin percaya bahwa IRR merupakan tingkat return aktual yang diterima dari investasi awal. Apapun alasannya pemahaman mendasar terhadap konsep IRR sangat diperlukan.

Contoh Pembuatan Keputusan Investasi Modal

Berikut ini diberikan contoh soal untuk menggambarkan penerapan metode nondiskonto dan diskonto dalam penilaian investasi:

- Aloha Company ingin membeli mesin otomatis yang menggunakan teknologi komputerisasi terbaru. Pembelian mesin otomatis tersebut memerlukan biaya sebesar Rp2.400.000,00. Mesin tersebut dianggap memiliki umur ekonomis selama 5 tahun tanpa adanya nilai residual. Setiap tahunnya, Aloha mengharapkan pendapatan kas sebesar Rp3.900.000,00 dan pengeluaran kas sebesar Rp 3.000.000,00. Diminta:
 - a. Hitunglah *payback period* untuk mesin otomatis tersebut!
 - b. Hitunglah ARR (*accounting rate of return*) dengan menggunakan (1) investasi awal dan (2) investasi rata-rata!
 - c. Hitunglah NPV dengan asumsi tingkat return yang diharapkan 10%!
 - d. Hitunglah IRR mesin otomatis!
 - e. Apakah sebaiknya Aloha Company membeli mesin tersebut?

Jawab:

$$\begin{aligned} \text{Arus kas bersih/tahun} &= \text{ arus kas masuk} - \text{ arus kas keluar} \\ &= \text{Rp3.900.000} - \text{Rp3.000.000} \\ &= \text{Rp900.000,00 per tahun} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{a. Payback period} &= \text{Rp2.400.000}/\text{Rp900.000 per tahun} \\ &= 2,67 \text{ tahun} \\ &= 2 \text{ tahun 8 bulan} \end{aligned}$$

$$\text{b. Penyusutan} = \text{Rp2.400.000}/5 \text{ tahun} = \text{Rp480.000,00/tahun}$$

$$\begin{aligned} \text{Laba bersih} &= \text{ arus kas/tahun} - \text{ penyusutan} \\ &= \text{Rp}900.000 - \text{Rp}480.000 \\ &= \text{Rp}420.000,00 \end{aligned}$$

$$(1) \text{ ARR (investasi awal)} = \text{Rp}420.000/\text{Rp}2.400.000 = 17,5\%$$

$$(2) \text{ ARR (investasi rata-rata)} = \text{Rp}420.000/(\text{Rp}2.400.000/2) = 35\%$$

c. NPV

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

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

- (2) Menggunakan faktor diskonto tunggal (koefisien anuitas)

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

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

d. IRR

IRR dalam investasi ini adalah tingkat suku bunga yang menyamakan antara 5 kali arus kas tahunan Rp900.000,00 dengan investasi sebesar Rp2.400.000,00. Dengan df sebagai faktor diskonto dan CF sebagai arus kas tahunan, maka dihasilkan persamaan:

$$\begin{aligned} I - CF (df) \\ df &= I/CF \\ &= \text{Rp}2.400.000/\text{Rp}900.000 \\ &= 2,67 \end{aligned}$$

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

- e. Dengan memperhatikan perhitungan terhadap return investasi dengan berbagai metode, antara lain: periode pengembalian 2 tahun 8 bulan, ARR investasi awal 17,5 dan ARR investasi rata-rata 35%, NPV positif sebesar Rp1.011.000, IRR mendekati 26% (lebih besar dari return yang diharapkan, yaitu 10%), maka sebaiknya Aloha Company membeli mesin otomatis tersebut.

Postaudit Proyek Modal

Postaudit mengukur kinerja aktual proyek terhadap estimasi proyek tersebut. Postaudit juga dapat merekomendasikan suatu tindakan koreksi untuk meningkatkan kinerja atau untuk meninggalkan/menghentikan proyek tersebut. Perusahaan yang menggunakan postaudit terhadap proyeknya akan memperoleh beberapa keuntungan: (1) dengan mengevaluasi profitabilitas, postaudit memastikan bahwa sumber daya perusahaan telah digunakan secara cermat, (2) postaudit mempengaruhi perilaku manajer, post audit memberikan umpan balik terhadap manajer untuk membantu meningkatkan pembuatan keputusan di masa depan. Meskipun demikian, postaudit juga memiliki keterbatasan: (1) memerlukan biaya cukup besar dan (2) asumsi yang digunakan menjadi kurang tepat karena adanya perubahan dalam lingkungan operasi aktual.

Proyek Mutually Exclusive

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

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

Karena NPV mengukur dampak dari proyek-proyek tersebut terhadap perusahaan, maka memilih proyek yang memiliki nilai NPV terbesar konsisten dengan usaha memaksimalkan kekayaan pemegang saham. Adapun IRR yang merupakan ukuran relatif profitabilitas hanya mampu mengukur secara akurat tingkat return yang diinvestasikan di internal perusahaan.

Memaksimalkan IRR tidak akan memaksimalkan kemakmuran pemilik perusahaan karena tidak memperhatikan kontribusi proyek secara absolut (dalam nilai uang). Oleh karenanya, NPV lebih baik untuk digunakan dalam memilih proyek di antara pelbagai alternatif dibandingkan dengan IRR.

BAB XIII

MANAJEMEN SEDIAAN

A. Pokok Bahasan

1. Biaya Sediaan
2. Manajemen Sediaan Tradisional
3. Kuantitas Pesanan Ekonomis dan Titik Pemesanan Kembali
4. Manajemen Sediaan JIT (Just In Time)
5. Teori Kendala (Theory of Constraints)

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Biaya Sediaan, Manajemen Sediaan Tradisional, Kuantitas Pesanan Ekonomis dan Titik Pemesanan Kembali, Manajemen Sediaan JIT (Just In Time) dan Teori Kendala (Theory of Constraints)

C. Kompetensi Umum

Mahasiswa memahami manajemen sediaan

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa memahami Biaya Sediaan
2. Mahasiswa memahami Manajemen Sediaan Tradisional
3. Mahasiswa memahami Kuantitas Pesanan Ekonomis dan Titik Pemesanan Kembali
4. Mahasiswa memahami Manajemen Sediaan JIT (Just In Time)
5. Mahasiswa memahami Teori Kendala (Theory of Constraints)

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,
2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi

Biaya Sediaan

Manajemen sediaan merupakan hal yang mendasar dalam membangun keunggulan kompetitif perusahaan dalam jangka panjang. Kualitas, rekayasa produk, harga, kelebihan kapasitas, kemampuan merespon pelanggan, dan laba total semuanya dipengaruhi oleh tingkat sediaan.

Ada dua jenis biaya yang terkait dengan sediaan. Jika sediaan merupakan barang yang dibeli dari pihak luar, maka timbul biaya pemesanan dan biaya angkut. Namun jika barang tersebut diproduksi sendiri, maka timbul biaya set up dan biaya angkut. Pada dasarnya biaya pemesanan dan biaya setup adalah sama, yaitu biaya untuk memperoleh sediaan; perbedaannya hanya pada aktivitas yang dilakukan, yaitu melakukan pemesanan vs menyiapkan peralatan dan fasilitas produksi.

1. Biaya pemesanan (*ordering costs*): biaya yang timbul dari pemesanan dan penerimaan pesanan.
2. Biaya setup (*setup costs*): biaya menyiapkan peralatan dan fasilitas agar dapat digunakan untuk memproduksi produk atau komponen tertentu.
3. Biaya penyimpanan (*carrying costs*): biaya untuk menyimpan sediaan.

Namun jika persediaan tidak diketahui dengan pasti, akan timbul *stockout cost*, yaitu biaya akibat tidak adanya sediaan pada saat muncul permintaan dari pelanggan, misal penjualan yang hilang, biaya ekspedisi, dan biaya akibat gangguan produksi.

Manajemen Sediaan Tradisional

Pendekatan tradisional menggunakan sediaan untuk mengelola trade off antara biaya pemesanan/biaya setup dengan biaya penyimpanan. Meminimumkan biaya penyimpanan mendorong minimnya atau tidak adanya sediaan, dan meminimumkan biaya pemesanan atau setup mendorong besarnya sediaan. Ada beberapa alasan yang membuat perusahaan mempertahankan tingkat sediaan tertentu, antara lain:

1. Untuk memperoleh keseimbangan antara biaya pemesanan/biaya setup dengan biaya penyimpanan.
2. Mengatasi ketidakpastian permintaan dan memuaskan permintaan pelanggan.
3. Menghindari penutupan fasilitas manufaktur, karena: (a) kegagalan mesin, (b) komponen yang rusak, (c) ketidaktersediaan komponen, (d) keterlambatan pengiriman komponen.
4. Mengantisipasi ketidakandalan proses produksi

5. Memanfaatkan diskon
6. Berjaga-jaga terhadap kenaikan harga di masa yang akan datang

Kuantitas Pesanan Ekonomis dan Titik Pemesanan Kembali

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

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

Pertanyaan pertama berhubungan dengan tujuan perusahaan untuk menentukan kuantitas pesanan yang meminimalkan biaya total. Kuantitas pesanan ini disebut dengan EOQ (*economic order quantity*). Model EOQ merupakan sistem yang mendorong munculnya sediaan. Perusahaan berusaha memperoleh sediaan untuk mengantisipasi adanya permintaan di masa yang akan datang, bukan sekedar respon terhadap permintaan saat ini. Hal yang mendasar untuk dilakukan adalah penilaian terhadap permintaan di masa yang akan datang.

$$\begin{aligned} \text{Biaya total} &= \text{biaya pemesanan} + \text{biaya penyimpanan} \\ &= PD/Q + CQ/2 \end{aligned}$$

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

Dimana:	TC	= total biaya pemesanan/setup dan biaya penyimpanan
	P	= biaya pemesanan/setup
	D	= permintaan tahunan yang diketahui
	Q	= jumlah unit yang dipesan dalam setiap pemesanan
	C	= biaya penyimpanan sediaan selama satu tahun

Pertanyaan kedua berhubungan dengan titik pemesanan (*ROP = reorder point*), yaitu titik waktu dimana pesanan baru harus dilakukan/setup dimulai. Titik pemesanan ini merupakan suatu fungsi dari EOQ, waktu tunggu (*lead time*), dan tingkat dimana sediaan pada saat sediaan habis. Waktu tunggu adalah waktu yang diperlukan untuk menerima EOQ setelah dilakukan pemesanan/dimulainya setup. Untuk menghindari timbulnya biaya *stockout* dan meminimalkan biaya penyimpanan, pemesanan harus dilakukan sehingga barang bisa sampai segera setelah sediaan yang terakhir digunakan.

$$\text{ROP} = \text{tingkat penggunaan} \times \text{waktu tunggu}$$

Untuk mengatasi ketidakpastian permintaan, perusahaan biasanya memilih untuk mempersiapkan persediaan pengaman (*safety stock*), yaitu tambahan sediaan yang digunakan untuk mengantisipasi fluktuasi permintaan. Safety stock dihitung dengan mengalikan waktu

tunggu dengan selisih antara tingkat penggunaan maksimum dan tingkat penggunaan rata-rata. Dengan adanya safety stock ini, maka perhitungan ROP menjadi:

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

Manajemen Sediaan JIT (*Just In Time*)

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

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

- Tata letak (*layout*) pabrik menganut sistem sel manufaktur, yaitu pengaturan mesin-mesin produksi (biasanya dalam bentuk setengah lingkaran) untuk melakukan berbagai aktivitas produksi secara berurutan. Setiap satu sel manufaktur biasanya menghasilkan suatu produk atau lini produk tertentu.
- Karyawan yang bekerja dalam sel manufaktur dituntut mampu melakukan berbagai macam pekerjaan. Personil dari departemen pendukung, misalnya insinyur pabrik dan supervisor kualitas, juga ditugaskan ke dalam sel. Mekanisme produksi berdasarkan permintaan menimbulkan adanya waktu “senggang” yang harus dimanfaatkan untuk melakukan aktivitas pendukung, misalnya pemeliharaan mesin. Karyawan juga memiliki tingkat partisipasi yang lebih tinggi di perusahaan untuk meningkatkan produktivitas.
- JIT tidak dapat diterapkan tanpa adanya komitmen terhadap *total quality control* (TQC) yang senantiasa menuntut kesempurnaan kualitas serta usaha untuk menghasilkan desain dan proses produksi yang bebas produk cacat/rusak.
- Dengan adanya sel manufaktur, karyawan yang *multiskilled*, dan desentralisasi aktivitas pendukung, maka banyak biaya overhead yang sebelumnya dibebankan melalui metode penelusuran penggerak maupun alokasi dapat ditelusuri melalui penelusuran langsung.
- JIT mengurangi sediaan sampai pada tingkat yang paling rendah. Tingginya sediaan justru dianggap sebagai indikator rendahnya kualitas, lamanya waktu tunggu, dan rendahnya kemampuan perusahaan merespon kebutuhan pelanggan. JIT mengurangi biaya untuk memperoleh sediaan dengan: (1) mengurangi waktu setup dan (2) menggunakan kontrak jangka panjang untuk pembelian dari luar. Tingkat sediaan yang rendah juga akan mengurangi biaya angkut yang harus dikeluarkan.

- Perusahaan yang menerapkan JIT dituntut untuk mengadakan kontrak jangka panjang dengan pemasoknya. Pemilihan pemasok tidak hanya berdasarkan faktor harga, namun juga faktor kinerja dan komitmen terhadap JIT. Biaya pemesanan dapat dikurangi melalui mekanisme *continuous replenishment*, dimana pemasok mengembangkan suatu fungsi manajemen sediaan bagi perusahaan. Proses ini didukung dengan *electronic data interchange* (EDI), yaitu suatu bentuk *e-commerce* yang memindahkan informasi dari satu komputer ke komputer lainnya. Hubungan perusahaan-pemasok dapat diperkuat lagi dengan keberadaan perwakilan pemasok di pabrik perusahaan. Perwakilan pemasok tersebut memiliki otoritas untuk melakukan pemesanan atas nama perusahaan sekaligus menyelesaikan masalah revisi atau pembatalan pesanan.

Keterbatasan JIT

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

JIT	Tradisional
1. <i>Pull through system</i>	1. <i>Push through system</i>
2. Tingkat sediaan rendah	2. Tingkat sediaan tinggi
3. Memiliki sedikit pemasok	3. Memiliki banyak pemasok
4. Adanya kontrak jangka panjang dengan pemasok	4. Kontrak dengan pemasok bersifat jangka pendek
5. Menggunakan sistem sel manufaktur	5. Menggunakan struktur departemental
6. Karyawan yang multiskilled	6. Karyawan yang terspesialisasi
7. Jasa pendukung yang terdesentralisasi	7. Jasa pendukung yang tersentralisasi
8. Partisipasi karyawan tinggi	8. Partisipasi karyawan rendah
9. Gaya manajemen yang bersifat fasilitator	9. Gaya manajemen yang bersifat supervisor
10. Mekanisme <i>total quality control</i> (TQC)	10. Mekanisme <i>acceptable quality level</i> (AQL)
11. Penelusuran langsung mendominasi dalam pembebanan biaya produk	11. Penelusuran penggerak mendominasi dalam pembebanan biaya produk

Gambar .1.Perbandingan antara JIT dan Sistem Tradisional

Teori Kendala (*Theory of Constraints*)

Salah satu kritik terhadap ABC adalah kegagalannya untuk mengidentifikasi dan

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

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

BAB XIV
ISU-ISU INTERNASIONAL DALAM AKUNTANSI MANAJEMEN

A. Pokok Bahasan

1. Tingkat Keterlibatan dalam Perdagangan Internasional
2. Import & Export
3. Anak Perusahaan yang Dimiliki Penuh (wholly owned subsidiary)
4. Joint Venture
5. Pertukaran Mata Uang Asing
6. Hedging
7. Desentralisasi di MNC
8. Etika dalam Lingkungan Bisnis Internasional

B. Deskripsi Singkat Pokok Bahasan

Mahasiswa akan mempelajari Tingkat Keterlibatan dalam Perdagangan Internasional, Import & Export, .Anak Perusahaan yang Dimiliki Penuh (wholly owned subsidiary), Joint Venture Pertukaran Mata Uang Asing, ,Hedging, Desentralisasi di MNC, dan Etika dalam Lingkungan Bisnis Internasional

C. Kompetensi Umum

Mahasiswa memahami isu-isu internasional dalam akuntansi manajemen

D. Kompetensi Khusus

1. Mahasiswa memahami Tingkat Keterlibatan dalam Perdagangan Internasional
2. Mahasiswa memahami Import & Export
3. Mahasiswa memahami Anak Perusahaan yang Dimiliki Penuh (wholly owned subsidiary)
4. Mahasiswa memahami Joint Venture
5. Mahasiswa memahami Pertukaran Mata Uang Asing
6. Mahasiswa memahami Hedging
7. Mahasiswa memahami Desentralisasi di MNC
8. Mahasiswa memahami Etika dalam Lingkungan Bisnis Internasional

E. Metode Pembelajaran

Alokasi waktu: 2 x 50 M = 1 Jam 40 Menit

Petunjuk penggunaan:

1. Dosen memberikan pengantar tentang materi yang akan dibahas,

2. Dosen menjelaskan tentang karakteristik akuntansi manajemen,
3. Dosen dan mahasiswa mendiskusikan bersama tentang karakteristik akuntansi manajemen,
4. Mahasiswa memberi tanggapan berupa pertanyaan,
5. Mahasiswa mengerjakan soal-soal latihan

F. Uraian Materi

Dunia bisnis menginginkan adanya kemampuan bisnis dan keuangan dalam diri para akuntan manajemen. Pekerjaan akuntan manajemen dalam perusahaan internasional menjadi lebih menantang seiring dengan perkembangan lingkungan yang semakin tidak terduga dan perubahan sifat bisnis global yang senantiasa terjadi. Akuntan manajemen harus selalu mengetahui isu-isu terkini (*up to date*) dalam berbagai area bisnis, mulai dari ekonomi, politik, pemasaran, manajemen, hingga teknologi sistem informasi. Selain itu, akuntan manajemen harus mengenal berbagai aturan akuntansi keuangan dalam negara tempat perusahaannya beroperasi.

Tingkat Keterlibatan dalam Perdagangan Internasional

Multi National Company (MNC) adalah perusahaan yang menjalankan bisnis di banyak negara, dimana tingkat kemakmuran dan pertumbuhannya bergantung pada lebih dari satu negara. Perusahaan yang terlibat dalam bisnis internasional dapat melakukan 3 (tiga) macam aktivitas, yaitu ekspor impor, membeli anak perusahaan yang dimiliki penuh (*wholly owned subsidiary*), atau berpartisipasi dalam joint venture.

Import & Export

Import adalah proses membawa produk dari suatu negara asing, sedangkan export adalah proses mengirimkan produk ke negara asing. Impor/ekspor merupakan aktivitas yang lebih kompleks dari jual/beli barang di dalam negeri. Ada berbagai peraturan ekspor/impor yang harus dipenuhi serta sistem tarif yang berbeda antarnegara. Akuntan manajemen harus memahami peraturan dan kebiasaan yang berlaku serta memastikan bahwa pencatatan akuntansi dilakukan dengan benar dan mekanisme pengendalian internal berjalan dengan baik.

Dalam mekanisme perdagangan internasional, biasanya suatu negara memiliki zona perdagangan asing (*foreign trade zone*), yaitu area dari suatu bagian yang secara fisik ada di wilayah suatu negara tetapi dianggap sebagai area perdagangan di luar negara tersebut. Berbagai keuntungan bagi perusahaan yang melakukan aktivitas perdagangan internasional dapat diperoleh dengan beroperasi di zona perdagangan asing ini, antara lain: penundaan pembayaran bea masuk dan kerugian terkait dengan modal kerja, penghematan biaya perdagangan, perakitan komponen bertarif tinggi ke dalam produk akhir bertarif lebih rendah, dll. Akuntan manajemen harus

memahami biaya yang muncul dari bahan-bahan yang diimpor. Dia harus mampu mengevaluasi manfaat potensial dari zona perdagangan asing dalam mempertimbangkan lokasi pabrik.

Adanya pakta perdagangan antar berbagai negara juga akan mempengaruhi besarnya tarif yang dibebankan, antara lain memungkinkan tarif impor yang lebih rendah untuk barang-barang yang diproduksi di negara-negara yang terlibat dalam kesepakatan.

Anak Perusahaan yang Dimiliki Penuh (*wholly owned subsidiary*)

Suatu perusahaan mungkin saja untuk membeli perusahaan yang sudah berjalan di luar negeri dan menjadikannya anak perusahaan yang dimiliki sendiri sepenuhnya oleh perusahaan induk. Fasilitas produksi dan distribusi yang sudah mapan akan memberikan keuntungan. Namun strategi ini cukup mahal dan tidak serta merta menjamin kesuksesan. Jika hukum dari suatu negara mengizinkan, sebuah perusahaan multinasional dapat mendirikan anak perusahaan ataupun kantor cabang di negara tersebut. Hal ini akan mempermudah operasi perusahaan multinasional. Perusahaan dapat secara langsung membangun fasilitas produksi dan distribusi produknya di negara lain.

Outsourcing (yaitu pembayaran yang dilakukan oleh suatu perusahaan kepada pihak lain untuk suatu urusan bisnis yang semula dilakukan sendiri oleh internal perusahaan) merupakan salah satu strategi bisnis yang dilakukan untuk menghemat biaya. Dalam konteks perusahaan multinasional, *outsourcing* berarti memindahkan suatu fungsi bisnis ke negara lain. Akuntan manajemen harus memahami berbagai biaya dan keuntungan yang timbul dari *outsourcing*, antara lain: ketentuan pajak, tingkat pendidikan di negara lain, dan infrastruktur yang tersedia.

Joint Venture

Joint venture (patungan) adalah suatu bentuk kemitraan yang mana beberapa investor bergabung dalam kepemilikan perusahaan. Terkadang joint venture memang dibutuhkan karena adanya peraturan hukum. Di Cina, misalnya, perusahaan multinasional tidak diperbolehkan untuk membeli perusahaan ataupun mendirikan perusahaan cabangnya sendiri, sehingga perusahaan multinasional perlu membentuk joint venture dengan perusahaan di Cina.

Pertukaran Mata Uang Asing

Pada saat perusahaan beroperasi di lingkungan bisnis internasional, digunakanlah mata uang asing. Mata uang asing dapat ditukarkan dengan mata uang dalam negeri melalui suatu nilai tukar (*exchange rate*). Masalah muncul karena nilai tukar mata uang dapat berubah setiap hari sehingga terjadi ketidakpastian akibat fluktuasi nilai tukar.

Akuntan manajemen memainkan peran penting dalam manajemen risiko mata uang (*currency risk management*), yaitu pengelolaan yang dilakukan perusahaan terhadap risiko transaksi, ekonomi, dan risiko translasi sebagai akibat dari fluktuasi nilai tukar mata uang.

- ✓ Risiko transaksi, yaitu kemungkinan bahwa transaksi kas di masa datang dipengaruhi oleh perubahan nilai tukar mata uang
- ✓ Risiko ekonomi, yaitu kemungkinan bahwa nilai sekarang dari arus kas di masa datang dipengaruhi oleh perubahan nilai tukar mata uang
- ✓ Risiko translasi/akuntansi, yaitu suatu tingkat dimana laporan keuangan perusahaan dipengaruhi oleh perubahan nilai tukar mata uang

Perdagangan mata uang dilakukan dengan menggunakan *spot rate*, yaitu nilai tukar suatu mata uang terhadap mata uang lainnya dalam satu kurun waktu singkat (satu hari). Jika mata uang suatu negara menguat terhadap mata uang negara lain, hal itu disebut *apresiasi*. Sebaliknya, *depresiasi* terjadi jika mata uang suatu negara relatif melemah dibandingkan mata uang negara lain. Apresiasi mata uang akan menimbulkan keuntungan nilai tukar (*exchange gain*), sedangkan depresiasi akan menimbulkan kerugian nilai tukar (*exchange loss*).

Hedging

Salah satu cara mengamankan pertukaran mata uang asing dari keuntungan ataupun kerugian adalah melalui "*hedging (lindung nilai)*". Biasanya suatu *forward exchange contract* digunakan sebagai hedge. Forward contract meminta pembeli untuk menukarkan sejumlah tertentu mata uang pada nilai tukar tertentu (*forward rate*) pada suatu waktu (tanggal) tertentu di masa yang akan datang. Tentu saja hedging dapat juga dilakukan dengan menyepakati pertukaran suatu mata uang dengan mata uang lainnya pada waktu tertentu di masa yang akan datang. Perusahaan dapat menjamin semua atau sebagian saja dari transaksinya.

Hedging juga dapat digunakan sebagai alat untuk mengelola risiko ekonomi. Risiko ekonomi ini dapat mempengaruhi kemampuan persaingan relatif dari perusahaan, bahkan sekalipun perusahaan tersebut tidak pernah berpartisipasi secara langsung dalam perdagangan internasional. Akuntan manajemen harus memahami posisi perusahaan dalam perekonomian global. Akuntan menyediakan struktur keuangan dan komunikasi bagi perusahaan. Dalam menyusun anggaran induk, misalnya, anggaran penjualan harus memperhatikan kemungkinan menguat atau melemahnya mata uang negara lain.

Perusahaan induk sering menyatakan kembali laba semua anak perusahaannya dalam mata uang negara perusahaan induk. Hal ini dapat menimbulkan laba atau rugi akibat penilaian kembali mata uang asing dan dapat mempengaruhi laporan keuangan anak perusahaan dan perhitungan ROI dan EVA yang terkait. Akuntan manajemen harus memahami sumber dari risiko translasi ini.

Desentralisasi di MNC

Pada dasarnya, alasan MNC untuk melakukan desentralisasi sama dengan alasan yang digunakan oleh perusahaan nasional ketika memilih desentralisasi. Manfaat desentralisasi di MNC:

- ✓ Kualitas informasi lebih baik pada tingkat lokal dan mampu meningkatkan kualitas keputusan
- ✓ Manajer lokal di MNC mampu untuk memberikan respon yang lebih cepat dalam pembuatan keputusan
- ✓ Meminimalkan keterbatasan dalam masalah sosial, hukum, dan bahasa.
- ✓ Melatih dan memotivasi manajer lokal untuk mengambil keputusan operasional sehari-hari sehingga manajemen puncak dapat lebih memusatkan perhatian pada masalah-masalah strategis.
- ✓ Memberikan pengalaman yang berharga bagi manajer anak perusahaan di luar negeri melalui interaksi dengan manajer kantor pusat maupun manajer luar negeri lainnya.

Pengukuran Kinerja di MNC

Evaluasi terhadap manajer seharusnya tidak melibatkan faktor-faktor yang tidak dapat ia kendalikan, misalnya fluktuasi mata uang, pajak, dll. Divisi yang nampak sama sekalipun mungkin menghadapi kondisi ekonomi, sosial dan kondisi politik yang berbeda. Sulit untuk membandingkan kinerja manajer divisi di suatu negara dengan kinerja manajer divisi di negara lain. Faktor-faktor lingkungan yang mempengaruhi evaluasi kinerja di MNC:

1. Hukum dan politik, meliputi kualitas, efisiensi dan efektivitas struktur hukum, pengaruh politik pertahanan, pengaruh kebijakan asing, tingkat kesadaran politik, tingkat control pemerintah terhadap bisnis.
2. Ekonomi, meliputi pengaturan sistem perbankan sentral, stabilitas ekonomi, keberadaan pasar modal, batasan mata uang.
3. Sosial, meliputi sikap sosial terhadap industri dan bisnis, sikap kultural terhadap kekuasaan dan bawahan, sikap kultural terhadap produktivitas dan etika kerja, sikap sosial terhadap keuntungan material, keragaman budaya dan ras.
4. Pendidikan, meliputi tingkat bebas buta huruf, tingkat pendidikan formal dan pelatihan, tingkat pelatihan teknis, tingkat kualitas pengembangan manajemen.

Transfer Pricing di MNC

Untuk perusahaan multinasional, transfer pricing harus memenuhi dua tujuan: (1) evaluasi kinerja, dan (2) penentuan optimal atas pajak penghasilan. Jika harga transfer di MNC ditetapkan oleh perusahaan induk, maka penggunaan ROI dan EVA sebagai pengukur kinerja keuangan tidak lagi tepat karena manajer tidak memiliki kontrol terhadapnya. Mengingat bahwa

tiap-tiap negara memiliki tarif pajak yang berbeda, MNC memanfaatkan transfer pricing untuk memindahkan biaya ke negara yang memiliki tarif pajak tinggi dan memindahkan pendapatan ke negara dengan tarif pajak rendah.

Etika dalam Lingkungan Bisnis Internasional

MNC menghadapi isu-isu etika yang mungkin tidak muncul dari perusahaan domestik. Masing-masing negara memiliki kebiasaan dan hukum bisnis yang berbeda dari negara lain. Perusahaan harus mempertimbangkan apakah suatu kebiasaan bisnis tertentu hanya sekedar cara yang berbeda dalam menjalankan bisnis atau sudah merupakan pelanggaran terhadap kode etik bisnis. Sistem dasar yang kuat sangat penting bagi kepastian berbagai kontrak dan berfungsi sebagai landasan bagi kepercayaan dalam urusan etika. Pertanyaan yang berhubungan dengan etika dalam lingkungan internasional:

- ✓ Apakah tindakan ini benar secara hukum?
- ✓ Apakah tindakan ini benar secara moral?

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R.N., dan Govindarajan, V. 2001. *Management Control Systems*. Tenth Edition. New York: McGraw-Hill Irwin.
- Devie Deviesa, 2019. *Akuntansi Manajemen – Strategis dan Praktis*. Edisi I Yogyakarta: Andi
- Garrison dan Noren. 2006. *Managerial Accounting*. Eleventh Edition. Mc Graw Hill.
- Hansen, D.R., dan Mowen, M.M. 2005. *Managerial Accounting*. Seventh Edition. Cincinnati: South-Western College Publishing (HM).
- Mulyadi, 2001. *Akuntansi Manajemen – Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Edisi 3 Jakarta Salemba Empat.
- Rayburn, L.G. *Akuntansi Biaya: dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*. Edisi 6. Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- Rayburn, L.G. *Akuntansi Biaya: dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*. Edisi 6. Jilid 2. Jakarta: Erlangga.
- Sugiri, S., dan Sulastiningsih. 2004. *Akuntansi Manajemen: Sebuah Pengantar*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Young, M.S. 2001. *Readings in Management Accounting*. Englewood Cliffs: Prentice Hall.

Latihan Soal Pilihan Ganda Akuntansi Manajemen

1. Apabila suatu produk menggunakan sumber daya yang lebih sedikit namun kos per unit dilaporkan lebih tinggi, perataan kos ini disebut dengan...
 - a. Undercosting
 - b. Overcosting
 - c. Volume Based Costing
 - d. Activity Based Costing
2. Salah satu keunggulan Activity Based Costing dibandingkan dengan Volume Based Costing adalah...
 - a. Memberikan pengukuran yang lebih akurat dari kos yang ditimbulkan oleh aktivitas
 - b. Kos yang diidentifikasi oleh sistem ABC mencakup seluruh kos yang berkaitan dengan produk
 - c. Beberapa kos yang membutuhkan alokasi dari departemen dan produk pengukurannya sudah tetap
 - d. Membutuhkan waktu yang relatif singkat untuk mengimplementasikannya
3. Biaya campuran pada dasarnya adalah biaya total sehingga perlu dipisahkan antara unsur biaya tetap dan biaya variabel. Salah satu metode pemisahan biaya campuran yang biaya variabelnya diperoleh dengan cara membagi selisih biaya aktivitas dengan perubahan aktivitas adalah ...
 - a. Least Square Method
 - b. Scatter Graph Method
 - c. High – Low Point Method
 - d. Multiple Regression Method
4. Yang dimaksud dengan margin pengaman adalah...
 - a. Selisih antara pendapatan yang dihasilkan dengan kos variable yang dihasilkan
 - b. Unit terjual atau diharapkan untuk terjual atau pendapatan yang dihasilkan atau diharapkan untuk dihasilkan, yang melebihi volume titik impas
 - c. Merupakan penggunaan kos tetap untuk menciptakan perubahan persentase laba yang lebih tinggi ketika aktivitas penjualan berubah
 - d. Selisih antara penjualan dengan titik impas
5. Suatu perusahaan lebih memilih sistem terdesentralisasi karena menghindari penumpukan informasi. Alasan ini merupakan bagian dari alasan perusahaan memilih sistem terdesentralisasi dalam hal...
 - a. Fokus kerja manajemen pusat
 - b. Pelatihan untuk memotivasi manajer
 - c. Penggunaan data lokal dan kecepatan mengambil keputusan
 - d. Meningkatkan kompetensi
6. Pernyataan yang benar mengenai akuntansi manajemen adalah ...
 - a. Pengguna informasi akuntansi manajemen adalah pihak eksternal perusahaan terutama kreditor dan pemegang saham
 - b. Isi laporan akuntansi manajemen seragam di semua perusahaan sesuai Standar Akuntansi Keuangan (SAK)
 - c. Informasi akuntansi manajemen lebih mengutamakan kecepatan informasi untuk pengambilan keputusan taktis walaupun tingkat akurasi rendah
 - d. Fungsi Informasi akuntansi manajemen adalah sebagai alat pertanggungjawab:

7. Jawaban pengelola kepada pemilik atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Salah satu karakteristik informasi dalam laporan keuangan adalah tidak menyesatkan dan bebas dari kesalahan material. Artinya informasi dalam laporan keuangan harus...
 - a. Andal
 - b. Relevan
 - c. Dapat dipahami
 - d. Dapat diperbandingkan

8. Pernyataan yang benar tentang biaya aktivitas adalah ...
 - a. Jumlah biaya aktivitas tergantung pada jumlah produk yang dihasilkan
 - b. Biaya aktivitas merupakan satuan nilai uang yang digunakan untuk mengukur sumber daya yang dikonsumsi oleh suatu aktivitas
 - c. Jumlah biaya aktivitas ekuivalen dengan penggunaan kapasitas aktivitas
 - d. Biaya aktivitas jumlahnya tidak pernah berubah

9. Berikut ini perbedaan antara variable costing dan absorption costing adalah ...
 - a. Absorption costing digunakan untuk tujuan internal, sedangkan variable costing untuk memenuhi kebutuhan pihak eksternal
 - b. Absorption costing disusun dengan menggunakan pendekatan perilaku, sedangkan variable costing dengan pendekatan fungsional
 - c. Biaya overhead tetap dibebankan sebagai biaya periode pada variable costing, sedangkan pada absorption costing biaya overhead tetap termasuk dalam biaya produk
 - d. Pada variable costing, biaya produk terdiri atas total biaya overhead, langsung dan tenaga kerja langsung. Sedangkan pada absorption costing hanya terdiri atas biaya bahan langsung dan tenaga kerja langsung saja

10. Untuk tujuan pengendalian, menyajikan data yang menyimpang akan lebih bermanfaat dan efisien dibandingkan dengan melaporkan keseluruhan data secara rinci. Pernyataan ini merupakan interpretasi salah satu prinsip penyajian laporan, yaitu prinsip...
 - a. Pertanggung Jawaban
 - b. Management by Exception
 - c. Peringkasan
 - d. Keterbandingan

11. Laporan yang kita buat harus mengenai sasaran. Sehingga ada beberapa syarat yang harus dipenuhi, yang salah satunya adalah sedapat mungkin laporan tersebut menarik. Makna dari syarat ini adalah ...
 - a. Dapat digunakan sebagai dasar untuk membuat prediksi
 - b. Laporan disusun menggunakan tata bahasa yang menarik dan enak dibaca
 - c. Melaporkan hal-hal yang penting dan urgent
 - d. Laporan menyajikan masalah yang harus diketahui oleh semua orang

12. Salah satu bentuk laporan pengendalian adalah laporan informasi yang membandingkan suatu kondisi atau aktivitas selama beberapa tahun dengan membandingkan tahun dasar dengan tahun-tahun lainnya dalam persentase. Laporan informasi ini dikelompokkan ke dalam laporan...
 - a. Analisis
 - b. Perencanaan jangka menengah
 - c. Perencanaan jangka pendek
 - d. Trend

13. Rumus dari rasio keuangan yang digunakan untuk mengetahui kemampuan perusahaan memenuhi kewajiban jangka pendeknya adalah...

- a. $\text{Cash ratio} = (\text{Kas} + \text{Modal Saham}) / \text{Utang Lancar}$
 - b. $\text{Total debt to equity ratio} = \text{Total Utang} / \text{Modal Saham}$
 - c. $\text{Current ratio} = \text{Aset lancar} / \text{Utang Lancar}$
 - d. $\text{Total debt to total capital asset ratio} = \text{Total Utang} / \text{Modal Kerja}$
14. Apakah fungsi dari akuntansi manajemen.....
- a. Memperluas wawasan tentang akuntansi
 - b. Mempermudah perusahaan dalam tugas
 - c. Agar Memperoleh laba yang maksimal
 - d. Membantu Manajemen Intern Didalam Melakukan Perencanaan, Pengendalian, Evaluasi dan Pengambilan keputusan
15. Guna dari informasi yang dihasilkan oleh akuntansi manajemen adalah.....
- a. Untuk mengambil keputusan bagi manajemen
 - b. Untuk menambah wawasan perusahaan
 - c. Agar perusahaan menjadi leader di bidangnya
 - d. Agar laba yang di peroleh maksimal
16. Suatu perusahaan umumnya lebih memilih sistem yang terdesentralisasi untuk menghindari penumpukan informasi. Hal ini menjadi bagian dari alasan perusahaan memilih sistem terdesentralisasi dalam masa...
- a. Fokus kerja manajemen pusat
 - b. Training untuk memotivasi manajer
 - c. Pemakaian data lokal dan kecepatan mengambil keputusan
 - d. Peningkatan kompetisi
17. Pernyataan berikut ini yang benar tentang biaya aktivitas yaitu
- a. Jumlah biaya aktivitas sesuai jumlah produk yang dihasilkan
 - b. Biaya aktivitas digunakan untuk mengukur sumber daya yang dikonsumsi oleh suatu aktivitas dalam satuan uang
 - c. Jumlah biaya aktivitas ekuivalen dengan pemakaian kapasitas aktivitas
 - d. Jumlah biaya aktivitas tidak pernah berubah
18. Laporan yang dibuat harus mengenai sasaran sehingga harus memenuhi beberapa syarat. Salah satu syarat adalah sedapat mungkin laporan tersebut menarik. Makna dari syarat ini yaitu ...
- a. Bisa dipakai sebagai dasar untuk membuat prediksi
 - b. Laporan disusun memakai tata bahasa yang menarik dan enak dibaca
 - c. Melaporkan hal-hal yang penting dan mendesak
 - d. Laporan menyajikan masalah yang harus diketahui oleh semua pihak terkait perusahaan
19. Salah satu bentuk laporan pengendalian adalah laporan informasi yang membandingkan suatu aktivitas selama beberapa tahun dengan tahun dasar dan tahun-tahun lainnya dalam persentase. Laporan informasi ini dikelompokkan ke dalam laporan...
- a. Analisis kriteria uang menurut para ahli
 - b. Perencanaan jangka menengah
 - c. Perencanaan jangka pendek
 - d. Trend
20. Rumus rasio keuangan untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendek yaitu...
- a. $\text{Cash ratio} = (\text{Kas} + \text{Modal Saham}) / \text{Utang Lancar}$
 - b. $\text{Total debt to equity ratio} = \text{Total Utang} / \text{Modal Saham}$

- c. $\text{Current ratio} = \frac{\text{Aset lancar}}{\text{Utang Lancar}}$
 - d. $\text{Total debt to total capital asset ratio} = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Modal Kerja}}$
21. Transfer internal antar divisi mungkin dilakukan jika harga transfer minimum...
 - a. Sama dengan harga transfer maksimum
 - b. Di atas harga transfer maksimum
 - c. Tidak diterima oleh salah satu divisi di perusahaan
 - d. Di bawah harga transfer maksimum
 22. Manfaat dari analisis kos diferensial adalah untuk pengambilan keputusan...
 - a. Evaluasi rencana ekspansi perusahaan
 - b. Menerima atau menolak pesanan khusus
 - c. Membeli atau menyewa gedung baru
 - d. Mengevaluasi alternatif membeli mesin untuk memproduksi
 23. Salah satu alasan perusahaan memilih metode harga transfer berbasis kos adalah jika ...
 - a. Divisi penjual beroperasi pada kapasitas penuhserta tidak ada kos distribusi yang dapat dihindari
 - b. Transfer internal tidak memiliki dampak yang signifikan terhadap laba divisi lainnya
 - c. Tersedia pasar persaingan sempurna untuk barang yang ditransfer
 - d. Divisi penjual memiliki kapasitas berlebih atau ada kos distribusi yang dapat dihindari
 24. Pernyataan yang benar mengenai analisis kos diferensial adalah ...
 - a. Memberikan informasi yang relevan untuk pengambilan keputusan jangka panjang
 - b. Bermanfaat untuk perencanaan strategik yang dilakukan perusahaan
 - c. Menyediakan informasi yang relevan untuk pengambilan keputusan mengenai penetapan harga produk dan bauran produk
 - d. Menentukan tingkat yang diinginkan dari suatu keputusan dalam jangka pendek
 25. Transfer internal antar divisi akan terjadi jika harga transfer minimum...
 - a. Sama dengan harga transfer maksimum
 - b. Diatas harga transfer maksimum
 - c. Tidak diterima oleh salah satu divisi di perusahaan
 - d. Dibawah harga transfer maksimum
 26. Satu manfaat dari analisis kos diferensial adalah untuk pengambilan keputusan...
 - a. Mengevaluasi rencana ekspansi perusahaan
 - b. Menerima atau menolak pesanan khusus
 - c. Membeli atau menyewa gedung baru
 - d. Mengevaluasi alternatif membeli mesin untuk memproduksi
 27. Yang termasuk dalam kos diferensial adalah ...
 - a. Kos tenggelam
 - b. Opportunity cost
 - c. Biaya depresiasi
 - d. Biaya tetap
 28. Setelah pesanan dikerjakan, maka setiap biaya yang dibebankan ke pesanan diakumulasi dengan metode akumulasi biaya tertentu dalam suatu dokumen yang disebut dengan ...
 - a. Kartu jam kerja
 - b. Kartu biaya pesanan
 - c. Kartu sediaan
 - d. Bukti permintaan bahan

