

Pengantar AKUNTANSI MANAJEMEN

Akuntansi manajemen adalah proses identifikasi, pengukuran, akumulasi, analisis, penyusunan, interpretasi, dan komunikasi informasi yang digunakan oleh manajemen untuk merencanakan, mengevaluasi dan pengendalian dalam suatu entitas dan untuk memastikan sesuai dan akuntabilitas penggunaan sumber daya tersebut. Akuntansi manajemen juga meliputi penyiapan laporan finansial untuk kelompok-kelompok non manajemen seperti misalnya para pemegang saham, para kreditur, lembaga-lembaga pengaturan, dan penguasa perpajakan.

Akuntansi manajemen juga merupakan sebuah sistem alat, di mana jenis informasi yang dihasilkannya ditujukan kepada pihak-pihak internal organisasi, seperti manajer keuangan, manajer produksi, manajer pemasaran dan sebagainya guna pengambilan keputusan internal organisasi.

 Penerbit Mitra Cendekia Media
FB: Penerbit Mitra Cendekia
HP/WA: 0812-7574-3738
Website : www.mitracendekiamedia.com



PENGANTAR AKUNTANSI MANAJEMEN

Mohammad Taufiq, dkk.



Pengantar AKUNTANSI MANAJEMEN

Mohammad Taufiq, Qosim, Jordan Hotman Ekklesia Sitorus, Nanik Ermawati,
Prinintha Nanda Soemarsono, Nur Astri Sari, Fajar Odiatma, Han Tantri
Hardini, Saiful Anwar, Nurdin, Yuni Shara, Made Dudy Satyawan, Risky
Budianto, Kristianus Hiktaop.

Pengantar
AKUNTANSI MANAJEMEN

UU No 28 Tahun 2014 tentang Hak Cipta

Fungsi dan sifat hak cipta Pasal 4

Hak Cipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf a merupakan hak eksklusif yang terdiri atas hak moral dan hak ekonomi.

Pembatasan Pelindungan Pasal 26

Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23, Pasal 24, dan Pasal 25 tidak berlaku terhadap:

- i. penggunaan kutipan singkat ciptaan dan/atau produk hak terkait untuk pelaporan peristiwa aktual yang ditujukan hanya untuk keperluan penyediaan informasi aktual;
- ii. penggAndaan ciptaan dan/atau produk hak terkait hanya untuk kepentingan penelitian ilmu pengetahuan;
- iii. penggAndaan ciptaan dan/atau produk hak terkait hanya untuk keperluan pengajaran, kecuali pertunjukan dan fonogram yang telah dilakukan pengumuman sebagai bahan ajar; dan
- iv. penggunaan untuk kepentingan pendidikan dan pengembangan ilmu pengetahuan yang memungkinkan suatu ciptaan dan/atau produk hak terkait dapat digunakan tanpa izin pelaku pertunjukan, produser fonogram, atau lembaga penyiaran.

Sanksi Pelanggaran Pasal 113

1. Setiap orang yang dengan tanpa hak melakukan pelanggaran hak ekonomi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf i untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp100.000.000 (seratus juta rupiah).
2. Setiap orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h untuk Penggunaan

Pengantar AKUNTANSI MANAJEMEN

Mohammad Taufiq
Qosim

Jordan Hotman Ekklesia Sitorus
Nanik Ermawati

Prinintha Nanda Soemarsono

Nur Astri Sari

Fajar Odiatma

Han Tantri Hardini

Saiful Anwar

Nurdin

Yuni Shara

Made Dudy Satyawan

Risky Budianto

Kristianus Hiktaop

Pengantar Akuntansi Manajemen

Mohammad Taufiq, Qosim, Jordan Hotman Ekklesia Sitorus, Nanik Ermawati,
Prinintha Nanda Soemarsono, Nur Astri Sari, Fajar Odiatma, Han Tantri Hardini,
Saiful Anwar, Nurdin, Yuni Shara, Made Dudy Satyawan, Risky Budiando,
Kristianus Hiktaop

Editor :
Dwi Fadhila

Desainer:
Siska Wulandari

Sumber Gambar Cover:
www.freepik.com

Penata Letak:
Dwi Fadhila

Proofreader :
Tim Mitra Cendekia Media

Ukuran :
x, 283 hlm, 21 x 29,7 cm

ISBN :
978-623-176-280-1

Cetakan Pertama :
Oktober 2023

Hak cipta dilindungi undang-undang
Dilarang keras menerjemahkan, memfotokopi, atau
memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini
tanpa izin tertulis dari Penerbit.

Anggota IKAPI: 022/SBA/20
PENERBIT MITRA CENDEKIA MEDIA)

Kapalo Koto No. 8, Selayo, Kec. Kubung, Kab. Solok
Sumatra Barat – Indonesia 27361
HP/WA: 0812-7574-0738
Website: www.mitracendekiamedia.com
E-mail: mitracendekiamedia@gmail.com

Daftar Isi

ix

Prakata

1

Konsep Akuntansi Manajemen

Pengertian Akuntansi Manajemen – Peranan Akuntansi Manajemen – Manfaat & Fungsi Akuntansi Manajemen – Persamaan & Perbedaan Akuntansi Manajemen dengan Akuntansi Keuangan

11

Konsep Biaya dan Perilaku Biaya

Konsep Biaya – Perilaku Biaya – Sistem Biaya – Pengendalian Biaya

31

Kalkulasi Biaya Berdasarkan Aktivitas

Pengertian Activity-Based Costing (ABC) – ABC sebagai Dasar Pengambilan Keputusan Strategis – Jenis Aktivitas dalam Proses Operasional – Mengidentifikasi Pemicu Biaya (Cost Driver) pada ABC – Pengendalian Biaya dalam ABC – Potensi Kegagalan Identifikasi Biaya – Contoh Perhitungan Biaya Berdasarkan Tradisional dan ABC – Apakah ABC Bisa Diterapkan pada Perusahaan Jasa

53

Manajemen Berdasarkan Aktivitas/ABM

Pengertian Manajemen Berdasarkan Aktivitas – Jenis Manajemen Berdasarkan Aktivitas – Tujuan & Manfaat Manajemen Berdasarkan Aktivitas – Keunggulan & Kelemahan Penerapan ABM – Dimensi Manajemen Berdasarkan Aktivitas – Proses Manajemen Berdasarkan Aktivitas – Proses Implementasi Manajemen Berdasarkan Aktivitas – Perbedaan Activity-Based Costing (ABC) dengan Activity-Based Management (ABM)

65

Kalkulasi Biaya Pesanan

Perhitungan & Perencanaan untuk Bahan Baku – Perhitungan & Pencatatan untuk Overhead Pabrik – Perhitungan & Pencatatan untuk Barang Jadi dan Barang terjual

83

Kalkulasi Biaya Proses

Konsep Dasar Biaya Proses – Perbedaan Biaya Proses dengan Biaya Pesanan – metode Proses – Tahapan Pembuatan Laporan Biaya Produksi – Kalkulasi Biaya Proses

107

Penetapan Harga Jual

Tujuan Penetapan harga Jual Barang atau Jasa – Faktor-Faktor yang Memengaruhi Penetapan Harga Jual – Penetapan Harga Jual – Metode Lain Penetapan Harga Jual

117

Penentuan Harga Transfer

Pengertian Harga Transfer – Tujuan Penetapan harga Transfer – Penerapan Harga Transfer di Perusahaan – Cara menentukan Harga Transfer – Jenis Harga Transfer – Menghitung Harga Transfer

127

Lean Accounting

Pengenalan tentang Lean Accounting – Konsep Dasar Akuntansi Tradisional – Alat & Teknik Lean Accounting – Penerapan Lean Accounting pada Siklus Hidup Produk – Pengukuran Kinerja dan Matriks Lean – Mengatasi Hambatan dalam Penerapan Lean

157

Target Costing

Konsep Dasar Target Costing – Prosedur Target Costing – Ruang Lingkup & Manfaat Target Costing – Prinsip-Prinsip Target Costing – Faktor yang Berpengaruh dalam Proses Target Costing – Aplikasi Target Costing Berdasarkan Riset

189

Balance Scorecard

Konsep Balance Scorecard – Perspektif Balance Scorecard – Manajemen Strategi – Langkah-Langkah Menyusun Balance Scorecard

205

Keputusan Taktis (Biaya Relevan)

Hakikat Model Keputusan Taktis – Biaya Relevan, Perilaku Biaya, dan Model Penggunaan Sumber Daya Aktivitas – Penetapan Harga

239

Keputusan Strategis

Keputusan Investasi Modal – Payback dan Accounting Rate of Return: Metode Non-Discounting – Metode Nett Present Value – Metode Internal Rate of Return – Analisis Capital Budgeting Perusahaan

247

Nilai Perusahaan dan Risiko Bisnis

Nilai Perusahaan – Rantai Nilai Perusahaan – Strategi Penciptaan Nilai Perusahaan – Risiko Bisnis – Hubungan Antara Nilai Perusahaan dan Risiko Bisnis

269

Daftar Pustaka

277

Tentang Penulis



Kata Pengantar

Puji syukur kami haturkan ke hadirat Tuhan yang Maha Esa, Allah Swt, karena berkat petunjuk-Nya penulisan *book chapter* dengan judul Pengantar Akuntansi Manajemen ini dapat terselesaikan dengan baik. Perkembangan dalam mekanisme tata kelola perusahaan seiring dengan masifnya percepatan teknologi informasi memerlukan penyesuaian dari sisi manajerial secara fundamental. Selain itu, pemahaman komprehensif mengenai biaya dan perilaku biaya penting untuk diketahui oleh praktis manajemen maupun akademisi, baik dalam rangka perhitungan *activity based costing* maupun *management based costing*. Masifnya transaksi elektronik dewasa ini juga perlu diantisipasi dari perspektif biaya, sehingga kalkulasi biaya berdasarkan proses maupun pesanan lebih efisien tidak hanya dari sisi laba tetapi juga efektif dalam pemanfaatan sumber daya yang dimiliki oleh manajerial. Oleh karena itulah, pemahaman yang tepat mengenai biaya dan perilaku biaya menjadi determinan inti dari nilai perusahaan karena akan mengarah pada penentuan harga jual dan harga transfer. Bab 1-8 pada buku ini mengulas seputar biaya dan perilaku biaya secara mendetail dan komprehensif disertai dengan contoh kasus pada bagian-bagian tertentu.

Pemahaman dari perspektif akuntansi dalam tata-teta kelola perusahaan menjadi keniscayaan pada dewasa ini, *lean accounting* menjadi salah satu tema yang menarik perhatian dari kalangan praktisi dan akademisi. Kendati demikian, konsep yang sudah lama mapan seperti *balance scorecard* juga relevan dalam perkembangan manajemen strategi sehingga memudahkan pihak manajemen puncak dalam pengambilan keputusan strategis maupun keputusan taktis. Selanjutnya tujuan perusahaan untuk meningkatkan nilai perusahaan dengan mendasarkan pada pertimbangan *relevant cost* dan *capital budgeting*. Meskipun demikian, perlu diperhatikan strategi dalam pencapaian perusahaan tersebut sehingga potensi risiko bisnis yang membayangi kinerja perusahaan dapat

diantisipasi dengan baik. Bab 9-14 dengan epik dan *insightfull* bagi pembaca sebagai wawasan awal untuk memahami lebih jauh mengenai konsep akuntansi manajemen.

Buku ini diperuntukkan bagi mahasiswa, dosen, dan praktisi manajerial serta pihak-pihak yang berminat untuk mempelajari dan mendalami pengetahuan tentang akuntansi manajemen pada tingkat dasar. Melalui buku ini, pembaca diajak berselancar wawasan akademik tentang konsep awal akuntansi manajemen dengan harapan dapat melengkapi pengetahuan teoritis dan praktis. Kami menyadari bahwa buku ini masih jauh dari sempurna dan memerlukan banyak saran konstruktif dan masukan untuk melengkapi kekurangannya pada edisi berikutnya. Pada akhirnya, kami mengucapkan terima kasih kepada seluruh kontributor naskah dan pihak-pihak yang sudah mendukung terbitnya buku ini.

Surabaya, 01 Oktober 2023

Prof. Dr. Noorlailie Soewarno, S.E., MBA.,Ak.
Guru Besar Bidang Ilmu Akuntansi Manajemen Stratejik
Universitas Airlangga

BAB 1

Konsep Akuntansi Manajemen

A. PENGERTIAN AKUNTANSI MANAJEMEN

Akuntansi manajemen berhubungan erat dengan informasi mengenai perusahaan untuk memberikan manfaat bagi kepentingan internal perusahaan. Pengertian akuntansi manajemen jaringan penghubung yang sistematis dalam penyajian informasi yang berguna membantu pimpinan perusahaan dalam usaha mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan sebelumnya. Akuntansi manajemen sebagaimana didefinisikan Chartered Institute of *Management Accountants* (CIMA), akuntansi manajemen adalah proses identifikasi, pengukuran, akumulasi, analisis, penyusunan, interpretasi, dan komunikasi informasi yang digunakan oleh manajemen untuk merencanakan, mengevaluasi dan pengendalian dalam suatu entitas dan untuk memastikan sesuai dan akuntabilitas penggunaan sumber daya tersebut. Akuntansi manajemen juga meliputi penyiapan laporan finansial untuk kelompok-kelompok non manajemen seperti misalnya para pemegang saham, para kreditur, lembaga-lembaga pengaturan, dan penguasa perpajakan.

Akuntansi manajemen juga merupakan sebuah sistem alat, di mana jenis informasi yang dihasilkannya ditujukan kepada pihak-pihak internal organisasi, seperti manajer keuangan, manajer produksi, manajer pemasaran dan sebagainya guna pengambilan keputusan internal organisasi. Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan akuntansi manajemen

merupakan proses identifikasi, pengukuran pengumpulan, analisis, penyiapan dan komunikasi informasi finansial yang hasilnya ditujukan kepada pihak-pihak internal organisasi dan membantu pimpinan perusahaan dalam usaha mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan sebelumnya.

Sedangkan sistem informasi akuntansi manajemen merupakan sistem informasi yang menghasilkan *output* dengan menggunakan input dan berbagai proses yang diperlukan untuk memenuhi tujuan manajemen. Selanjutnya sistem informasi akuntansi manajemen juga dapat didefinisikan sebagai suatu mekanisme pengawasan organisasi yang dapat memudahkan pengawasan dengan cara membuat laporan dan menciptakan tindakan-tindakan yang nyata terhadap penilaian kinerja dalam organisasi. Definisi lain sistem informasi akuntansi manajemen adalah suatu mekanisme pengawasan organisasi yang dapat memudahkan pengawasan dengan cara membuat laporan dan menciptakan tindakan-tindakan yang nyata terhadap penilaian kinerja dari setiap komponen-komponen dalam organisasi.

Akuntansi manajemen dapat dipandang dari dua sudut yaitu akuntansi manajemen salah satu tipe akuntansi dan akuntansi manajemen sebagai salah satu tipe informasi. Sebagai salah satu tipe akuntansi, akuntansi manajemen merupakan suatu sistem pengolahan informasi keuangan yang digunakan untuk menghasilkan informasi keuangan bagi kepentingan pemakai intern organisasi. Sebagai salah satu tipe informasi, akuntansi manajemen merupakan tipe informasi kuantitatif yang menggunakan uang sebagai satuan ukuran, yang digunakan untuk membantu manajemen dalam pelaksanaan pengelolaan perusahaan. Akuntansi manajemen adalah informasi keuangan yang merupakan keluaran yang dihasilkan oleh tipe akuntansi manajemen yang dimanfaatkan terutama oleh pemakai intern organisasi.

1. Akuntansi Manajemen sebagai Tipe Informasi

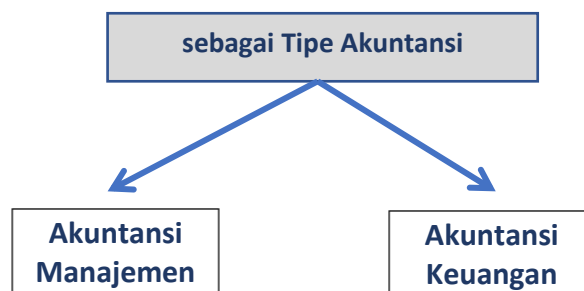
Akuntansi manajemen dapat dipandang sebagai suatu sistem informasi yang menghasilkan keluaran (*output*) dengan menggunakan masukan (*input*) dan memprosesnya untuk mencapai tujuan khusus manajemen.

Proses (pengolahan) adalah inti dari suatu sistem informasi akuntansi manajemen dan digunakan untuk mengubah masukan menjadi keluaran yang memenuhi tujuan suatu sistem.



2. Akuntansi Manajemen sebagai Tipe Akuntansi

Sebagai salah satu tipe akuntansi, akuntansi manajemen merupakan suatu sistem pengolahan informasi keuangan yang digunakan untuk menghasilkan informasi keuangan bagi kepentingan pemakai intern organisasi. Sebagai salah satu tipe informasi, akuntansi manajemen merupakan tipe informasi kuantitatif yang menggunakan uang sebagai satuan ukuran, yang digunakan untuk membantu manajemen dalam pelaksanaan pengelolaan perusahaan. Akuntansi manajemen adalah informasi keuangan yang merupakan keluaran yang dihasilkan oleh tipe akuntansi manajemen yang dimanfaatkan terutama oleh pemakai intern organisasi.



Kedua tipe akuntansi di atas mempunyai karakteristik yang berlainan disebabkan karena perbedaan pemakai informasi yang dihasilkan oleh kedua sistem tersebut. Akuntansi keuangan lebih menekankan pada pengolahan informasi untuk memenuhi kebutuhan pihak luar organisasi, sedangkan akuntansi manajemen lebih menekankan pada pengolahan informasi untuk

memenuhi kebutuhan manajemen dalam melaksanakan fungsi perencanaan, koordinasi, dan pengendalian organisasi. Kedua pemakai informasi yang dihasilkan oleh kedua macam tipe akuntansi tersebut mempunyai kebiasaan pengambilan keputusan yang berbeda. Karena akuntansi merupakan proses untuk menghasilkan informasi bagi kepentingan pemakai, maka perbedaan pengambilan keputusan yang dilakukan oleh pemakai akan sangat menentukan karakteristik tiap tipe akuntansi tersebut

B. PERANAN AKUNTANSI MANAJEMEN

Secara garis besar peranan dari akuntansi manajemen dapat dibedakan menjadi 2 peran antara lain

1. Peran akuntansi manajemen sebagai suatu tipe akuntansi

Peran akuntansi manajemen sebagai sistem pengolah informasi keuangan dalam perusahaan dibagi menjadi tiga tingkat perkembangan.

a. Pencatat skor (*score keeping*)

Dalam pengelolaan perusahaan, manajemen melakukan perencanaan aktivitas dan pengendalian pelaksanaan rencana aktivitasnya. Akuntansi manajemen berperan dalam menyediakan informasi keuangan bagi penyusun rencana aktivitas, yang memberikan informasi sebagai dasar untuk mengalokasikan sumber daya kepada berbagai aktivitas yang direncanakan. Akuntansi manajemen juga berperan besar dalam menyajikan informasi umpan balik kepada manajemen mengenai pelaksanaan rencana aktivitas yang telah disusun. Akuntansi manajemen mencatat skor dan mengkomunikasikan skor kepada manajer yang bersangkutan untuk memungkinkan manajemen mengevaluasi pelaksanaan rencana yang telah disusun. Untuk memenuhi fungsi sebagai pencatat skor bagi manajemen, akuntansi manajemen harus memenuhi persyaratan teliti, relevan, dan andal (*reliable*).

b. Penarik perhatian manajemen (*attention directing*)

Sebagai penarik perhatian manajemen, akuntansi menyajikan informasi penyimpangan pelaksanaan rencana yang memerlukan

perhatian manajemen, agar manajemen dapat merumuskan tindakan untuk mencegah berlanjutnya penyimpangan yang terjadi. Tahap perkembangan ini hanya dapat dicapai, jika akuntansi manajemen telah dapat menjadi pencatat skor yang baik.

c. Penyedia informasi untuk pemecah masalah (*problem solving*)

Tahap perkembangan ini merupakan akibat lebih lanjut dari status perkembangan yang sebelumnya telah dicapai, yaitu sebagai pencatat skor dan sebagai penarik perhatian. Jika manajemen telah mengandalkan informasi yang dihasilkan oleh akuntan manajemen, maka mereka akan selalu mengundangnya dalam setiap pengambilan keputusan pemecahan masalah yang akan mereka lakukan

2. Peran akuntansi manajemen sebagai suatu tipe informasi

Informasi merupakan suatu fakta, data, pengamatan, persepsi, atau sesuatu yang lain yang menambah pengetahuan. Informasi diperlukan oleh manusia untuk mengurangi ketidakpastian dalam pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan selalu menyangkut masa yang akan datang yang mengandung ketidakpastian, dan selalu menyangkut pemilihan suatu alternatif tindakan di antara sekian banyak alternatif yang tersedia. Oleh karena itu, pengambilan keputusan selalu berusaha mengumpulkan informasi untuk mengurangi ketidakpastian yang dihadapinya dalam memilih alternatif tindakan tersebut.

Akuntansi manajemen mempunyai peranan besar dalam perusahaan, yaitu membantu pihak-pihak internal (direktur utama dan masing-masing tingkatan manajer dalam setiap unit/departemen) dalam pengambilan keputusan. Adapun peranan tersebut antara lain:

a. Konsep dan Fungsi Biaya

Pihak manajemen dapat memahami berbagai macam biaya dan fungsi biaya, sehingga dapat menentukan pengambilan keputusan yang tepat terkait biaya yang dikeluarkan.

b. Biaya Relevan untuk Pengambilan Keputusan

Akuntansi manajemen berperan dalam pengambilan keputusan dari berbagai alternatif untuk memilih salah satu alternatif yang tepat bagi perusahaan yaitu terkait konsep informasi biaya diferensial.

c. Penentuan Biaya Variabel (*Variable Costing*) dan Biaya Penuh (*Full Costing*)

Perbedaan perhitungan dengan metode penentuan kos variabel dan kos penuh yang bermanfaat bagi manajemen dengan menyediakan informasi penting untuk pembuatan keputusan dan pengendalian dengan pendekatan perilaku biaya dalam perhitungan laba/rugi.

d. Penentuan Harga Pokok Produksi

Akuntansi manajemen berperan untuk menentukan besarnya harga pokok produksi yang dikeluarkan, sehingga selanjutnya dapat menentukan laba yang diinginkan perusahaan dan harga jual produk dengan berbagai metode.

e. *Activity Based Costing System*

Merupakan metode perhitungan yang menerapkan konsep biaya berdasarkan aktivitas untuk menghasilkan harga pokok produk yang lebih akurat. Metode ini membantu perusahaan mengurangi distorsi yang disebabkan oleh sistem penentuan harga pokok tradisional, sehingga dengan *ABC system* dapat diperoleh biaya produk yang lebih akurat.

f. Analisis Biaya Volume Laba

Merupakan salah satu alat analisis yang bermanfaat bagi para manajer untuk melaksanakan tugasnya. Alat ini membantu memahami hubungan antara biaya, volume, dan laba dalam sebuah organisasi dengan memfokuskan hubungan antara lima elemen, yaitu: harga jual produk, volume atau tingkat kegiatan, biaya variabel per unit, jumlah biaya tetap, dan unit produk yang dijual.

g. Penentuan Harga Jual

Merupakan penentuan besarnya harga yang akan dibebankan kepada konsumen yang diperoleh atau dihitung dari biaya produksi

ditambah biaya non produksi dan ditambahkan dengan laba yang diharapkan.

h. Harga transfer

Menyediakan informasi berupa perhitungan harga produk barang atau jasa yang ditransfer atau dipertukarkan antar pusat pertanggung jawaban dalam perusahaan.

i. Penganggaran modal (*Capital Budgeting*)

Penganggaran modal digunakan untuk pihak manajemen dalam mengalokasikan dana/penanaman modal pada investasi baru dengan berbagai metode.

j. *Balance scorecard*

Akuntansi manajemen berperan memberikan informasi akuntansi berupa pengukuran kinerja perusahaan dari perspektif keuangan dan non keuangan (pelanggan, bisnis internal, pertumbuhan dan pembelajaran)

Struktur organisasi adalah gambaran tentang aliran kewenangan dan tanggung jawab dalam organisasi. Adanya desentralisasi dalam struktur organisasi, yaitu pelimpahan wewenang pengambilan keputusan ke tingkat manajemen terbawah yang dimungkinkan. Hubungan dalam struktur organisasi dapat berbentuk hubungan lini dan staf. Jabatan lini yang berhubungan langsung dengan pencapaian sasaran dasar suatu organisasi atau fungsi utama keberadaan organisasi. Sedangkan, jabatan staf tidak berhubungan langsung dengan tujuan perusahaan tetapi sebagai pendukung aktivitas dalam perusahaan.

Akuntan manajemen dalam struktur organisasi berada pada fungsi *controller* yang menyiapkan laporan keuangan, laporan kinerja, perencanaan pajak, pemeriksaan intern, anggaran, laporan lain untuk kepentingan internal dan eksternal perusahaan. Bagian di bawah *controller* dapat meliputi bagian akuntansi keuangan, bagian akuntansi biaya, bagian audit internal, dan bagian sistem informasi. Walaupun secara terstruktur tidak ada, tetapi fungsi akuntansi manajemen sudah melekat pada akuntansi biaya. Peran *treasurer* adalah mengumpulkan kas, memonitor pengeluaran kas,

memonitor ketersediaan kas, investasi jangka pendek, pendanaan utang, dan penerbitan modal saham.

C. MANFAAT & FUNGSI AKUNTANSI MANAJEMEN

Manfaat akuntansi manajemen bagi perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Menyediakan alat analisa baik yang bersifat kualitatif ataupun kuantitatif sebagai acuan dalam pengambilan keputusan manajemen.
2. Menyediakan sistem informasi kepada pihak eksternal antara lain laporan-laporan kepada aparat pemerintahan asosiasi usaha
3. Menyediakan sumber data dan informasi keuangan yang relevan untuk kepentingan manajemen di dalam melaksanakan fungsinya di bidang perencanaan dalam arti yang luas.
4. Menyediakan sebagai sumber informasi untuk penetapan dan pelaporan pertanggungjawaban masing-masing tingkatan manajemen maupun untuk masing-masing unit kerja yang ada di dalam perusahaan yang bersangkutan, dengan cara-cara yang relevan.
5. Menyediakan berbagai bentuk teknik dan sarana yang diperlukan untuk mengukur *performance* (prestasi kinerja) yang telah dicapai oleh masing-masing unit kerja di dalam perusahaan maupun prestasi perusahaan secara keseluruhan.
6. Menyediakan informasi untuk monitoring perusahaan, baik dalam arti luas yang berupa pengendalian, maupun dalam arti yang sempit yang berupa pemeriksaan.
7. Mengkoordinasikan berbagai kegiatan yang ada di dalam perusahaan, agar masing – masing unit kerja dapat bekerja secara sinkron di dalam mencapai tujuan perusahaan, karena tersedianya sistem informasi yang tepat guna dan tepat waktu.

Fungsi akuntansi manajemen diperlukan oleh manajemen untuk melaksanakan dua fungsi pokok manajemen: perencanaan dan pengendalian aktivitas perusahaan. Informasi akuntansi manajemen ini dihasilkan oleh sistem pengolahan informasi keuangan yang disebut akuntansi manajemen. Informasi akuntansi manajemen dibutuhkan oleh manajemen dalam

berbagai jenjang organisasi untuk menyusun rencana aktivitas perusahaan di masa yang akan datang. Terdapat empat fungsi informasi akuntansi manajemen dalam membantu para manajer menjalankan fungsi-fungsi operasionalnya, yaitu: “*Operasional control, product and costumer costing, management control, dan strategic unit*”. Akuntansi manajemen juga memiliki fungsi untuk menyediakan informasi yang digunakan dalam perhitungan biaya jasa, produk dan tujuan lain yang diinginkan manajemen untuk menyediakan informasi yang digunakan dalam perencanaan, pengendalian, pengevaluasian dan untuk menyediakan informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan. Hal tersebut sesuai dengan fungsi akuntansi manajemen.

D. PERSAMAAN & PERBEDAAN AKUNTANSI MANAJEMEN DENGAN AKUNTANSI KEUANGAN

Meskipun terdapat berbagai perbedaan di antara akuntansi keuangan dengan akuntansi manajemen, terdapat dua hal yang sama dalam kedua tipe akuntansi tersebut. Yang pertama, prinsip akuntansi yang lazim yang diterima baik dalam akuntansi keuangan kemungkinan besar juga merupakan prinsip pengukuran yang relevan pula dalam akuntansi manajemen. Sebagai contoh, akuntansi keuangan menganut prinsip perbandingan pendapatan dengan biaya yang bersangkutan dengan pendapatan tersebut dalam menghitung laba yang diperoleh perusahaan dalam periode akuntansi tertentu.

Demikian pula akuntansi manajemen menganut prinsip yang sama dalam mengukur laba yang diperoleh divisi tertentu untuk mengukur prestasi manajer divisi yang bersangkutan. Yang kedua, akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen menggunakan informasi operasi yang sama sebagai bahan baku untuk menghasilkan informasi yang disajikan kepada pemakainya. Oleh karena itu, dalam pengolahan informasi keuangan dipakai pedoman bahwa prinsip akuntansi yang lazim dipakai sebagai acuan dalam mengumpulkan data dasar guna menghasilkan informasi yang akan diolah

melalui akuntansi keuangan maupun akuntansi manajemen. Jika hal ini tidak dilakukan, akan terjadi duplikasi dalam kegiatan pengumpulan data.

Unsur-Unsur	Akuntansi Keuangan	Akuntansi Manajemen
Pemakai Informasi	Pihak eksternal	Pihak internal (manajemen)
Dasar penyajian informasi	Disusun berdasarkan Prinsip Akuntansi Indonesia	Disusun berdasarkan tipe informasi
Fokus informasi	Posisi kemampuan keuangan perusahaan secara keseluruhan	Informasi keuangan dari bagian-bagian dalam perusahaan
Orientasi informasi	Data masa lalu	Data masa lalu dan masa yang akan datang
Tipe informasi	Informasi moneter	Informasi moneter dan non moneter
Ketepatan informasi	Data disajikan lebih tepat	Ditekankan pada ketepatan waktu

BAB 2

Konsep Biaya dan Perilaku Biaya

A. PENDAHULUAN

1. Pengertian biaya

Biaya adalah pengorbanan atau pengeluaran yang dilakukan oleh suatu perusahaan atau perorangan yang bertujuan untuk memperoleh manfaat lebih dari aktivitas. Dalam konteks bisnis, biaya adalah sejumlah pengeluaran untuk melaksanakan operasional perusahaan. Objek dari akuntansi biaya adalah biaya itu sendiri, yang didefinisikan sebagai semua pengorbanan yang perlu dilakukan untuk suatu proses produksi, yang dinyatakan dengan satuan uang menurut harga pasar. Biaya dapat diklasifikasikan menjadi berbagai macam kelompok biaya sesuai dengan kebutuhan pemakai, seperti pengelompokan menurut objek pengeluaran, pengelompokan menurut fungsi, dan pengelompokan menurut sifatnya.

2. Tujuan akuntansi biaya

Akuntansi biaya adalah bagian dari tugas akuntansi yang berkaitan dengan pencatatan dan analisis elemen biaya pada suatu organisasi. Tujuan akuntansi biaya adalah untuk melaporkan, menganalisis, dan mengarah pada peningkatan pengendalian dan efisiensi biaya. Beberapa tujuan akuntansi biaya lainnya adalah:

- a. Penetapan biaya: Tujuan utama akuntansi biaya adalah untuk memastikan biaya produksi untuk setiap proses, departemen, atau layanan bisnis.
- b. Kepatuhan hukum: Sesuai pedoman pemerintah, wajib bagi perusahaan yang memproduksi barang tertentu atau menyediakan layanan tertentu dan memasukkan akun biaya dalam pembukuan mereka.
- c. Membantu manajemen: Akuntansi biaya membantu manajemen dalam membuat pengendalian dan perencanaan terkait biaya yang dikeluarkan perusahaan. Akuntansi biaya membantu manajemen dalam pengendalian biaya dengan cara sebagai berikut:
 - 1) Membantu dalam perencanaan anggaran: Akuntansi biaya dapat membantu manajemen dalam membuat anggaran yang lebih akurat dan realistis dengan memperkirakan biaya yang diperlukan untuk setiap aktivitas bisnis
 - 2) Membantu dalam pengendalian biaya: Akuntansi biaya dapat membantu manajemen dalam mengendalikan biaya dengan memantau biaya yang dikeluarkan perusahaan dan membandingkannya dengan anggaran yang telah dibuat.
 - 3) Membantu dalam pengambilan keputusan: Akuntansi biaya dapat membantu manajemen dalam membuat keputusan yang lebih baik dan lebih efektif terkait biaya dengan memberikan informasi yang akurat dan terperinci tentang biaya produksi, biaya operasional, dan biaya lainnya.
 - 4) Membantu dalam menentukan harga jual: Akuntansi biaya dapat membantu manajemen dalam menentukan harga jual produk atau jasa dengan memperhitungkan biaya produksi dan biaya operasional yang dikeluarkan perusahaan.

3. Fungsi akuntansi biaya

Fungsi akuntansi biaya meliputi klasifikasi, pencatatan, dan alokasi biaya. Akuntansi biaya juga dapat membantu perusahaan dalam menentukan rincian biaya usaha mereka serta mengetahui nominalnya

secara detail. Siklus akuntansi biaya adalah sebuah proses pencatatan secara mendetail dari awal hingga akhir untuk mendapatkan biaya. Akuntansi biaya memiliki manfaat penting untuk menjaga profitabilitas bisnis dan dapat digunakan oleh industri manufaktur maupun bisnis berbasis layanan.

4. Jenis-jenis biaya

Jenis-jenis biaya dalam akuntansi biaya dapat dikelompokkan sebagai berikut:

- a. Biaya Tetap (*Fixed Cost*): Biaya tetap adalah biaya yang tidak berubah meskipun volume produksi atau aktivitas bisnis berubah. Contoh biaya tetap adalah sewa gedung, gaji karyawan tetap, dan asuransi.
- b. Biaya Variabel (*Variable Cost*): Biaya variabel adalah biaya yang berubah seiring dengan perubahan volume produksi atau aktivitas bisnis. Contoh biaya variabel adalah bahan baku, tenaga kerja langsung, dan biaya distribusi.
- c. Biaya Operasional (*Operating Cost*): Biaya operasional adalah biaya yang terkait dengan kegiatan operasional sehari-hari perusahaan. Biaya ini tidak dapat ditelusuri kembali ke produk atau layanan tertentu. Contoh biaya operasional adalah biaya listrik, biaya telepon, dan biaya perawatan.
- d. Biaya Langsung (*Direct Cost*): Biaya langsung adalah biaya yang dapat langsung diatribusikan ke produk atau layanan tertentu. Contoh biaya langsung adalah bahan baku dan tenaga kerja langsung.

Selain itu, terdapat juga jenis-jenis biaya lainnya yang dapat ditemui dalam akuntansi biaya, seperti:

- a. Biaya *overhead*

Biaya *overhead* adalah jenis biaya yang tidak dapat dikaitkan secara langsung dengan produksi suatu produk atau jasa. Biaya *overhead* terdiri dari berbagai macam jenis biaya, seperti biaya sewa dan

pemeliharaan pabrik/tempat usaha, biaya tenaga kerja non produksi (tunjangan, gaji karyawan, asuransi kesehatan karyawan), peralatan kantor non produksi seperti ATK, biaya asuransi perusahaan (umum), biaya jasa konsultasi hukum dan akuntan, biaya pemasaran, dan lain-lain. Biaya *overhead* dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu biaya *overhead* tetap dan biaya *overhead* variabel. Biaya *overhead* tetap adalah biaya yang tidak berubah meskipun volume produksi atau aktivitas bisnis berubah, seperti biaya sewa gedung atau gaji karyawan tetap. Sedangkan biaya *overhead* variabel adalah biaya yang berubah seiring dengan perubahan volume produksi atau aktivitas bisnis, seperti bahan baku atau biaya distribusi. Perhitungan biaya *overhead* dapat dilakukan dengan memisahkan biaya *overhead* dari biaya langsung, kemudian menentukan metode alokasi biaya *overhead* yang tepat

b. Biaya produksi

Biaya produksi adalah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam membuat suatu produk atau jasa. Biaya produksi terdiri dari beberapa unsur, yaitu:

- 1) Biaya Bahan Baku Langsung: Biaya bahan baku langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku yang langsung digunakan dalam proses produksi.
- 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung: Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk membayar upah tenaga kerja yang langsung terlibat dalam proses produksi.
- 3) Biaya *Overhead* Pabrik: Biaya *overhead* pabrik adalah biaya yang tidak dapat langsung diatribusikan ke produk atau jasa tertentu, seperti biaya sewa dan pemeliharaan pabrik, biaya listrik, biaya air, biaya asuransi pabrik, dan biaya-biaya lainnya.
- 4) Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung: Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk membayar upah tenaga kerja yang tidak langsung terlibat dalam proses produksi, seperti gaji karyawan administrasi dan keamanan.

5) Biaya Bahan Baku Tidak Langsung: Biaya bahan baku tidak langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku yang tidak langsung digunakan dalam proses produksi, seperti biaya bahan bakar untuk mesin produksi.

c. Biaya distribusi

Biaya distribusi adalah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam proses mendistribusikan produk ke pelanggan. Biaya distribusi terdiri dari berbagai macam jenis biaya, seperti biaya penyimpanan, biaya pengiriman, biaya penanganan pesanan, biaya karyawan distribusi, dan biaya lainnya. Biaya distribusi dapat menjadi bagian dari biaya produksi jika produk yang dihasilkan perusahaan harus didistribusikan ke pelanggan. Biaya distribusi sangat penting dalam menentukan harga jual produk atau jasa perusahaan karena biaya distribusi dapat memengaruhi margin keuntungan perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan harus mengelola biaya distribusi dengan baik agar dapat meminimalkan biaya dan meningkatkan efisiensi distribusi produk mereka.

4. Biaya pemasaran

Biaya pemasaran adalah semua biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam memasarkan produk atau jasa mereka. Biaya pemasaran meliputi semua biaya yang terjadi sejak saat produk selesai diproduksi dan disimpan dalam gudang sampai dengan produk tersebut diubah kembali dalam bentuk uang tunai. Beberapa jenis biaya pemasaran antara lain biaya tenaga penjualan, kampanye iklan, promosi, biaya distribusi, dan biaya lainnya. Biaya pemasaran dapat dibagi menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Biaya tetap pemasaran meliputi biaya tenaga penjualan, kampanye iklan, promosi, dan biaya distribusi. Sedangkan biaya variabel pemasaran biasanya sangat erat kaitannya dengan target dan bonus masing-masing departemen yang memiliki target penjualan yang besar. Perusahaan harus mengelola biaya pemasaran dengan baik agar

dapat meminimalkan biaya dan meningkatkan efisiensi pemasaran produk mereka.

Penting untuk memahami jenis-jenis biaya ini dalam akuntansi biaya karena hal ini memungkinkan perusahaan untuk mengelola dan mengendalikan biaya dengan lebih efektif serta membuat keputusan yang lebih baik terkait dengan penggunaan sumber daya dan penetapan harga jual produk atau jasa mereka.

B. KONSEP BIAYA

1. Pengelompokan biaya menurut objek pengeluaran

Biaya dapat dikelompokkan berdasarkan objek pengeluaran. Berikut adalah pengelompokan biaya menurut objek pengeluaran:

- a. Biaya Gaji dan Upah: Biaya yang terkait dengan pembayaran gaji dan upah karyawan perusahaan.
- b. Biaya Bahan Baku: Biaya yang terkait dengan pembelian bahan baku yang digunakan dalam proses produksi.
- c. Biaya Depresiasi Bangunan: Biaya yang terkait dengan penurunan nilai bangunan perusahaan seiring berjalannya waktu.
- d. Biaya Asuransi: Biaya yang terkait dengan pembayaran premi asuransi untuk melindungi perusahaan dari risiko tertentu.
- e. Biaya Operasional: Biaya yang terkait dengan kegiatan operasional sehari-hari perusahaan, seperti biaya listrik, biaya air, dan biaya perawatan.
- f. Biaya Amortisasi: Biaya yang terkait dengan penurunan nilai aset tak berwujud perusahaan seiring berjalannya waktu.
- g. Biaya Lainnya: Biaya lainnya yang tidak termasuk dalam kategori-kategori di atas, seperti biaya distribusi, biaya pemasaran, dan biaya *overhead* pabrik.

Pengelompokan biaya menurut objek pengeluaran ini membantu perusahaan dalam mengidentifikasi dan mengelompokkan biaya-biaya yang terkait dengan berbagai aspek operasional mereka. Hal ini memudahkan perusahaan dalam mengelola dan mengontrol

pengeluaran mereka serta membuat keputusan yang lebih baik terkait dengan alokasi sumber daya dan penetapan harga jual produk atau jasa mereka.

2. Pengelompokan biaya menurut fungsi

Biaya dapat dikelompokkan berdasarkan fungsi dalam perusahaan. Berikut adalah pengelompokan biaya menurut fungsi:

- a. Biaya Produksi: Biaya yang terkait dengan pembuatan produk atau jasa, seperti biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.
- b. Biaya Pemasaran: Biaya yang terkait dengan kegiatan pemasaran produk atau jasa, seperti biaya iklan, biaya promosi, dan biaya distribusi.
- c. Biaya Administrasi: Biaya yang terkait dengan kegiatan administrasi perusahaan, seperti biaya gaji karyawan administrasi, biaya sewa kantor, dan biaya telepon.
- d. Biaya Penelitian dan Pengembangan: Biaya yang terkait dengan kegiatan penelitian dan pengembangan produk atau jasa baru, seperti biaya riset pasar dan biaya pengembangan produk baru.
- e. Biaya Keuangan: Biaya yang terkait dengan kegiatan keuangan perusahaan, seperti biaya bunga dan biaya konsultan keuangan.

Pengelompokan biaya menurut fungsi ini membantu perusahaan dalam mengidentifikasi dan mengelompokkan biaya-biaya yang terkait dengan berbagai aspek operasional mereka. Hal ini memudahkan perusahaan dalam mengelola dan mengontrol pengeluaran mereka serta membuat keputusan yang lebih baik terkait dengan alokasi sumber daya dan penetapan harga jual produk atau jasa mereka.

3. Pengelompokan biaya menurut sifatnya

Biaya dapat dikelompokkan berdasarkan sifatnya. Berikut adalah pengelompokan biaya menurut sifatnya:

- a. Biaya Tetap (*Fixed Cost*): Biaya tetap adalah biaya yang tidak berubah meskipun volume produksi atau aktivitas bisnis berubah.

Contoh biaya tetap adalah sewa gedung, gaji karyawan tetap, dan asuransi.

- b. Biaya Variabel (*Variable Cost*): Biaya variabel adalah biaya yang berubah seiring dengan perubahan volume produksi atau aktivitas bisnis. Contoh biaya variabel adalah bahan baku, tenaga kerja langsung, dan biaya distribusi.
- c. Biaya Semivariabel (*Semi-Variable Cost*): Biaya *semivariabel* adalah biaya yang terdiri dari unsur biaya tetap dan biaya variabel. Contoh biaya *semivariabel* adalah biaya telepon dan biaya listrik.
- d. Biaya Langsung (*Direct Cost*): Biaya langsung adalah biaya yang dapat langsung diatribusikan ke produk atau layanan tertentu. Contoh biaya langsung adalah bahan baku dan tenaga kerja langsung.
- e. Biaya Tidak Langsung (*Indirect Cost*): Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat langsung diatribusikan ke produk atau layanan tertentu. Contoh biaya tidak langsung adalah biaya *overhead* pabrik dan biaya administrasi.

Pengelompokan biaya menurut sifatnya ini membantu perusahaan dalam mengidentifikasi dan mengelompokkan biaya-biaya mereka berdasarkan sifatnya. Hal ini memudahkan perusahaan dalam mengelola dan mengontrol pengeluaran mereka serta membuat keputusan yang lebih baik terkait dengan alokasi sumber daya dan penetapan harga jual produk atau jasa mereka.

C. PERILAKU BIAYA

1. Pengertian Perilaku Biaya

Perilaku biaya atau *cost behavior* adalah ukuran bagaimana perubahan dalam proses bisnis tertentu dapat memengaruhi biaya. Perilaku biaya dapat dikelompokkan menjadi beberapa jenis, yaitu:

- a. Biaya Tetap (*Fixed Cost*): Biaya tetap adalah biaya yang tidak berubah meskipun volume produksi atau aktivitas bisnis berubah.

- b. Biaya Variabel (*Variable Cost*): Biaya variabel adalah biaya yang berubah seiring dengan perubahan volume produksi atau aktivitas bisnis.
- c. Biaya *Semivariable* (*Semi-Variable Cost*): Biaya *semivariable* adalah biaya yang terdiri dari unsur biaya tetap dan biaya variabel.

Perilaku biaya sangat penting untuk dipahami oleh perusahaan karena hal ini memungkinkan perusahaan untuk membuat perencanaan dan pengendalian biaya yang lebih efektif serta membuat keputusan yang lebih baik terkait dengan alokasi sumber daya dan penetapan harga jual produk atau jasa mereka. Perusahaan dapat mengelola perilaku biaya dengan baik dengan cara memisahkan biaya ke dalam unsur biaya tetap dan biaya variabel, serta menentukan metode alokasi biaya yang tepat.

2. Faktor-faktor yang Memengaruhi Perilaku Biaya

Faktor-faktor yang memengaruhi perilaku biaya antara lain:

- a. Volume Produksi: Volume produksi merupakan faktor yang paling berpengaruh terhadap perilaku biaya. Semakin besar volume produksi, semakin besar pula biaya variabel yang dikeluarkan perusahaan.
- b. Teknologi: Teknologi yang digunakan oleh perusahaan juga dapat memengaruhi perilaku biaya. Penggunaan teknologi yang lebih canggih dapat membantu perusahaan mengurangi biaya produksi dan meningkatkan efisiensi.
- c. Harga Bahan Baku: Harga bahan baku yang digunakan dalam proses produksi juga dapat memengaruhi perilaku biaya. Jika harga bahan baku naik, maka biaya produksi per unit akan meningkat.
- d. Persaingan: Persaingan di pasar juga dapat memengaruhi perilaku biaya. Jika persaingan semakin ketat, maka perusahaan harus mengurangi biaya produksi agar dapat bersaing dengan harga yang lebih murah.

- e. Kebijakan Pemerintah: Kebijakan pemerintah juga dapat memengaruhi perilaku biaya, seperti kebijakan pajak dan regulasi lingkungan.
- f. Manajemen: Manajemen perusahaan juga dapat memengaruhi perilaku biaya melalui kebijakan-kebijakan yang diterapkan, seperti kebijakan penghematan biaya dan kebijakan pengendalian biaya.

Pemahaman terhadap faktor-faktor yang memengaruhi perilaku biaya sangat penting bagi perusahaan karena hal ini memungkinkan perusahaan untuk membuat perencanaan dan pengendalian biaya yang lebih efektif serta membuat keputusan yang lebih baik terkait dengan alokasi sumber daya dan penetapan harga jual produk atau jasa mereka.

3. Jenis-jenis perilaku biaya

Jenis-jenis perilaku biaya dapat dikelompokkan sebagai berikut:

- a. Perilaku Biaya Tetap (*Fixed Cost*): Biaya tetap adalah suatu biaya yang mempunyai jumlah total secara tetap, meskipun volume produksi atau aktivitas bisnis berubah.
- b. Perilaku Biaya Variabel (*Variable Cost*): Biaya variabel adalah biaya yang berubah seiring dengan perubahan volume produksi atau aktivitas bisnis.
- c. Perilaku Biaya Campuran (*Mixed Cost*): Biaya campuran adalah biaya yang terdiri dari unsur biaya tetap dan biaya variabel.

Perilaku biaya juga dapat dikelompokkan berdasarkan jenis biaya, seperti biaya produksi, biaya *overhead*, dan biaya pemasaran. Selain itu, perilaku biaya juga dapat dikelompokkan berdasarkan objek pengeluaran, seperti biaya gaji dan upah, biaya bahan baku, biaya administrasi, dan biaya lainnya. Pemahaman terhadap jenis-jenis perilaku biaya ini sangat penting bagi perusahaan karena hal ini memungkinkan perusahaan untuk membuat perencanaan dan pengendalian biaya yang lebih efektif serta membuat keputusan yang lebih baik terkait dengan alokasi sumber daya dan penetapan harga jual produk atau jasa mereka.

4. Analisis perilaku biaya

Analisis perilaku biaya adalah suatu teknik analisis yang digunakan untuk memahami bagaimana biaya berubah seiring dengan perubahan volume produksi atau aktivitas bisnis. Dalam analisis perilaku biaya, biaya dapat dikelompokkan menjadi biaya tetap, biaya variabel, atau biaya campuran. Analisis perilaku biaya dapat membantu perusahaan dalam membuat perencanaan dan pengendalian biaya yang lebih efektif serta membuat keputusan yang lebih baik terkait dengan alokasi sumber daya dan penetapan harga jual produk atau jasa mereka.

Beberapa manfaat dari analisis perilaku biaya antara lain:

- a. Memudahkan dalam membuat perencanaan biaya: Analisis perilaku biaya dapat membantu perusahaan dalam membuat perencanaan biaya yang lebih akurat dan realistis dengan memperkirakan biaya yang diperlukan untuk setiap aktivitas bisnis.
- b. Memudahkan dalam pengendalian biaya: Analisis perilaku biaya dapat membantu perusahaan dalam mengendalikan biaya dengan memantau biaya yang dikeluarkan perusahaan dan membandingkannya dengan anggaran yang telah dibuat.
- c. Memudahkan dalam pengambilan keputusan: Analisis perilaku biaya dapat membantu perusahaan dalam membuat keputusan yang lebih baik dan lebih efektif terkait dengan biaya dengan memberikan informasi yang akurat dan terperinci tentang biaya produksi, biaya operasional, dan biaya lainnya.

Dalam melakukan analisis perilaku biaya, perusahaan dapat menggunakan berbagai metode, seperti metode titik impas (*break-even point analysis*), analisis margin kontribusi (*contribution margin analysis*), dan analisis biaya-volume-laba (*cost-volume-profit analysis*). Metode-metode tersebut dapat membantu perusahaan dalam memahami perilaku biaya mereka dan membuat keputusan yang lebih baik terkait dengan alokasi sumber daya dan penetapan harga jual produk atau jasa mereka.

D. SISTEM BIAYA

1. Sistem biaya tradisional

Sistem biaya tradisional adalah suatu metode penghitungan biaya yang telah digunakan secara luas sebelum adanya perkembangan sistem akuntansi biaya yang lebih modern. Berikut adalah beberapa karakteristik sistem biaya tradisional:

- a. Penggolongan Biaya: Sistem biaya tradisional menggolongkan biaya menjadi biaya langsung dan tidak langsung, serta biaya tetap dan biaya variabel berdasarkan faktor penyebabnya.
- b. Satu Tahap Perhitungan Biaya: Sistem biaya tradisional menggunakan satu tahap perhitungan biaya, yang berarti biaya langsung langsung diatribusikan ke produk atau layanan tanpa melalui pusat biaya yang terpisah.
- c. Fokus pada Biaya Produksi: Sistem biaya tradisional lebih berfokus pada biaya produksi, seperti biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, daripada biaya nonproduksi seperti biaya kesalahan/rendahnya kualitas atau kerusakan mesin.
- d. Sederhana dan Mudah Diterapkan: Sistem biaya tradisional dianggap lebih sederhana dan mudah diterapkan karena tidak melibatkan kompleksitas pusat biaya terpisah dan metode alokasi biaya yang rumit.

Namun, sistem biaya tradisional memiliki keterbatasan dalam memberikan informasi yang akurat dan relevan terkait dengan pengambilan keputusan manajerial. Oleh karena itu, banyak perusahaan beralih ke sistem akuntansi biaya yang lebih modern dan canggih untuk memenuhi kebutuhan informasi yang lebih komprehensif dan akurat dalam mengelola biaya perusahaan.

2. Sistem biaya berbasis aktivitas

Sistem biaya berbasis aktivitas (*activity-based costing/ABC*) adalah suatu metode penghitungan biaya yang lebih modern dan canggih dibandingkan dengan sistem biaya tradisional. Berikut adalah beberapa karakteristik sistem biaya berbasis aktivitas:

- a. Penggolongan Biaya: Sistem biaya berbasis aktivitas menggolongkan biaya menjadi biaya langsung dan tidak langsung, serta biaya tetap dan biaya variabel berdasarkan faktor penyebab. Namun, sistem ini juga memperhitungkan aktivitas yang terlibat dalam proses produksi dan mendistribusikan biaya *overhead* ke produk atau layanan berdasarkan tingkat aktivitas yang terjadi.
- b. Multi Tahap Perhitungan Biaya: Sistem biaya berbasis aktivitas menggunakan multi tahap perhitungan biaya, yang berarti biaya *overhead* tidak langsung dialokasikan ke produk atau layanan melalui pusat biaya yang terpisah.
- c. Fokus pada Aktivitas: Sistem biaya berbasis aktivitas lebih berfokus pada aktivitas yang terlibat dalam proses produksi, seperti pengaturan mesin, penjadwalan pekerjaan, dan penanganan material, daripada biaya produksi seperti biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
- d. Lebih Akurat dan Relevan: Sistem biaya berbasis aktivitas dianggap lebih akurat dan relevan dalam memberikan informasi terkait dengan biaya produksi, biaya operasional, dan biaya lainnya. Hal ini memungkinkan perusahaan untuk membuat keputusan yang lebih baik terkait dengan alokasi sumber daya dan penetapan harga jual produk atau jasa mereka.

Meskipun sistem biaya berbasis aktivitas memiliki kelebihan, namun sistem keterbatasan dalam hal biaya dan waktu yang dibutuhkan untuk mengimplementasikannya. Oleh karena itu, perusahaan harus mempertimbangkan baik kelebihan dan keterbatasan dari sistem biaya berbasis aktivitas sebelum memutuskan untuk mengimplementasikannya.

3. Sistem biaya target *costing*

Target *costing* adalah suatu metode perencanaan laba dan manajemen biaya yang bertujuan untuk meminimalkan biaya berdasarkan selisih antara harga jual dan target margin keuntungan suatu produk agar posisi bersaing lebih baik di pasar. Dalam sistem target *costing*, penetapan

harga jual produk didasarkan pada biaya yang ditargetkan, sehingga perusahaan harus memperkirakan biaya yang diperlukan untuk setiap aktivitas bisnis dan menentukan harga jualnya sesuai dengan pasar yang akan dituju.

Beberapa manfaat dari sistem ini juga memiliki target *costing* antara lain:

- a. Meningkatkan Efisiensi Biaya: Sistem target *costing* dapat membantu perusahaan dalam meningkatkan efisiensi biaya dengan memperkirakan biaya yang diperlukan untuk setiap aktivitas bisnis dan menentukan harga jual produk yang sesuai dengan pasar yang akan dituju.
- b. Meningkatkan Daya Saing: Sistem target *costing* dapat membantu perusahaan dalam meningkatkan daya saing dengan menetapkan harga jual produk yang lebih kompetitif di pasar.
- c. Meningkatkan Keuntungan: Sistem target *costing* dapat membantu perusahaan dalam meningkatkan keuntungan dengan menetapkan harga jual produk yang lebih tinggi dari biaya produksinya.

Meskipun sistem target *costing* memiliki kelebihan, namun sistem ini juga memiliki keterbatasan dalam hal biaya dan waktu yang dibutuhkan untuk mengimplementasikannya. Oleh karena itu, perusahaan harus mempertimbangkan baik kelebihan dan keterbatasan dari sistem target *costing* sebelum memutuskan untuk mengimplementasikannya.

E. PENGENDALIAN BIAYA

1. Pengertian pengendalian biaya

Pengendalian biaya adalah suatu proses yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengawasi dan mengelola pengeluaran agar tetap sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan. Tujuan dari pengendalian biaya adalah untuk memastikan bahwa biaya yang dikeluarkan perusahaan tetap efisien dan terkendali, sehingga dapat mencapai tujuan keuangan yang

telah ditetapkan. Pengendalian biaya melibatkan langkah-langkah berikut:

- a. **Perencanaan Biaya:** Perusahaan perlu melakukan perencanaan biaya dengan menetapkan anggaran yang realistis untuk setiap aktivitas bisnis. Hal ini melibatkan estimasi biaya yang diperlukan untuk mencapai tujuan perusahaan.
- b. **Pemantauan Biaya:** Perusahaan harus secara teratur memantau biaya yang dikeluarkan untuk memastikan bahwa biaya tetap berada dalam batas yang telah ditetapkan. Pemantauan ini dapat dilakukan melalui analisis dan laporan keuangan yang berkaitan dengan biaya.
- c. **Analisis Varian:** Perusahaan perlu melakukan analisis varian untuk membandingkan biaya aktual dengan anggaran yang telah ditetapkan. Hal ini membantu dalam mengidentifikasi penyimpangan biaya dan mengambil tindakan korektif yang diperlukan.
- d. **Identifikasi Penyebab Biaya:** Perusahaan perlu mengidentifikasi penyebab biaya yang tidak terkendali atau berlebihan. Dengan mengetahui penyebabnya, perusahaan dapat mengambil langkah-langkah untuk mengurangi atau mengendalikan biaya tersebut.
- e. **Pengambilan Keputusan:** Pengendalian biaya juga melibatkan pengambilan keputusan yang bijaksana terkait dengan pengeluaran perusahaan. Keputusan ini dapat meliputi pemotongan biaya, restrukturisasi, atau perubahan strategi bisnis untuk mengoptimalkan penggunaan sumber daya.

Pengendalian biaya merupakan bagian penting dalam manajemen keuangan perusahaan. Dengan melakukan pengendalian biaya yang efektif, perusahaan dapat meningkatkan efisiensi operasional, mengoptimalkan laba, dan mencapai tujuan keuangan yang telah ditetapkan.

2. Tujuan pengendalian biaya

Tujuan pengendalian biaya adalah sebagai berikut:

a. Mengoptimalkan Penggunaan Sumber Daya

Pengendalian biaya bertujuan untuk memastikan bahwa sumber daya perusahaan digunakan secara efisien dan efektif. Dengan mengawasi dan mengelola biaya, perusahaan dapat mengidentifikasi area di mana sumber daya tidak digunakan secara optimal atau dialokasikan dengan baik, sehingga dapat dilakukan penyesuaian untuk mengoptimalkan penggunaan sumber daya tersebut.

b. Mencapai Efisiensi Biaya

Pengendalian biaya bertujuan untuk meminimalkan biaya yang tidak perlu dan menghilangkan pemborosan. Dengan menerapkan langkah-langkah pengendalian biaya, perusahaan dapat mengidentifikasi dan menghilangkan ketidakefisienan, menyederhanakan proses, dan mengurangi pengeluaran yang tidak perlu, sehingga meningkatkan efisiensi biaya.

c. Mempertahankan Profitabilitas

Pengendalian biaya sangat penting untuk mempertahankan profitabilitas. Dengan mengelola dan mengendalikan biaya, perusahaan dapat memastikan bahwa pengeluaran mereka sejalan dengan pendapatan, sehingga dapat menghasilkan keuntungan yang berkelanjutan dan mencapai tujuan keuangan yang telah ditetapkan.

d. Mendukung Pengambilan Keputusan

Pengendalian biaya menyediakan informasi yang akurat dan terkini tentang biaya, yang memungkinkan pengambilan keputusan yang berdasarkan informasi yang baik. Dengan pemahaman yang jelas tentang biaya, perusahaan dapat membuat keputusan strategis terkait dengan penetapan harga, penawaran produk, alokasi sumber daya, dan peluang investasi.

e. Meningkatkan Daya Saing

Pengendalian biaya yang efektif dapat memberikan keunggulan kompetitif bagi perusahaan. Dengan mengelola biaya dengan efisien, perusahaan dapat menawarkan harga yang kompetitif, berinvestasi

dalam penelitian dan pengembangan, dan mengalokasikan sumber daya ke area yang memberikan nilai terbesar bagi pelanggan, sehingga meningkatkan daya saing mereka di pasar.

Secara keseluruhan, tujuan dari pengendalian biaya adalah memastikan bahwa biaya dikelola dengan baik dan efisien, sehingga perusahaan dapat mencapai profitabilitas, mengoptimalkan penggunaan sumber daya, dan mempertahankan keunggulan kompetitif di pasar.

3. Metode pengendalian biaya

Berikut adalah beberapa metode pengendalian biaya yang dapat digunakan oleh perusahaan:

- a. Penggolongan Biaya: Penggolongan biaya dapat dilakukan berdasarkan objek pengeluaran atau fungsi pokok perusahaan. Dengan penggolongan biaya yang tepat, perusahaan dapat memantau dan mengendalikan biaya dengan lebih efektif.
- b. Pengendalian Biaya: Pengendalian biaya melibatkan langkah-langkah untuk mengawasi dan mengelola pengeluaran agar tetap sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan. Hal ini meliputi perencanaan biaya, pemantauan biaya, analisis varian, identifikasi penyebab biaya, dan pengambilan keputusan.
- c. Metode Analisa Varian: Metode analisa varian melibatkan perbandingan antara biaya aktual dengan biaya yang telah dianggarkan atau biaya standar. Hal ini membantu perusahaan dalam mengidentifikasi penyimpangan biaya dan mengambil tindakan korektif yang diperlukan.
- d. Target *Costing*: Target *costing* adalah suatu metode perencanaan laba dan manajemen biaya yang bertujuan untuk meminimalkan biaya berdasarkan selisih antara harga jual dan target margin keuntungan suatu produk agar posisi bersaing lebih baik di pasar.
- e. *Activity-based Costing* (ABC): ABC adalah suatu metode penghitungan biaya yang lebih modern dan canggih dibandingkan dengan sistem biaya tradisional. ABC mengalokasikan biaya

overhead ke produk atau layanan berdasarkan tingkat aktivitas yang terjadi.

- f. *Lean Management*: *Lean management* fokus pada eliminasi pemborosan dan peningkatan efisiensi dalam proses. Dengan mengidentifikasi dan menghilangkan aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah, perusahaan dapat mengurangi biaya dan meningkatkan produktivitas secara keseluruhan.
- g. *Inventory Management*: Manajemen persediaan yang efektif membantu dalam mengendalikan biaya dengan meminimalkan biaya penyimpanan, mengurangi kekurangan stok, dan mengoptimalkan tingkat persediaan.

Perusahaan dapat menggunakan metode pengendalian biaya yang berbeda-beda atau mengombinasikan beberapa metode, tergantung pada kebutuhan dan situasi spesifik perusahaan. Dengan menerapkan metode pengendalian biaya yang efektif, perusahaan dapat mengoptimalkan sumber daya, meningkatkan profitabilitas, dan mempertahankan keunggulan kompetitif di pasar.

F. KESIMPULAN

1. Ringkasan tentang konsep biaya dan perilaku biaya

Biaya dan perilaku biaya adalah konsep yang penting dalam akuntansi biaya. Berikut adalah ringkasan tentang konsep tersebut:

- a. **Biaya**: Biaya adalah pengorbanan ekonomi yang dikeluarkan oleh suatu entitas untuk mendapatkan manfaat atau memproduksi barang atau jasa. Biaya dapat dikelompokkan berdasarkan objek pengeluaran, seperti biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead*. Biaya juga dapat dikelompokkan berdasarkan sifatnya, seperti biaya tetap dan biaya variabel.
- b. **Perilaku Biaya**: Perilaku biaya adalah studi tentang bagaimana biaya-biaya entitas bervariasi seiring dengan perubahan dalam volume produksi atau aktivitas bisnis. Perilaku biaya dapat dikelompokkan menjadi biaya tetap, biaya variabel, atau biaya

campuran. Biaya tetap tetap konstan dalam jumlah total, sedangkan biaya variabel berubah seiring dengan perubahan volume produksi atau aktivitas bisnis.

Dalam pengelolaan biaya, perusahaan perlu memahami perilaku biaya untuk membuat perencanaan yang akurat, mengendalikan biaya, dan membuat keputusan yang tepat terkait dengan alokasi sumber daya dan penetapan harga jual produk atau jasa mereka. Pengelompokan biaya berdasarkan objek pengeluaran dan fungsi pokok perusahaan juga membantu dalam pengendalian biaya dan analisis biaya yang lebih baik.

Pemahaman yang baik tentang konsep biaya dan perilaku biaya memungkinkan perusahaan untuk mengelola biaya dengan lebih efektif, meningkatkan efisiensi operasional, dan mencapai tujuan keuangan yang telah ditetapkan.

2. **Implikasi konsep biaya dan perilaku biaya pada pengambilan keputusan manajemen**

Biaya adalah pengorbanan ekonomi yang dikeluarkan oleh suatu entitas untuk mendapatkan manfaat atau memproduksi barang atau jasa. Biaya dapat dikelompokkan berdasarkan objek pengeluaran atau sifatnya. Perilaku biaya adalah studi tentang bagaimana biaya-biaya entitas bervariasi seiring dengan perubahan dalam volume produksi atau aktivitas bisnis. Perilaku biaya dapat dikelompokkan menjadi biaya tetap, biaya variabel, atau biaya campuran. Pemahaman yang baik tentang konsep biaya dan perilaku biaya memungkinkan perusahaan untuk mengelola biaya dengan lebih efektif, meningkatkan efisiensi operasional, dan mencapai tujuan keuangan yang telah ditetapkan. Pengelompokan biaya berdasarkan objek pengeluaran dan fungsi pokok perusahaan juga membantu dalam pengendalian biaya dan analisis biaya yang lebih baik. Pengetahuan tentang perilaku biaya penting bagi pengambilan keputusan manajerial karena memungkinkan manajer untuk mengetahui klasifikasi biaya dan bagaimana cara biaya berubah sesuai dengan perubahan penggunaan aktivitas, sehingga dapat

dilakukan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan yang sesuai dan efektif.

BAB 3

Kalkulasi Biaya Berdasarkan Aktivitas

A. PENGANTAR

Dalam dunia bisnis yang semakin kompleks, perusahaan perlu menghadapi tantangan dalam mengelola biaya secara efektif untuk mencapai tujuan keuangan dan strategi jangka panjang. Itulah mengapa metode akuntansi tradisional sering kali tidak mampu memberikan informasi yang cukup akurat dan relevan tentang alokasi biaya dalam lingkungan operasional yang dinamis.

Activity-based Costing (ABC) muncul sebagai pendekatan inovatif yang telah mendobrak konvensi lama dalam akuntansi biaya. Metode ini memberdayakan perusahaan untuk memahami lebih dalam mengenai bagaimana biaya sebenarnya terjadi di berbagai lini bisnis dan aktivitas yang ada. Dengan mendasarkan perhitungan biaya pada aktivitas-aktivitas spesifik yang dilakukan oleh perusahaan, ABC menawarkan wawasan yang lebih mendalam dan akurat tentang bagaimana biaya benar-benar terjadi.

Dalam bab ini, kita akan membahas secara menyeluruh tentang *Activity-based Costing (ABC)*. Kita akan memahami dasar-dasar konsep ABC, bagaimana metode ini berbeda dari pendekatan akuntansi biaya tradisional, dan mengapa ABC menjadi alat yang kuat dalam pengambilan keputusan strategis dan operasional. Selain itu, kita akan menjelajahi langkah-langkah implementasi ABC dalam perusahaan dan bagaimana peran teknologi informasi dalam mendukung proses ini.

Melalui penggunaan *Activity-based Costing*, perusahaan dapat menentukan biaya produk atau jasa secara lebih tepat, mengidentifikasi aktivitas yang tidak perlu atau tidak efisien, serta memprioritaskan sumber daya untuk meningkatkan efisiensi dan keuntungan. Informasi yang diberikan oleh ABC juga dapat membantu manajer dalam perencanaan anggaran, evaluasi kinerja, dan pengambilan keputusan strategis lainnya.

Mari kita bersama-sama memahami bagaimana *Activity-based Costing* dapat mengubah cara kita memandang biaya dan membantu perusahaan mencapai keunggulan kompetitif di tengah persaingan bisnis yang semakin ketat. Selamat membaca dan mari kita mulai perjalanan menggali lebih dalam tentang *Activity-based Costing*!

B. PENGERTIAN ACTIVITY-BASED COSTING

Activity-based Costing (ABC) adalah sebuah metode akuntansi biaya yang digunakan untuk menghitung biaya produk atau jasa dengan mengalokasikan biaya berdasarkan aktivitas yang terlibat dalam proses produksi atau pemberian jasa. Dalam sistem ABC, biaya diatribusikan ke berbagai aktivitas yang menyebabkan biaya tersebut terjadi, kemudian biaya tersebut dialokasikan ke produk atau jasa berdasarkan tingkat penggunaan atau konsumsi aktivitas oleh masing-masing produk atau jasa.

Konsep *Activity-based Costing* (ABC) pertama kali dicetuskan pada akhir tahun 1980-an. Metode ini dikembangkan oleh dua profesor akuntansi dari Amerika Serikat, yaitu Robert S. Kaplan dari Harvard Business School dan Robin Cooper dari Boston University. Mereka memperkenalkan ABC sebagai respon terhadap kelemahan yang terjadi dalam sistem akuntansi biaya tradisional.

Sebelum ABC, banyak perusahaan menggunakan metode akuntansi biaya tradisional yang berfokus pada alokasi biaya berdasarkan volume produksi. Metode ini efisien untuk perusahaan dengan produksi massal dan produk standar, namun tidak mencerminkan dengan akurat bagaimana biaya sebenarnya terjadi di perusahaan yang kompleks dan beragam.

Kaplan dan Cooper menyadari bahwa dalam perusahaan modern, banyak aktivitas yang tidak berhubungan langsung dengan volume produksi dan dapat menyebabkan pergeseran biaya secara tidak proporsional pada produk atau jasa tertentu. Mereka merasa perlu mengembangkan pendekatan baru yang lebih akurat dalam mengalokasikan biaya dan mengidentifikasi faktor-faktor yang mendasari biaya tersebut.

Pada tahun 1988, Kaplan dan Cooper menerbitkan buku berjudul *Cost and Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*, di mana mereka memperkenalkan konsep ABC secara rinci. Buku ini menjadi landasan utama untuk pemahaman tentang ABC dan bagaimana mengimplementasikannya dalam lingkungan bisnis.

Sejak kemunculannya, ABC telah menjadi topik penting dalam akuntansi biaya dan banyak perusahaan mulai menerapkan metode ini untuk meningkatkan akurasi penghitungan biaya dan mendapatkan wawasan yang lebih mendalam tentang operasional mereka. Dalam beberapa dekade terakhir, ABC telah berkembang menjadi alat penting dalam pengambilan keputusan dan perencanaan anggaran di berbagai industri.

Konsep dasar ABC adalah mengidentifikasi dan memahami semua aktivitas yang terlibat dalam operasi perusahaan, termasuk aktivitas produksi, distribusi, penjualan, dan pelayanan. Selanjutnya, biaya diatribusikan ke setiap aktivitas ini berdasarkan penggunaan sumber daya, seperti tenaga kerja, mesin, peralatan, dan lainnya. Dalam metode akuntansi biaya tradisional, biaya cenderung dialokasikan secara langsung berdasarkan volume produksi, seperti biaya tenaga kerja langsung dan bahan baku. Namun, hal ini tidak selalu akurat dalam mencerminkan bagaimana biaya sebenarnya terjadi karena banyak aktivitas yang tidak berhubungan langsung dengan volume produksi.

Adapun relevansi *Activity-based Costing* bagi perusahaan manufaktur:

1. Mengidentifikasi aktivitas kritis: ABC membantu perusahaan mengidentifikasi aktivitas yang berkontribusi secara signifikan terhadap biaya dan kinerja operasional. Dengan mengetahui aktivitas kritis ini,

perusahaan dapat fokus pada upaya untuk meningkatkan efisiensi dan mengurangi biaya yang tidak perlu.

2. Mengukur biaya yang lebih akurat: Dengan mengalokasikan biaya berdasarkan aktivitas sebenarnya, ABC memberikan gambaran yang lebih akurat tentang biaya produksi. Hal ini memungkinkan manajemen untuk menetapkan harga jual yang lebih tepat dan mengidentifikasi produk yang tidak menguntungkan.
3. Mendukung pengambilan keputusan: ABC memberikan informasi yang lebih terperinci tentang bagaimana biaya terjadi dalam proses produksi. Hal ini membantu manajer membuat keputusan yang lebih baik tentang alokasi sumber daya dan strategi operasional.
4. Menyediakan evaluasi kinerja yang lebih baik: Dengan ABC, perusahaan dapat mengevaluasi kinerja berdasarkan aktivitas dan proses yang relevan, bukan hanya berdasarkan volume produksi. Ini memungkinkan manajemen untuk mengidentifikasi area yang memerlukan perhatian lebih dan memaksimalkan penggunaan sumber daya.
5. Identifikasi peluang penghematan biaya: Dalam perusahaan manufaktur, ABC dapat membantu mengidentifikasi sumber biaya yang sebelumnya tidak terdeteksi. Dengan pemahaman yang lebih baik tentang aktivitas yang memerlukan biaya tinggi, perusahaan dapat mencari cara-cara untuk mengurangi biaya dan meningkatkan efisiensi.
6. Meningkatkan perencanaan anggaran: Dengan mengetahui biaya yang sebenarnya terjadi dalam aktivitas perusahaan, manajemen dapat menyusun anggaran yang lebih realistis dan akurat. Perencanaan anggaran yang baik akan membantu perusahaan dalam mencapai tujuan keuangan jangka panjang.
7. Pengendalian biaya yang lebih baik: ABC membantu perusahaan memahami sumber-sumber biaya yang sebenarnya dan bagaimana biaya ini dapat dikendalikan. Ini memungkinkan perusahaan untuk mengimplementasikan strategi pengendalian biaya yang efektif.
8. Penentuan harga yang lebih kompetitif: Dengan memahami biaya secara lebih mendalam, perusahaan dapat menetapkan harga jual produk yang

lebih kompetitif di pasar. Hal ini dapat meningkatkan daya saing perusahaan dan memperkuat posisi di industri.

9. Meningkatkan kualitas produk: ABC dapat membantu perusahaan dalam mengidentifikasi proses atau aktivitas yang menyebabkan cacat atau kerusakan produk. Dengan memperbaiki atau menghilangkan masalah ini, perusahaan dapat meningkatkan kualitas produk dan kepuasan pelanggan.
10. Mengukur efektivitas rantai pasokan: ABC dapat digunakan untuk menganalisis aktivitas dan biaya dalam rantai pasokan. Dengan demikian, perusahaan dapat mengidentifikasi area di mana ada potensi untuk mengurangi biaya dan meningkatkan efisiensi dalam rantai pasokan.

Dalam keseluruhan, *Activity-based Costing* adalah alat yang kuat bagi perusahaan manufaktur untuk memahami dan mengelola biaya dengan lebih akurat. Dengan menggunakan pendekatan yang lebih terperinci dan holistik terhadap alokasi biaya, perusahaan dapat meningkatkan efisiensi operasional, meningkatkan daya saing, dan mencapai keuntungan yang lebih baik dalam lingkungan bisnis yang kompetitif.

C. ABC SEBAGAI DASAR PENGAMBILAN KEPUTUSAN STRATEGIS

Activity-based Costing (ABC) merupakan alat bantu yang sangat berharga dalam perencanaan anggaran, evaluasi kinerja, dan pengambilan keputusan strategis bagi perusahaan. Dengan memberikan pandangan yang lebih mendalam tentang alokasi biaya berdasarkan aktivitas yang sebenarnya terjadi dalam proses produksi atau pemberian jasa, ABC memberikan informasi yang lebih akurat dan relevan bagi manajemen dalam mengelola sumber daya dan meningkatkan efisiensi operasional. Berikut adalah penjelasan lebih detail tentang bagaimana ABC dapat digunakan dalam ketiga aspek tersebut:

Pertama, pada aspek perencanaan anggaran. ABC memberikan informasi yang lebih detail tentang sumber daya yang dibutuhkan untuk setiap aktivitas dalam proses produksi atau pemberian jasa. Dengan

informasi ini, manajemen dapat mengalokasikan anggaran secara lebih tepat dan efisien. Sebagai contoh, ABC dapat membantu dalam mengidentifikasi aktivitas yang menyebabkan biaya tinggi dan memahami apa yang menjadi penyebabnya. Kemudian, manajemen dapat merencanakan anggaran dengan lebih cermat untuk aktivitas tersebut, mengalokasikan lebih banyak sumber daya ke aktivitas yang kritis dan memberikan kontribusi tinggi terhadap produk atau jasa. Selain itu, ABC juga dapat membantu dalam memahami seberapa besar biaya yang dapat dikendalikan dan seberapa besar biaya yang bersifat tetap. Hal ini akan membantu perusahaan untuk menentukan target biaya yang realistis dan mengidentifikasi area-area di mana ada potensi untuk mengurangi biaya.

Kedua, pada aspek evaluasi kinerja. ABC memberikan pandangan yang lebih tepat tentang efisiensi dan efektivitas proses operasional perusahaan. Dengan memahami bagaimana biaya dialokasikan ke aktivitas yang berbeda, manajemen dapat menilai kinerja setiap aktivitas dan mengidentifikasi area-area yang memerlukan perhatian lebih. Misalnya, ABC dapat membantu dalam menilai apakah proses produksi telah efisien, apakah biaya *overhead* yang tinggi dapat dijelaskan oleh aktivitas-aktivitas yang kritis, atau apakah ada aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah yang signifikan terhadap produk atau jasa. Selain itu, ABC juga membantu dalam menilai kinerja produk atau jasa secara individual. Dengan memahami biaya yang terkait dengan setiap produk atau jasa, manajemen dapat menilai profitabilitas dan kontribusi masing-masing produk atau jasa terhadap keuntungan perusahaan.

Ketiga, pada aspek pengambilan keputusan strategis. ABC memberikan informasi yang lebih mendalam tentang struktur biaya perusahaan dan faktor-faktor yang memengaruhinya. Informasi ini sangat berharga dalam pengambilan keputusan strategis. Misalnya, ABC dapat membantu dalam menilai apakah perusahaan harus memproduksi sendiri atau membeli suatu komponen dari pihak ketiga, dengan membandingkan biaya internal dan eksternal secara lebih akurat. Selain itu, ABC dapat membantu dalam menilai apakah perusahaan harus fokus pada produk atau

jasa tertentu yang memiliki kontribusi yang tinggi terhadap keuntungan, atau apakah ada aktivitas yang dapat di-*outsourcing* untuk mengurangi biaya. Dengan memahami struktur biaya dan faktor-faktor yang memengaruhinya, manajemen dapat membuat keputusan strategis yang lebih baik dan berorientasi pada pencapaian tujuan jangka panjang perusahaan.

Selain itu, ABC juga dapat membantu dalam memahami biaya aktivitas non-nilai tambah yang terjadi dalam proses produksi atau pemberian jasa. Dengan memahami biaya-biaya tersebut, manajemen dapat mengidentifikasi potensi untuk mengurangi biaya-biaya tersebut atau mengeliminasi aktivitas-aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah. Hal ini akan membantu perusahaan untuk meningkatkan efisiensi operasional dan mengalokasikan sumber daya dengan lebih efektif.

Penerapan ABC juga dapat memengaruhi budaya perusahaan, di mana manajemen dan karyawan menjadi lebih fokus pada nilai tambah dan efisiensi dalam setiap aktivitas. Hal ini akan membantu meningkatkan produktivitas dan kualitas produk atau jasa yang dihasilkan. Selain itu, ABC juga dapat membantu dalam meningkatkan kualitas informasi yang digunakan dalam pengambilan keputusan, karena data yang lebih akurat dan relevan disediakan untuk manajemen.

Namun, penerapan ABC juga memiliki beberapa tantangan. Salah satu tantangan utama adalah kebutuhan untuk mengumpulkan data yang lebih rinci dan akurat tentang aktivitas dan biaya yang terkait. Proses pengumpulan data ini memerlukan waktu dan sumber daya yang cukup besar, dan perlu adanya kolaborasi yang erat antara departemen-departemen yang terlibat. Selain itu, penerapan ABC juga dapat menghadapi resistensi dari karyawan yang sudah terbiasa dengan metode tradisional dan tidak ingin berubah. Oleh karena itu, komunikasi dan pelatihan yang efektif diperlukan untuk memastikan kesuksesan implementasi ABC.

Secara keseluruhan, ABC merupakan alat bantu yang sangat bermanfaat dalam perencanaan anggaran, evaluasi kinerja, dan pengambilan keputusan strategis bagi perusahaan. Dengan memberikan pandangan yang lebih mendalam tentang alokasi biaya berdasarkan aktivitas yang

sebenarnya terjadi, ABC memberikan informasi yang lebih akurat dan relevan bagi manajemen dalam mengelola sumber daya dan meningkatkan efisiensi operasional. Selain itu, penerapan ABC juga dapat memengaruhi budaya perusahaan dan meningkatkan kualitas informasi yang digunakan dalam pengambilan keputusan. Meskipun penerapan ABC memiliki beberapa tantangan, manfaatnya jauh melebihi kerugiannya, dan dapat membantu perusahaan mencapai keunggulan kompetitif dan keberlanjutan jangka panjang.

D. JENIS AKTIVITAS DALAM PROSES OPERASIONAL

Dalam ABC, aktivitas dikelompokkan ke dalam beberapa kategori berdasarkan sifat dan perannya dalam proses produksi atau penyediaan layanan. Berikut adalah beberapa kategori aktivitas umum dalam ABC:

1. Aktivitas Unit Tingkat (Unit-Level Activities)

Aktivitas ini terjadi untuk setiap unit produk atau layanan yang diproduksi atau disediakan oleh perusahaan. Biaya-biaya aktivitas ini berhubungan langsung dengan jumlah unit yang diproduksi atau disediakan. Contoh aktivitas unit tingkat termasuk pemrosesan pesanan, inspeksi produk, dan pembuatan produk. Semakin banyak unit yang diproduksi atau disediakan, semakin besar biaya aktivitas unit tingkat.

2. Aktivitas Batch (Batch-Level Activities):

Aktivitas batch terjadi setiap kali ada perubahan dalam produksi atau pelayanan. Biaya-biaya aktivitas batch tidak tergantung pada jumlah unit produk atau layanan yang diproduksi atau disediakan, tetapi berhubungan dengan setiap periode atau batch produksi. Contoh aktivitas batch adalah persiapan mesin, penyetelan peralatan, dan pengaturan layanan.

3. Aktivitas Tingkat Produk (Product-Level Activities):

Aktivitas ini berhubungan dengan kelompok produk atau jenis produk tertentu. Biaya-biaya aktivitas tingkat produk tidak tergantung pada jumlah unit atau periode produksi, tetapi berlaku untuk seluruh kelompok produk. Contoh aktivitas tingkat produk meliputi desain

produk, pengembangan prototipe, dan penelitian pasar untuk kelompok produk tertentu.

4. **Aktivitas Tingkat Fasilitas (Facility-Level Activities):**

Aktivitas ini terjadi untuk mendukung seluruh produksi atau pelayanan dalam fasilitas perusahaan. Biaya-biaya aktivitas tingkat fasilitas tidak terkait dengan volume produksi atau jenis produk tertentu, tetapi berlaku untuk seluruh perusahaan. Contoh aktivitas tingkat fasilitas termasuk biaya sewa pabrik, biaya pemeliharaan fasilitas, dan biaya manajemen tingkat atas.

Dengan mengelompokkan aktivitas dalam kategori-kategori ini, ABC memungkinkan perusahaan untuk mengalokasikan biaya *overhead* dengan lebih akurat berdasarkan tingkat konsumsi aktivitas oleh setiap produk atau layanan. Dengan demikian, perusahaan dapat memahami dengan lebih baik faktor-faktor yang menyebabkan biaya dan membuat keputusan yang lebih tepat untuk meningkatkan efisiensi dan profitabilitasnya.

E. MENGIDENTIFIKASI PEMICU BIAYA (COST DRIVER) PADA ABC

Mengidentifikasi pemicu biaya (*cost driver*) adalah langkah kunci dalam penerapan *Activity-based Costing* (ABC). *Cost driver* adalah faktor atau variabel yang memiliki pengaruh kuat terhadap timbulnya biaya dalam suatu aktivitas. Identifikasi *cost driver* yang tepat akan memungkinkan kita untuk mengalokasikan biaya secara akurat ke produk atau jasa berdasarkan tingkat penggunaan atau konsumsi setiap *cost driver* oleh produk atau jasa tersebut. Berikut adalah beberapa langkah untuk mengidentifikasi *cost driver* dalam ABC:

1. **Identifikasi aktivitas:** Langkah pertama adalah mengidentifikasi semua aktivitas yang terlibat dalam proses produksi atau pemberian jasa di perusahaan Anda. Aktivitas-aktivitas ini bisa mencakup aktivitas produksi, distribusi, pelayanan pelanggan, perawatan, dan lain-lain.
2. **Identifikasi Biaya Terkait:** Setelah aktivitas diidentifikasi, langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi semua biaya yang terkait dengan setiap aktivitas tersebut. Biaya-biaya ini bisa mencakup biaya tenaga

kerja, biaya bahan baku, biaya *overhead* pabrik, biaya energi, dan lain sebagainya.

3. Analisis Hubungan dengan Aktivitas: Selanjutnya, analisis hubungan antara biaya dan aktivitas yang teridentifikasi. Tanyakan pertanyaan seperti: Apakah biaya ini timbul karena aktivitas tertentu dilakukan? Apakah aktivitas ini menyebabkan biaya tersebut meningkat atau menurun?
4. Identifikasi Faktor yang Memengaruhi Aktivitas: Untuk setiap aktivitas, identifikasi faktor-faktor yang memengaruhi frekuensi atau intensitas dari aktivitas tersebut. Misalnya, jika aktivitas adalah pengaturan mesin, faktor-faktor yang memengaruhi aktivitas ini bisa menjadi jumlah kali produksi produk berbeda atau ukuran pesanan.
5. Hubungkan Biaya dengan *Cost driver*: Setelah mengidentifikasi faktor-faktor yang memengaruhi aktivitas, tentukan *cost driver* yang paling tepat untuk masing-masing aktivitas. *Cost driver* harus memiliki korelasi yang kuat dengan biaya yang terjadi dalam aktivitas.
6. Kumpulkan Data: Dalam mengidentifikasi *cost driver*, Anda perlu mengumpulkan data terkait aktivitas dan biaya dari sistem akuntansi perusahaan atau sistem informasi lainnya.
7. Analisis Data: Analisis data untuk memverifikasi hubungan antara *cost driver* dan biaya. Pastikan bahwa *cost driver* yang dipilih benar-benar memiliki pengaruh yang signifikan terhadap biaya dalam aktivitas.
8. Verifikasi dan Penyesuaian: Setelah mengidentifikasi *cost driver*, lakukan verifikasi dan penyesuaian jika diperlukan. Pastikan bahwa *cost driver* yang dipilih benar-benar merefleksikan keterkaitan biaya dengan aktivitas yang sesungguhnya terjadi di perusahaan.

Dalam praktiknya, proses identifikasi *cost driver* dapat melibatkan diskusi dan kolaborasi antara berbagai departemen dan tim di perusahaan. Penting untuk melibatkan orang-orang yang memiliki pemahaman mendalam tentang proses operasional perusahaan dan memiliki akses ke data relevan untuk memastikan bahwa *cost driver* yang dipilih sesuai dengan realitas bisnis.

Sebagai contoh, perusahaan manufaktur pakaian memiliki beberapa departemen yang saling berinteraksi dalam proses produksi dan distribusi produk mereka. Pertama, tim dari Departemen Desain Produk berkolaborasi untuk merancang pola dan model pakaian baru yang sesuai dengan tren dan permintaan pasar. Setelah desain disetujui, tim dari Departemen Pemotongan dan Jahit bertanggung jawab untuk melakukan pemotongan kain dan menjahit pakaian sesuai dengan desain yang telah ditentukan. Selanjutnya, pakaian yang telah selesai dijahit akan dipindahkan ke Departemen Pengemasan untuk proses pengepakan dan labelisasi sebelum dikirim ke pelanggan.

Dalam proses produksi tersebut, beberapa aktivitas menghasilkan biaya yang signifikan. Salah satunya adalah aktivitas "Pengaturan Mesin" di Departemen Pemotongan dan Jahit. Setiap kali mesin diatur ulang untuk memproduksi pola pakaian baru, biaya pengaturan mesin timbul. Oleh karena itu, *cost driver* yang tepat untuk aktivitas ini adalah jumlah pengaturan mesin yang harus dilakukan. Semakin banyak pengaturan mesin yang dilakukan untuk mengubah produksi ke pola pakaian baru, semakin tinggi biaya yang terjadi dalam aktivitas ini.

Selanjutnya, aktivitas "Pemeriksaan Kualitas" di Departemen Pemotongan dan Jahit juga memiliki pengaruh signifikan terhadap biaya. Setiap pakaian harus diperiksa secara cermat untuk memastikan kualitasnya sebelum dijual kepada pelanggan. *Cost driver* yang relevan untuk aktivitas ini adalah jumlah unit produk yang diproduksi. Semakin banyak unit produk yang diproduksi, semakin tinggi biaya yang dikeluarkan dalam aktivitas pemeriksaan kualitas.

Selain itu, Departemen Penyimpanan dan *Handling* Bahan Baku juga berperan penting dalam proses produksi. Biaya penyimpanan dan *handling* bahan baku, seperti biaya tenaga kerja untuk mengelola bahan baku dan biaya peralatan penyimpanan, terjadi karena perusahaan harus menyimpan dan mengelola bahan baku sebelum digunakan dalam produksi. *Cost driver* yang relevan dalam aktivitas ini adalah jumlah pemakaian bahan baku.

Semakin banyak bahan baku yang digunakan dalam produksi, semakin tinggi biaya yang terjadi dalam aktivitas penyimpanan dan *handling* bahan baku.

Selanjutnya, aktivitas "Pelayanan Pelanggan" sangat penting untuk menjaga kepuasan pelanggan. Biaya yang terjadi dalam aktivitas ini meliputi biaya tenaga kerja untuk melayani pelanggan, biaya panggilan telepon atau komunikasi dengan pelanggan, dan biaya retur atau penggantian produk. *Cost driver* yang relevan untuk aktivitas ini adalah jumlah pesanan pelanggan yang diterima. Semakin banyak pesanan yang masuk, semakin tinggi biaya yang terjadi dalam aktivitas pelayanan pelanggan.

Terakhir, Departemen Distribusi bertanggung jawab atas pengiriman produk kepada pelanggan. Biaya distribusi produk terjadi karena perusahaan harus mengirimkan produk ke pelanggan dalam jarak tertentu. *Cost driver* yang relevan untuk aktivitas ini adalah jarak pengiriman produk. Semakin jauh jarak pengiriman, semakin tinggi biaya yang terjadi dalam aktivitas distribusi produk.

Dalam contoh tersebut, *cost driver* telah diidentifikasi dengan memahami faktor-faktor yang memengaruhi biaya dalam setiap aktivitas. Dengan menggunakan *cost driver* yang tepat, perusahaan dapat mengalokasikan biaya dengan lebih akurat ke produk atau jasa yang relevan dan memahami kontribusi biaya dari setiap aktivitas terhadap hasil akhir perusahaan. Dengan pemahaman yang lebih baik tentang biaya ini, manajemen dapat membuat keputusan yang lebih tepat untuk meningkatkan efisiensi dan keuntungan perusahaan.

F. PENGENDALIAN BIAYA DALAM ABC

Pengendalian biaya dalam *Activity-based Costing* (ABC) dapat terjadi melalui beberapa mekanisme dan strategi yang mendasari penerapan ABC itu sendiri. ABC memberikan wawasan yang lebih mendalam tentang alokasi biaya berdasarkan aktivitas yang sebenarnya terjadi dalam proses produksi atau pemberian jasa. Dengan pemahaman yang lebih baik tentang sumber-sumber biaya, perusahaan dapat melakukan pengendalian biaya dengan lebih efektif. Berikut adalah beberapa cara pengendalian biaya dalam ABC.

1. Identifikasi Aktivitas *Non-Value Added*

ABC membantu perusahaan mengidentifikasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah atau yang dianggap tidak penting dalam proses produksi atau pemberian jasa. Aktivitas *non-value added* adalah aktivitas yang tidak diperlukan untuk menciptakan produk atau memberikan jasa kepada pelanggan. Dengan mengidentifikasi dan mengeliminasi aktivitas *non-value added*, perusahaan dapat mengurangi biaya yang tidak perlu dan meningkatkan efisiensi proses.

2. Prioritaskan Aktivitas *Value Added*

Saat menggunakan ABC, perusahaan juga dapat mengidentifikasi aktivitas yang memberikan nilai tambah yang tinggi terhadap produk atau jasa. Prioritaskan dan fokuskan upaya pada aktivitas ini dapat membantu meningkatkan kualitas produk atau jasa dan memberikan kepuasan lebih tinggi kepada pelanggan. Dengan demikian, perusahaan dapat mencapai efisiensi dalam penggunaan sumber daya dan mengurangi biaya yang tidak perlu.

3. Evaluasi Efisiensi dan Efektivitas Proses

ABC membantu perusahaan dalam mengevaluasi efisiensi dan efektivitas proses operasional. Dengan memahami bagaimana biaya dialokasikan ke setiap aktivitas, perusahaan dapat mengidentifikasi aktivitas yang memerlukan perbaikan atau pengoptimalan. Dengan melakukan perbaikan pada proses-proses yang kurang efisien atau kurang efektif, perusahaan dapat mengurangi biaya operasional secara keseluruhan.

4. Analisis Biaya dan Manfaat Produk atau Jasa

Dengan memahami biaya yang terkait dengan setiap produk atau jasa, perusahaan dapat melakukan analisis biaya dan manfaat untuk setiap produk atau jasa yang diproduksi atau diberikan. Dengan menilai kontribusi masing-masing produk atau jasa terhadap keuntungan perusahaan, perusahaan dapat mengambil keputusan yang tepat dalam mengalokasikan sumber daya dan mengoptimalkan portofolio produk atau jasa.

5. Penggunaan Data yang Akurat

ABC bergantung pada data yang akurat dan relevan untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas. Oleh karena itu, penggunaan data yang tepat dan *update* menjadi penting dalam proses pengendalian biaya. Dengan memastikan data yang digunakan dalam perhitungan ABC akurat, perusahaan dapat mengambil keputusan yang lebih baik dan menerapkan strategi yang lebih efektif dalam pengendalian biaya.

6. Penyederhanaan dan Penggabungan Aktivitas

Dalam ABC, aktivitas-aktivitas diidentifikasi berdasarkan aktivitas-aktivitas yang sebenarnya terjadi dalam proses produksi atau pemberian jasa. Perusahaan dapat melakukan penyederhanaan dan penggabungan aktivitas yang serupa untuk mengurangi kompleksitas dan biaya administrasi dalam pengendalian biaya. Dengan mengurangi jumlah aktivitas yang terlibat, perusahaan dapat meningkatkan efisiensi dan mengurangi biaya yang terkait dengan aktivitas tersebut.

Pengendalian biaya dalam ABC merupakan proses berkelanjutan yang melibatkan kolaborasi antara berbagai departemen dalam perusahaan. Manajemen perlu terus melakukan pemantauan dan evaluasi untuk memastikan bahwa strategi pengendalian biaya yang diterapkan efektif dan berkelanjutan. Dengan menggunakan ABC sebagai alat bantu, perusahaan dapat mencapai pengendalian biaya yang lebih efektif dan meningkatkan efisiensi operasional secara keseluruhan.

G. POTENSI KEGAGALAN IDENTIFIKASI BIAYA

Dalam implementasi *Activity-based Costing* (ABC), terdapat beberapa potensi kegagalan dalam identifikasi biaya. Salah satu penyebab utama kegagalan ini adalah kurangnya pemahaman yang tepat tentang konsep ABC. Jika manajemen dan karyawan tidak sepenuhnya memahami bagaimana ABC berfungsi dan bagaimana metode ini berbeda dari metode tradisional, maka mereka mungkin kesulitan dalam mengidentifikasi dan mengalokasikan biaya dengan benar. Selain itu, ada kemungkinan bahwa aktivitas-aktivitas yang signifikan dan memiliki kontribusi penting terhadap produk atau jasa

tidak teridentifikasi dengan baik, menyebabkan kegagalan dalam menggambarkan biaya dengan akurat.

Untuk mencegah kegagalan ini, perusahaan harus memberikan pendidikan dan pelatihan yang tepat tentang konsep ABC. Semua pihak yang terlibat, mulai dari manajemen hingga karyawan, harus memiliki pemahaman yang jelas tentang ABC dan pentingnya pengidentifikasian aktivitas dengan tepat. Diskusi, seminar, dan studi kasus tentang penerapan ABC dapat membantu memperkuat pemahaman dan memberikan contoh konkret tentang bagaimana ABC dapat digunakan dengan efektif.

Kegagalan identifikasi biaya dalam ABC juga dapat terjadi akibat kurangnya data yang akurat dan relevan. Pengidentifikasian *cost driver* yang tepat memerlukan data yang akurat tentang aktivitas dan biaya yang terkait. Jika data yang digunakan tidak tepat atau terdapat kesalahan dalam pengumpulan data, maka hasil analisis ABC dapat menjadi tidak valid dan menyebabkan kegagalan dalam mengidentifikasi biaya dengan benar.

Untuk mencegah kegagalan ini, perusahaan harus memastikan bahwa proses pengumpulan data dilakukan dengan cermat dan terdokumentasi dengan baik. Penggunaan sistem informasi yang andal dapat membantu dalam mengumpulkan dan menyimpan data dengan lebih efisien dan akurat. Selain itu, ada baiknya melibatkan berbagai departemen dalam proses pengumpulan data untuk memastikan bahwa data yang digunakan mencerminkan realitas operasional perusahaan.

Kurangnya kolaborasi antar departemen juga dapat menyebabkan kegagalan dalam identifikasi biaya dalam ABC. ABC melibatkan berbagai departemen dalam proses identifikasi biaya. Kurangnya kolaborasi dapat menyebabkan kesulitan dalam mengumpulkan data, mengidentifikasi aktivitas dengan tepat, dan memahami interaksi antara aktivitas yang berbeda. Hal ini dapat menyebabkan kegagalan dalam mengalokasikan biaya dengan benar dan memberikan gambaran yang kurang lengkap tentang biaya yang terlibat dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Untuk mencegah kegagalan ini, perusahaan harus memastikan bahwa ada komunikasi yang terbuka dan efektif antar departemen, dan

semua pihak terlibat merasa diberdayakan dan memiliki peran penting dalam proses identifikasi biaya. Koordinasi antar departemen dalam mengidentifikasi aktivitas dan *cost driver* dapat membantu memastikan bahwa semua aspek yang relevan dipertimbangkan dan biaya dialokasikan dengan benar.

Terakhir, kesulitan dalam identifikasi aktivitas non-value added juga dapat menyebabkan kegagalan dalam ABC. Aktivitas non-value added adalah aktivitas yang tidak diperlukan untuk menciptakan produk atau memberikan jasa kepada pelanggan. Terkadang, aktivitas yang terlihat sebagai non-value added pada awalnya ternyata memiliki kontribusi yang penting terhadap produk atau jasa secara keseluruhan. Hal ini dapat menyebabkan kegagalan dalam mengurangi biaya yang tidak perlu dan meningkatkan efisiensi operasional.

Untuk mencegah kegagalan ini, perusahaan harus menerapkan pendekatan yang hati-hati dan analisis yang teliti dalam mengidentifikasi aktivitas non-value added. Semua pihak yang terlibat harus menganalisis secara menyeluruh dampak setiap aktivitas terhadap hasil akhir perusahaan. Dengan demikian, perusahaan dapat mengambil tindakan yang tepat untuk mengurangi biaya yang tidak perlu dan meningkatkan efisiensi operasional secara keseluruhan.

H. CONTOH PERHITUNGAN BIAYA BERDASARKAN TRADISIONAL DAN ABC

Sebuah perusahaan manufaktur, PT Beta, memproduksi dua jenis produk, yaitu X dan Y. PT Beta ingin menghitung biaya produksi kedua produk tersebut menggunakan metode tradisional dan *Activity-based Costing (ABC)*. Berikut adalah data yang relevan:

a. Data Produksi dan Biaya:

Jumlah Produk X yang diproduksi: 800 unit

Jumlah Produk Y yang diproduksi: 400 unit

Total Biaya Produksi: Rp 120.000.000

b. Data Aktivitas dan *Cost driver*:

Aktivitas: "Pengaturan Mesin"

Biaya Aktivitas: Rp 20.000.000

Cost driver: Jumlah Pengaturan Mesin

Pengaturan Mesin Produk X: 8 setup

Pengaturan Mesin Produk Y: 4 setup

Aktivitas: "Pemeriksaan Kualitas"

Biaya Aktivitas: Rp 16.000.000

Cost driver: Jumlah Unit Produk

Jumlah Unit Produk X: 800 unit

Jumlah Unit Produk Y: 400 unit

Aktivitas: "Penyimpanan dan *Handling* Bahan Baku"

Biaya Aktivitas: Rp 25.000.000

Cost driver: Jumlah Pemakaian Bahan Baku

Jumlah Pemakaian Bahan Baku untuk Produk X: 1.600 unit

Jumlah Pemakaian Bahan Baku untuk Produk Y: 1.200 unit

Aktivitas: "Pelayanan Pelanggan"

Biaya Aktivitas: Rp 12.000.000

Cost driver: Jumlah Pesanan Pelanggan

Jumlah Pesanan untuk Produk X: 100 pesanan

Jumlah Pesanan untuk Produk Y: 80 pesanan

Tentukan total biaya produksi untuk Produk X dan Y menggunakan metode tradisional dan ABC, serta bandingkan hasilnya.

Jawaban:

1. Perhitungan Metode Tradisional:

Metode tradisional menggunakan pendekatan alokasi biaya berdasarkan volume produksi. Oleh karena itu, total biaya produksi untuk setiap produk akan dihitung berdasarkan proporsi jumlah unit produk terhadap total produksi.

Produk X:

$$\begin{aligned} \text{Biaya Produksi untuk Produk X} &= (\text{Jumlah Produk X} / \text{Total Produksi}) \times \\ &\quad \text{Total Biaya Produksi} \\ &= (800 / 1.200) \times \text{Rp } 120.000.000 \\ &= \text{Rp } 80.000.000 \end{aligned}$$

Produk Y:

$$\begin{aligned}\text{Biaya Produksi untuk Produk Y} &= (\text{Jumlah Produk Y} / \text{Total Produksi}) \times \text{Total Biaya Produksi} \\ &= (400 / 1.200) \times \text{Rp } 120.000.000 \\ &= \text{Rp } 40.000.000\end{aligned}$$

2. Perhitungan Metode *Activity-based Costing* (ABC):

ABC menggunakan *cost driver* yang relevan untuk setiap aktivitas dalam mengalokasikan biaya ke produk atau jasa. Berikut adalah perhitungan biaya produksi untuk setiap produk berdasarkan *cost driver* yang telah ditentukan.

Produk X:

$$\begin{aligned}\text{Biaya Pengaturan Mesin untuk Produk X} &= \text{Pengaturan Mesin Produk X} \times (\text{Biaya Aktivitas} / \text{Total Jumlah Setup}) \\ &= 8 \times (\text{Rp } 20.000.000 / (8 + 4)) \\ &= \text{Rp } 10.000.000 \\ \text{Biaya Pemeriksaan Kualitas untuk Produk X} &= \text{Jumlah Unit Produk X} \times (\text{Biaya Aktivitas} / \text{Total Jumlah Unit Produk}) \\ &= 800 \times (\text{Rp } 16.000.000 / (800 + 400)) \\ &= \text{Rp } 8.000.000 \\ \text{Biaya Penyimpanan dan Handling Bahan Baku untuk Produk X} &= \text{Jumlah Pemakaian Bahan Baku untuk Produk X} \times (\text{Biaya Aktivitas} / \text{Total Jumlah Pemakaian Bahan Baku}) \\ &= 1.600 \times (\text{Rp } 25.000.000 / (1.600 + 1.200)) \\ &= \text{Rp } 16.666.667 \\ \text{Biaya Pelayanan Pelanggan untuk Produk X} &= \text{Jumlah Pesanan untuk Produk X} \times (\text{Biaya Aktivitas} / \text{Total Jumlah Pesanan}) \\ &= 100 \times (\text{Rp } 12.000.000 / (100 + 80)) \\ &= \text{Rp } 5.454.545 \\ \text{Total Biaya Produksi untuk Produk X} &= \text{Biaya Pengaturan Mesin} + \text{Biaya Pemeriksaan Kualitas} + \text{Biaya Penyimpanan dan Handling Bahan Baku} + \text{Biaya Pelayanan Pelanggan} \\ &= \text{Rp } 40.121.212\end{aligned}$$

Produk Y:

$$\begin{aligned}\text{Biaya Pengaturan Mesin untuk Produk Y} &= \text{Pengaturan Mesin Produk Y} \times (\text{Biaya Aktivitas} / \text{Total Jumlah Setup}) \\ &= 4 \times (\text{Rp } 20.000.000 / (8 + 4)) \\ &= \text{Rp } 8.000.000 \\ \text{Biaya Pemeriksaan Kualitas untuk Produk Y} &= \text{Jumlah Unit Produk Y} \times (\text{Biaya Aktivitas} / \text{Total Jumlah Unit Produk})\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
&= 400 \times (\text{Rp } 16.000.000 / (800 + 400)) \\
&= \text{Rp } 4.000.000 \\
\text{Biaya Penyimpanan dan Handling Bahan Baku untuk Produk Y} &= \text{Jumlah Pemakaian Bahan Baku untuk Produk Y} \times (\text{Biaya Aktivitas} / \text{Total Jumlah Pemakaian Bahan Baku}) \\
&= 1.200 \times (\text{Rp } 25.000.000 / (1.600 + 1.200)) \\
&= \text{Rp } 8.333.333 \\
\text{Biaya Pelayanan Pelanggan untuk Produk Y} &= \text{Jumlah Pesanan untuk Produk X} \times (\text{Biaya Aktivitas} / \text{Total Jumlah Pesanan}) \\
&= 100 \times (\text{Rp } 12.000.000 / (100 + 80)) \\
&= \text{Rp } 5.333.334 \\
\text{Total Biaya Produksi untuk Produk Y} &= \text{Biaya Pengaturan Mesin} + \text{Biaya Pemeriksaan Kualitas} + \text{Biaya Penyimpanan dan Handling Bahan Baku} + \text{Biaya Pelayanan Pelanggan} \\
&= \text{Rp } 25.787.879
\end{aligned}$$

Dengan menggunakan metode tradisional, biaya produksi untuk Produk X adalah Rp 80.000.000 dan untuk Produk Y adalah Rp 40.000.000. Sedangkan, dengan menggunakan metode ABC, biaya produksi untuk Produk X adalah Rp 40.121.212 dan untuk Produk Y adalah Rp 25.787.879. Perbandingan hasil ini menunjukkan perbedaan yang signifikan dalam alokasi biaya antara metode tradisional dan ABC. Metode tradisional cenderung mengalokasikan biaya secara merata berdasarkan volume produksi, sehingga produk dengan volume tinggi akan memiliki biaya produksi yang lebih tinggi, meskipun aktivitas yang sebenarnya terlibat mungkin berbeda. Di sisi lain, metode ABC memberikan perincian yang lebih rinci dalam mengalokasikan biaya berdasarkan aktivitas yang terjadi dalam produksi. Dengan demikian, perusahaan dapat lebih akurat dalam mengetahui sebenarnya biaya yang terkait dengan masing-masing produk.

Hasil dari perbandingan ini dapat membantu PT Beta dalam mengambil keputusan yang lebih tepat dalam mengelola biaya produksi dan meningkatkan profitabilitasnya. Dengan menggunakan metode ABC, PT Beta dapat mengidentifikasi aktivitas yang memberikan nilai tambah tinggi terhadap produk dan mengoptimalkan penggunaan sumber daya untuk mencapai efisiensi operasional yang lebih baik. Selain itu, PT Beta juga dapat lebih akurat dalam menetapkan harga jual untuk setiap produk dan

mengidentifikasi area-area yang memerlukan perbaikan untuk mengurangi biaya yang tidak perlu.

Perbandingan ini menegaskan bahwa metode ABC memberikan keunggulan dalam memahami struktur biaya yang lebih akurat dan relevan bagi PT Beta. Dengan memahami biaya produksi yang sebenarnya, perusahaan dapat meningkatkan pengambilan keputusan yang lebih baik dan berorientasi pada pencapaian tujuan jangka panjang yang lebih efektif. Dengan demikian, penerapan ABC dapat membantu PT Beta mencapai keunggulan kompetitif dan keberlanjutan jangka panjang dalam pasar yang semakin kompetitif.

I. APAKAH ABC BISA DITERAPKAN PADA PERUSAHAAN JASA

Penerapan *Activity-based Costing* (ABC) pada perusahaan jasa memungkinkan perusahaan untuk lebih akurat dan mendalam dalam mengalokasikan biaya ke aktivitas yang sebenarnya terlibat dalam menyediakan layanan. Berbeda dengan perusahaan manufaktur yang menghasilkan produk fisik, perusahaan jasa berfokus pada pemberian layanan kepada pelanggan, yang dapat melibatkan berbagai aktivitas yang kompleks dan bervariasi. Sebagai ilustrasi singkat, mari kita lihat bagaimana PT Consulto, sebuah perusahaan jasa konsultasi manajemen, menerapkan *Activity-based Costing* (ABC) dalam menghitung biaya untuk layanan konsultasi yang mereka berikan kepada klien.

PT Consulto memiliki beberapa jenis layanan konsultasi, termasuk layanan manajemen strategis, konsultasi keuangan, dan konsultasi operasional. Perusahaan ingin memahami lebih mendalam tentang alokasi biaya untuk setiap layanan tersebut agar dapat menetapkan harga jual yang lebih akurat dan mengoptimalkan keuntungan.

Langkah pertama yang diambil oleh PT Consulto adalah mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang terlibat dalam menyediakan layanan konsultasi. Aktivitas-aktivitas ini mencakup penjadwalan konsultan, analisis data, penelitian, penyusunan rekomendasi, dan presentasi kepada klien.

Selanjutnya, PT Consulto menentukan *cost driver* untuk masing-masing aktivitas. Misalnya, untuk aktivitas penjadwalan konsultan, *cost driver* yang relevan adalah jumlah jam konsultasi yang dijadwalkan. Sedangkan untuk aktivitas analisis data, *cost driver* yang relevan bisa berupa jumlah data yang harus dianalisis.

Perusahaan kemudian mengumpulkan data biaya yang terkait dengan setiap aktivitas, termasuk biaya konsultan, biaya penelitian, biaya administrasi, dan lain-lain. Data volume aktivitas juga dikumpulkan, seperti jumlah jam konsultasi yang dijadwalkan, jumlah data yang dianalisis, dan lain sebagainya.

Dengan data biaya dan volume aktivitas yang terkumpul, PT Consulto menghitung biaya untuk masing-masing aktivitas menggunakan metode ABC. Misalnya, biaya penjadwalan konsultan dihitung dengan mengalokasikan biaya *overhead* yang relevan (seperti biaya administrasi dan dukungan teknis) berdasarkan jumlah jam konsultasi yang dijadwalkan.

Setelah itu, biaya aktivitas diatribusikan ke setiap layanan konsultasi berdasarkan seberapa banyak aktivitas-aktivitas tersebut digunakan untuk menyediakan layanan tersebut. Misalnya, jika layanan manajemen strategis memerlukan lebih banyak analisis data daripada layanan konsultasi keuangan, maka biaya analisis data akan diatribusikan lebih banyak ke layanan manajemen strategis.

Dengan penerapan ABC, PT Consulto mendapatkan pemahaman yang lebih mendalam tentang komponen biaya yang terlibat dalam setiap layanan konsultasi. Perusahaan dapat mengetahui seberapa besar kontribusi masing-masing layanan terhadap biaya total perusahaan. Informasi ini membantu PT Consulto dalam menetapkan harga jual yang lebih akurat untuk setiap layanan, serta memahami layanan mana yang lebih menguntungkan secara finansial.

Dengan demikian, penerapan ABC membantu PT Consulto dalam meningkatkan pengelolaan biaya, efisiensi operasional, dan membuat keputusan bisnis yang lebih tepat guna, sehingga perusahaan dapat

memberikan layanan konsultasi yang lebih kompetitif dan sesuai dengan kebutuhan klien.

BAB 4

Manajemen Berdasarkan Aktivitas (ABM)

A. PENGERTIAN MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS

Manajemen berdasarkan aktivitas (*Activity Based Management-ABM*) adalah konsep yang memusatkan perhatiannya terhadap penggunaan sumber daya yang berkaitan dengan berbagai aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan. Aktivitas-aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan yaitu aktivitas yang menggunakan sumber daya dengan mengidentifikasi terlebih dahulu penyebab timbulnya biaya yang tidak berdasarkan dari hasil prediksi biaya.

Manajemen berdasarkan aktivitas (ABM) merupakan suatu pendekatan yang terintegrasi dan memfokuskan perhatian manajemen dalam segala aktivitas untuk memperbaiki dan meningkatkan nilai produk atau jasa bagi pelanggan dalam upaya meningkatkan keuntungan perusahaan. *Activity Based Management (ABM)* dapat membantu manajemen dalam melakukan analisis terhadap segala aktivitas yang terjadi dan untuk pengambilan keputusan manajemen. ABM berkaitan dengan *Activity Based Costing (ABC)* di mana segala tindakan yang diambil dalam ABM didasarkan pada informasi biaya yang diperoleh dari perhitungan (ABC) dengan tujuan mencapai *output* yang sama tetapi diperoleh dengan biaya yang lebih rendah.

Dengan memahami berbagai aktivitas yang akan dilakukan akan memberikan pemahaman lebih tentang bagaimana cara pengelolaan sumber daya perusahaan dan mengetahui peluang tersedia. Hal ini akan

meningkatkan kinerja perusahaan dan memberikan pedoman baik yang digunakan untuk menilai kinerja dalam upaya perbaikan berkelanjutan.

B. JENIS MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS

Terdapat dua jenis manajemen berdasarkan aktivitas (ABM), yaitu:

1. Manajemen berdasarkan aktivitas operasional

Dalam menjalankan aktivitas operasionalnya ABM harus menjadikan organisasi lebih efisien sehingga dapat mengurangi atau mengeliminasi biaya aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah

2. Manajemen berdasarkan aktivitas strategi

Aktivitas strategi dalam ABM melibatkan aktivitas berdasarkan penentuan produk yang akan dibuat dan target pasarnya. Keputusan dalam ABM strategi ini didasarkan pada analisis produk dan profitabilitas pelanggan yang akan digunakan sebagai dasar penetapan biaya berdasarkan aktivitas.

C. TUJUAN & MANFAAT MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS

Tujuan utama manajemen berdasarkan aktivitas (ABM) adalah meningkatkan kualitas dalam pengambilan keputusan dengan menyajikan informasi biaya yang lebih akurat dan melakukan eliminasi terhadap aktivitas dan biaya yang tidak memberikan nilai tambah. Tujuan dari ABM adalah untuk mengidentifikasi dan mengeliminasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah dalam operasi yang tidak perlu dan tidak penting serta perlu tapi tidak efisien.

Manfaat dari *Activity Based Managemet (ABM)* yaitu:

1. Mengukur kinerja keuangan dan operasionalnya dengan melihat aktivitas-aktivitasnya.
2. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas dan mengendalikannya
3. Mengoptimalkan desain produk
4. Mempertimbangkan peluang bisnis baru
5. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas dan mengendalikannya

6. Menjamin pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian didasarkan pertimbangan terhadap isu-isu bisnis yang sedang *trend* yang tidak hanya terpacu pada informasi keuangan.

D. KEUNGGULAN & KELEMAHAN PENERAPAN ABM

Perusahaan yang mengelola aktivitasnya dengan menerapkan *Activity Based Managemen (ABM)* akan memperoleh keuntungan sebagai berikut:

1. ABM dapat mengukur tingkat efektivitas dalam proses aktivitas dengan mengidentifikasi bagaimana cara meningkatkan nilai bagi pelanggan dan memperbaiki proses aktivitas untuk menurunkan biaya.
2. ABM dapat memfokuskan perhatian manajemen dalam upaya menambah nilai aktivitas dan mempertahankan keunggulan kompetitif dengan cara mengalokasikan sumber daya yang dimiliki perusahaan.
3. ABM dapat diterapkan di berbagai jenis perusahaan.
4. ABM memberikan informasi mengenai bidang operasional dalam bisnis dengan memilah mana yang merupakan aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah

Adapun kelemahan dari ABM yaitu membutuhkan banyak waktu dan memerlukan biaya yang tidak sedikit karena segala aktivitas harus direncanakan dengan matang dan akurat.

E. DIMENSI MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS

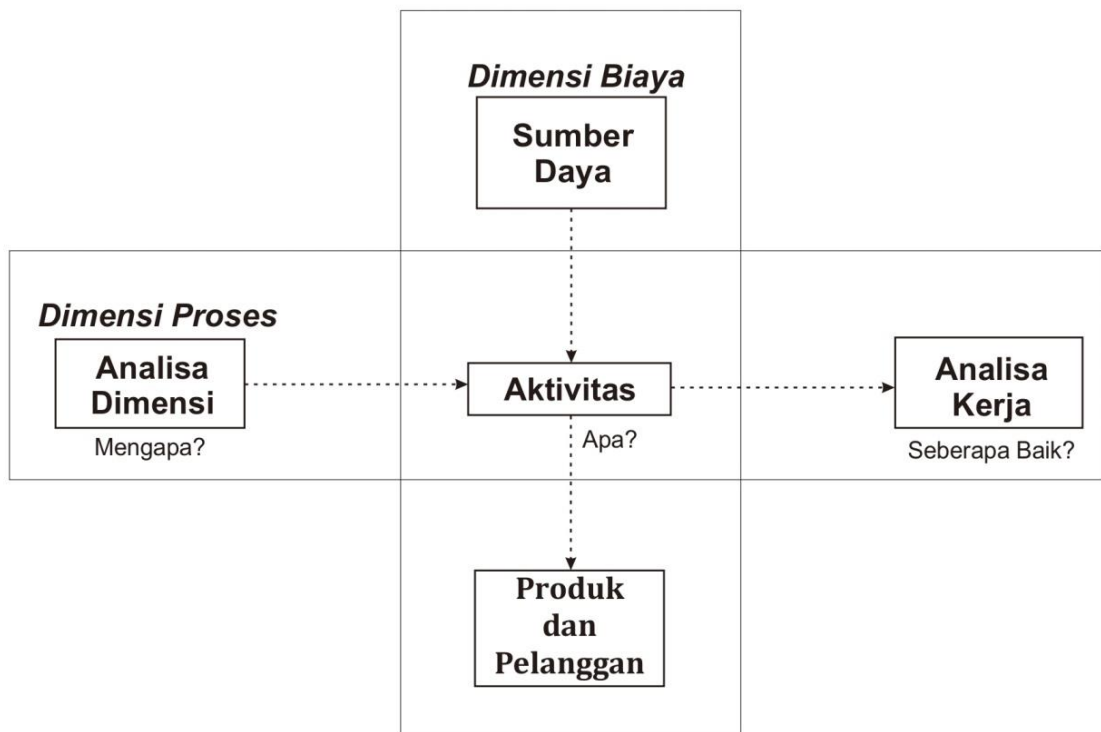
1. Dimensi Biaya

Dimensi biaya menyediakan informasi biaya yang berkaitan dengan sumber daya, aktivitas, produk, pemasok, pelanggan, dan saluran pendistribusian. Tujuan dari dimensi biaya adalah memperbaiki pembebanan biaya dari berbagai sumber yang dapat ditelusuri dengan melihat aktivitas-aktivitas yang nantinya akan dibebankan kepada pelanggan. Dimensi biaya mencerminkan kebutuhan akan sumber daya biaya terhadap biaya aktivitas yang akan dibebankan kepada pelanggan dan produk untuk menganalisis keputusan dalam usaha perbaikan.

2. Dimensi Proses

Dimensi proses menyediakan segala informasi yang berkaitan dengan aktivitas apa yang akan dilaksanakan, mengapa aktivitas itu perlu dilaksanakan, dan seberapa baik pelaksanaannya. Dimensi ini berfokus pada pertanggungjawaban aktivitas dan menekankan kinerja sistem secara menyeluruh dalam mengukur perbaikan usaha yang berkelanjutan.

Activity Based Management (ABM) digambarkan dengan model dua dimensi yang disajikan pada gambar berikut



F. PROSES MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS

1. *Business Process Analysis (BPA)*

- Pengurangan biaya yaitu keyakinan bahwa salah satu faktor penentu efektivitas dalam pengelolaan biaya adalah adanya pemahaman yang lebih dalam proses bisnis berkelanjutan dari proses tersebut.
- Pergeseran paradigma organisasi yaitu perubahan asumsi seperti organisasi yang dianggap sekelompok departemen menjadi organisasi yang menjadi sekelompok proses.

Tujuan dilakukannya *Business Process Analysis* (BPA) yaitu:

- a. Untuk meningkatkan kinerja organisasi
- b. Memberikan panduan dalam pelaksanaan program pengurangan biaya dan waktu yang dibutuhkan untuk memproduksi (*cycle time*)
- c. Sebagai perbaikan terhadap kualitas proses

2. **Process Value Analysis (PVA)**

Process value analysis (PVA) adalah analisis yang memberikan informasi tentang mengapa dan bagaimana aktivitas dapat dilakukan. Analisis ini digunakan sebagai upaya dalam memaksimalkan penilaian kinerja secara menyeluruh. Ada dua langkah yang dapat dilakukan dalam *Process value analysis* (PVA), yaitu:

a. **Driver Analysis**

Driver analysis digunakan untuk mengetahui faktor yang menjadi penyebab aktivitas dan biaya. Setiap aktivitas membutuhkan input dan mengeluarkan *output*. Dalam aktivitas input ini terdiri atas sumber-sumber ekonomi yang dibutuhkan untuk menjalankan aktivitas, sedangkan *output* yang dihasilkan dari aktivitas harus diukur dengan satuan kuantitas menggunakan *Activity Output Measure*.

Apabila permintaan terhadap aktivitas berubah, maka jumlah biaya dalam aktivitas juga akan berubah, tetapi satuan ukuran *output* aktivitas tidak selalu berhubungan langsung dengan penyebab timbulnya biaya. Untuk mengetahui penyebab timbulnya aktivitas dan biaya maka perlu dilakukan *driver analysis*

b. **Activity Analysis**

Analisis aktivitas atau *activity analysis* adalah ini proses penilaian aktivitas. Analisis aktivitas mencakup proses identifikasi serta evaluasi terhadap segala aktivitas yang akan dilakukan. Dalam analisis aktivitas terdapat empat pertanyaan yang harus dipenuhi, yaitu

- 1) Apa saja aktivitas yang dilaksanakan?

- 2) Dalam setiap aktivitas berapa jumlah tenaga kerja yang dibutuhkan?
- 3) Dalam setiap aktivitas berapa lama waktu dan sumber ekonomi lain yang dibutuhkan?
- 4) Apakah selalu aktivitas yang dilaksanakan selalu memberikan nilai tambah?

3. Activity performance Measurement

Activity performance Measurement adalah pengukuran yang digunakan untuk melaksanakan aktivitas dengan menggunakan pengukuran baik secara finansial atau non finansial. Alat ukur yang digunakan dalam aktivitas ini diharapkan dapat membantu perusahaan dalam upaya perbaikan berkelanjutan. Ada tiga penilaian yang dipusatkan, yaitu:

a. Waktu (*Time*)

- 1) Keandalan (*Reability*) yaitu kemampuan perusahaan dalam menjaga konsistensi dan kualitas produk yang dihasilkan. *Reability* di sini seperti mengirim sesuai jumlah pesanan dan tepat waktu.
- 2) Daya tanggap (*Responsiveness*) meliputi *cycle time* yaitu waktu yang digunakan untuk melaksanakan satu aktivitas saja dan *Velocity* yaitu jumlah *output* yang dihasilkan aktivitas dalam satuan waktu yang telah ditentukan.
- 3) Efektivitas siklus manufaktur (*Manufacturing cycle efficiency*) yaitu jumlah waktu yang dibutuhkan dalam proses, perpindahan, inspeksi, dan waktu tunggu.

b. Kualitas (*Quality*)

Kualitas di sini berhubungan dengan jumlah produk yang gagal produksi atau cacat, persentase kegagalan eksternal, jumlah bahan yang digunakan atau tersisa. Dalam aktivitas pembelian kualitas dapat diukur dengan jumlah kesalahan setiap terjadi order pembelian.

c. Efisiensi (*Efficiency*)

Efisiensi terdiri atas tiga bagian, yaitu:

- 1) Efisiensi operasional yaitu kemampuan perusahaan untuk mengurangi pemborosan sumber daya seperti waktu dan bahan tanpa menurunkan kualitas produk. Efisiensi ini merupakan hubungan antara input dan *output* yang diukur dengan efisiensi keuntungan sebagai fungsi dari pengeluaran untuk biaya operasi.
- 2) Efisiensi mesin yaitu tingkat efektivitas mesin yang digunakan dalam proses produksi dalam kondisi baik dan efisien.

4. Analisis selisih

Dalam menilai kinerja berdasarkan aktivitas perlu dilakukan analisis selisih. Penilaian kinerja ini dilakukan dengan cara membandingkan antara anggaran yang dibutuhkan dengan pelaksanaannya dalam setiap aktivitas yang dilaksanakan. Dari sini akan terlihat perbedaan di antara keduanya yang disebut selisih di mana bisa menguntungkan atau merugikan. Selisih ini kemudian dianalisis dengan membedakan antara unsur tetap dan variabelnya. Dalam setiap aktivitas dilakukan analisis selisih sebagai berikut:

a. Selisih biaya aktivitas tetap

Selisih biaya aktivitas tetap dibagi menjadi tiga, yaitu:

- 1) *Fixed spending variance* adalah selisih yang terjadi karena adanya perbedaan tarif yang sudah ditentukan dengan biaya pengemudi (*cost driver*) yang ditetapkan
- 2) *Fixed volume variance* adalah selisih yang menunjukkan adanya aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah.
- 3) *Unused activity variance* adalah selisih yang menunjukkan adanya kelebihan kapasitas dalam aktivitas yang dilaksanakan.

b. Selisih biaya aktivitas variabel

- 1) *Variable spending variance* yaitu selisih harga yang akan terjadi ketika harga yang dibayar berbeda dengan yang dianggarkan.
- 2) *Variable efisiensi variance* yaitu biaya aktivitas yang menunjukkan adanya biaya aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah.

G. PROSES IMPLEMENTASI MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS

Activity Based Management (ABM) dapat meningkatkan kualitas dalam pengambilan keputusan dengan melakukan proses evaluasi dan perbaikan terhadap segala aktivitas yang dapat memberikan nilai tambah dan mengeliminasi aktivitas dan biaya yang tidak memberikan nilai tambah. Aktivitas bernilai tambah dapat menimbulkan biaya bernilai tambah yaitu biaya yang disebabkan karena adanya aktivitas-aktivitas yang bernilai tambah.

Aktivitas yang memberikan nilai tambah adalah aktivitas yang dapat memenuhi kebutuhan perusahaan dengan merubah bentuk atau fungsi dari produk atau jasa untuk diproses dan dijual kepada pelanggan. Selain itu juga berkontribusi terhadap nilai dan kepuasan pelanggan di mana pelanggan bersedia untuk membayar aktivitas tersebut. Contoh dari aktivitas yang bernilai tambah seperti merancang produk, proses produksi dan pendistribusian.

Suatu aktivitas mempunyai nilai tambah jika memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Menyebabkan perubahan keadaan baik dalam bentuk produk maupun fungsinya.
2. Perubahan keadaan yang dilakukan tidak dapat dicapai dengan aktivitas sebelumnya.
3. Aktivitas ini memungkinkan aktivitas lain dapat dilaksanakan.

Aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah adalah aktivitas yang tidak berkontribusi terhadap nilai, kepuasan pelanggan dan juga perusahaan. Hal ini akan mengakibatkan tingginya biaya produksi, sehingga perlu adanya eliminasi terhadap aktivitas yang dianggap tidak begitu penting seperti melakukan pengerjaan ulang produk cacat, memindahkan, menyimpan, dan menunggu. Kemudian biaya yang tidak memberikan nilai tambah dihasilkan dari proses menekan atau menghilangkan beberapa aktivitas tanpa mengurangi kualitas dari produk, nilai, dan kegunaannya.

Ada beberapa cara yang dapat dilakukan untuk mengurangi biaya yang tidak memberikan nilai tambah, di antaranya:

1. Pengurangan aktivitas. Aktivitas dapat disederhanakan dengan mengurangi waktu dan sumber daya yang digunakan untuk menjalankan aktivitas tersebut.
2. Eliminasi aktivitas. Manajemen harus mempertimbangkan aktivitas yang perlu atau tidak perlu dilakukan dalam proses.
3. Pemilihan aktivitas. Aktivitas dapat dipilih berdasarkan serangkaian alternatif yang paling efisien dan optimal.
4. Pembagian aktivitas. Aktivitas yang telah ada sebelumnya digabungkan dengan fungsi dari beberapa cara yang dianggap lebih efisien.

Berikut adalah langkah-langkah untuk mengeliminasi aktivitas dan biaya yang tidak memberikan nilai tambah dalam perusahaan jasa maupun manufaktur

1. Identifikasi dan analisis segala aktivitas yang akan dilaksanakan
2. Identifikasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah dengan pertanyaan berikut:
 - a. Apakah perlu dilaksanakan aktivitas?
 - b. Apakah aktivitas yang dilaksanakan efisien?
 - c. Bagaimana aktivitas tersebut, apakah selalu bernilai tambah atau tidak bernilai tambah?
3. Pahami hubungan aktivitas yang terjadi dan carilah penyebab dan faktor yang dapat memicu aktivitas
4. Tetapkan indikator penilaian kinerja dari aktivitas yang digunakan.
5. Persiapkan laporan aktivitas dan biaya yang tidak memberikan nilai tambah kepada manajemen agar dilakukan proses perbaikan dan eliminasi biaya yang tidak memberikan nilai tambah.

Biaya yang tidak memberikan nilai tambah dapat dieliminasi tanpa menimbulkan dampak buruk terhadap kualitas produk yang dihasilkan. Ada lima tahapan yang biasanya dilakukan dalam operasi manufaktur, di antaranya:

1. Waktu proses (*Process time*) adalah estimasi waktu penyelesaian selama produk dalam aktivitas konversi
2. Waktu inspeksi (*Inspection time*) adalah keseluruhan waktu yang dihabiskan untuk memeriksa kualitas produk yang telah selesai atau barang jadi.
3. Perubahan waktu (*Move time*) adalah keseluruhan waktu yang dihabiskan untuk melakukan pemindahan satu operasi produk satu ke operasi produk lainnya.
4. Waktu tunggu (*Waiting time*) adalah waktu yang digunakan untuk menunggu produk setengah jadi masuk ke tahap selanjutnya.
5. Waktu penyimpanan (*Storage time*) adalah waktu yang dihabiskan untuk menyimpan barang mentah maupun barang jadi.

Langkah-langkah yang harus dilakukan dalam implementasi *Activity Based Management (ABM)* untuk meningkatkan nilai dari pelanggan dan keuntungan perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Identifikasi Tujuan dari Proses

Manajemen harus mengidentifikasi tujuan dari perusahaannya dan mengidentifikasi langkah-langkah yang harus dilakukan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Misalnya dalam memproduksi produk perusahaan harus menentukan bagaimana kualitas produk yang akan, saat proses produksi manajemen perlu memperhatikan berapa besar biaya yang harus dikeluarkan untuk memproduksi produk serta melakukan pertimbangan terhadap layanan yang tersedia.

2. Memetakan Proses

Saat proses implementasi ABM, manajemen harus memetakan proses untuk setiap aktivitas perusahaan dari proses bisnis. Tujuannya untuk membantu kegiatan manajemen agar menjadi lebih efisien.

3. Kuantifikasi Kegiatan Dalam Proses Bisnis

Kuantifikasi perlu dilakukan manajemen dalam proses bisnis dengan menggunakan ukuran yang tepat untuk proses bisnisnya dan melakukan perhitungan terhadap biaya-biaya yang akan dikeluarkan dan pendapatan dari anggaran.

4. Identifikasi Aktivitas yang Memberikan Nilai Tambah dan Tidak Bernilai Tambah

Manajemen harus meningkatkan aktivitas yang memberikan nilai tambah dan mengurangi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah secara sistematis. Aktivitas bernilai tambah ini seperti merancang produk, proses produksi, pendistribusian, pengembangan produk, pembuatan dan penjualan produk. Sedangkan aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah ini seperti pengerjaan ulang produk cacat, memindahkan, menyimpan, dan menunggu. Aktivitas inilah yang seharusnya dikurangi atau dieliminasi.

5. Analisis Waktu Kritis

Manajemen harus memperhatikan waktu dan biaya yang saling memengaruhi proses bisnis. Tujuannya adalah supaya perusahaan dapat memproduksi barang sesuai dengan target yang telah ditentukan seperti perkiraan waktu dan sesuai dengan biaya yang dianggarkan serta kualitas yang telah ditetapkan.

6. Perbandingan Kegiatan Perusahaan

Persaingan perusahaan adalah hal yang umum, manajemen wajib melakukan perbandingan perusahaannya dengan perusahaan lainnya. Hal ini akan sangat membantu dalam implementasi ABM berjalan lancar. Selain itu dengan membandingkan pesaing manajemen akan mengetahui karakter pesaingnya dan mengetahui keadaan pasar dalam perusahaan tersebut, sehingga dapat ditentukan langkah dan strategi apa yang akan dilakukan untuk mengatasi kondisi saat ini.

Ada beberapa komponen lain yang dapat mendukung keberhasilan implementasi ABM dalam industri atau organisasi, di antaranya:

1. Tepat waktu (*Just In time*)

Pendekatan di mana seluruh sumber daya termasuk bahan baku dan suku cadang yang dibeli atau diproduksi digunakan sesuai dengan kebutuhan dan setiap tahapan produksi telah dijadwalkan dengan tepat. Tujuannya adalah untuk meningkatkan produktifitas dan mengurangi pemborosan.

2. Perencanaan strategis (*Strategic planning*)

Proses perencanaan yang telah dirancang oleh perusahaan dalam menentukan strategi yang akan digunakan perusahaan dengan menghubungkan antara keunggulan dari strategi dan tantangan yang ada. Perencanaan strategis ini dapat membantu perusahaan dalam mencapai visi dan misi serta menjalankan strategi sesuai dengan yang telah ditetapkan.

3. Aktivitas akuntansi (*Activity accounting*)

Aktivitas akuntansi adalah system yang mengatur semua alokasi biaya termasuk yang tidak terkait secara langsung dengan produksi atau penyediaan jasa.

4. Siklus hidup produk (*Life cycle management*)

Manajemen aktivitas yang terlibat melakukan tahapan awal yaitu pengembangan yang menjamin jumlah biaya daur ulang produk lebih rendah dari kompetitor lainnya.

5. Manajemen kinerja (*Performance management*)

Manajemen kinerja bertugas untuk mengukur, memantau, dan mengembangkan kinerja karyawan dengan harapan perusahaan dapat mencapai keunggulan kompetitif.

H. PERBEDAAN ACTIVITY-BASED COSTING (ABC) DENGAN ACTIVITY-BASED MANAGEMENT (ABM)

Terdapat perbedaan antara *Activity Based Costing* (ABC) dan *Activity Based Management* (ABM). ABC digunakan untuk menghitung biaya, kinerja aktivitas, sumber ekonomi dan objek biaya. Sedangkan ABM digunakan untuk mengatur kedisiplinan segala aktivitas manajemen untuk meningkatkan nilai yang diterima oleh konsumen dan keuntungan yang diperoleh dari nilai tersebut. Kedisiplinan di sini termasuk analisis penyebab terjadinya biaya, analisis aktivitas, dan penilaian kinerja. Singkatnya ABC menghasilkan segala informasi biaya dan ABM menggunakan informasi yang diperoleh dari ABC untuk dianalisis dan diidentifikasi sebagai pengambilan keputusan dan sarana perbaikan berkelanjutan.

BAB 5

Kalkulasi Biaya Pesanan

A. PENDAHULUAN

Kalkulasi Biaya Pesanan merupakan proses menghitung dan mengalokasikan biaya produksi atau pelayanan yang terjadi dalam setiap pesanan atau proyek yang unik atau khusus. Karakteristik dari Kalkulasi Biaya Pesanan antara lain:

1. Produk yang dihasilkan bersifat heterogen. Pesanan terhadap produk memiliki karakteristik atau spesifikasi yang berbeda antar konsumen. Oleh karena itu produk yang dihasilkan tersebut akan membutuhkan Bahan Baku, Tenaga Kerja Langsung, maupun *Overhead* Pabrik yang berbeda pada setiap pesanan. Perbedaan kebutuhan biaya produksi setiap pesanan akan membuat total biaya produksi per pesanan menjadi berbeda-beda.
2. Kalkulasi biaya dilakukan setiap pesanan selesai. Penelusuran biaya yang digunakan oleh produk pesanan lebih mudah karena setiap kebutuhan biaya produksi akan langsung dicatat pada Kartu Harga Pokok Pesanan. Contoh Kartu Harga Pokok Pesanan dapat dilihat pada Gambar 5.1. Kartu Harga Pokok Pesanan akan mencatat kebutuhan biaya Bahan Baku Langsung, Tenaga Kerja Langsung, dan *Overhead* Pabrik sejak pesanan dimulai hingga pesanan selesai. Pada saat pesanan selesai diproduksi maka total biaya produksi dapat langsung dihitung.
3. Perhitungan biaya per unit produksi. Perhitungan biaya per unit produksi dilakukan dengan membagi total biaya produksi untuk suatu

pesanan dibagi dengan total unit yang diproduksi untuk pesanan tersebut. Pesanan setiap konsumen akan memiliki unit produksi yang berbeda-beda sehingga pembagi untuk mencari unit *cost* juga akan berbeda pada setiap pesanan. Sebagai contoh pesanan A memiliki total biaya produksi sebesar Rp 10.000.000 dengan total unit produksi sebanyak 100 unit. Biaya per unit produksi untuk pesanan A sebesar Rp 100.000 per unit produksi. Berbeda dengan pesanan B yang memiliki total biaya produksi sebesar Rp 20.000.000 dengan total unit produksi sebanyak 50 unit. Biaya per unit produksi untuk pesanan B sebesar Rp.400.000 per unit produksi.

Sistem perhitungan biaya pesanan digunakan oleh perusahaan yang memproduksi barang atau menyediakan layanan secara khusus untuk setiap pesanan yang masuk, di mana setiap pesanan memiliki spesifikasi yang berbeda-beda. Perbedaan spesifikasi tersebut akan menyebabkan perbedaan kebutuhan Bahan Baku, Tenaga Kerja Langsung, maupun *Overhead* Pabrik, sehingga total biaya produksi setiap pesanan juga akan berbeda. Contoh jenis usaha yang menggunakan Kalkulasi Biaya Pesanan antara lain: Perusahaan *custom furniture*, Reparasi elektronik, Industri konstruksi, Percetakan, Pembuatan kapal, Layanan konsultasi khusus (dokter, arsitek, notaris) hingga Agensi periklanan. Berikut adalah langkah-langkah umum dalam perhitungan biaya pesanan:

1. Penomoran atau pengkodean pesanan. Setiap pesanan atau proyek diberi nomor atau kode unik untuk membedakan satu pesanan dengan pesanan lainnya.
2. Akumulasi biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead*. Biaya bahan langsung merupakan biaya bahan baku yang secara langsung dapat diatribusikan pada pesanan tertentu. Tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang secara langsung terlibat dalam memproduksi atau mengerjakan pesanan tertentu. Sementara itu, biaya *overhead* (biaya tidak langsung) adalah biaya yang tidak dapat diatribusikan langsung ke satu pesanan, sehingga perlu dialokasikan

berdasarkan metode yang telah ditentukan sebelumnya, seperti berdasarkan jam mesin atau jam tenaga kerja.

3. Penentuan total biaya pesanan. Jumlahkan biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* yang terkumpul untuk setiap pesanan.
4. Perhitungan biaya per unit. Untuk mengetahui biaya per unit dari barang atau layanan yang dihasilkan dalam setiap pesanan, total biaya pesanan dibagi dengan jumlah unit yang dihasilkan dalam pesanan tersebut.

Kartu Harga Pokok Pesanan merupakan kartu yang digunakan untuk mencatat kebutuhan biaya produksi per pesanan sejak produksi dimulai hingga produksi berakhir. Kartu harga pokok pesanan digunakan sebagai alat untuk melacak dan mengendalikan biaya produksi secara lebih terperinci. Dalam Kartu Harga Pokok Pesanan terdapat identitas pemesan, nama pesanan, jumlah unit yang dipesan, tanggal pesanan diterima, dan tanggal pesanan selesai. Kartu Harga Pokok Pesanan juga mencatat kebutuhan Bahan Baku Langsung, Tenaga Kerja Langsung, dan *Overhead* Pabrik yang dibutuhkan selama proses produksi. Seluruh biaya produksi yang telah digunakan tersebut akan dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi untuk dihitung total biaya produksinya. Dengan menggunakan kartu harga pokok pesanan, perusahaan dapat memantau biaya yang terjadi pada setiap pesanan secara lebih akurat, memastikan kesesuaian antara biaya yang dialokasikan dan biaya yang benar-benar dikeluarkan, serta memudahkan dalam perhitungan harga penawaran dan evaluasi profitabilitas pesanan. Pada Kartu Harga Pokok Pesanan juga mencantumkan Jumlah Penjualan dan total Harga Pokok Penjualan dari pesanan tersebut sehingga dapat diketahui laba yang diperoleh perusahaan dari setiap pesanan.

PT BERKAH GEMILANG UTAMA
Jl. Tanjungsari no. 60, Bekasi

KARTU HARGA POKOK PESANAN

No. Pesanan	311	Jumlah Unit	100 Unit
Nama Pemesan	CV Abadi	Tanggal Pesanan	01 Januari 2023
Nama Pesanan	Meja Kayu	Tanggal Selesai	31 Januari 2023

BAHAN BAKU LANGSUNG				
Tanggal	No. Bahan Baku	Unit	Harga per Unit	Jumlah
01 Januari 2023	515	20	Rp 500.000	Rp 10.000.000
10 Januari 2023	515	10	Rp 500.000	Rp 5.000.000
18 Januari 2023	515	5	Rp 500.000	Rp 2.500.000
22 Januari 2023	515	5	Rp 500.000	Rp 2.500.000
Total				Rp 20.000.000

TENAGA KERJA LANGSUNG			
Tanggal	Jam TKL	Tarif per Jam	Jumlah
06 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
13 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
20 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
27 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
31 Januari 2023	24	Rp 20.000	Rp 480.000
Total			Rp 4.320.000

OVERHEAD PABRIK			
Tanggal	Jam TKL	Tarif per Jam	Jumlah
06 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
13 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
20 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
27 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
31 Januari 2023	24	Rp 15.000	Rp 360.000
Total			Rp 3.240.000

Bahan Baku		Jumlah Penjualan	Rp 50.000.000
Langsung	Rp 20.000.000	Biaya Produksi	Rp 27.560.000
Tenaga Kerja		Biaya Administrasi	Rp 1.000.000
Langsung	Rp 4.320.000	Biaya Pemasaran	Rp 1.500.000
Overhead Pabrik	Rp 3.240.000	Total Harga Pokok	Rp 30.060.000
Total Biaya Produksi	<u>Rp 27.560.000</u>	Penjualan	<u>Rp 30.060.000</u>
		Laba Bersih	<u>Rp 19.940.000</u>

Gambar 5.1 Contoh Kartu Harga Pokok Pesanan

B. PERHITUNGAN DAN PENCATATAN UNTUK BAHAN BAKU

Pada jenis perusahaan manufaktur akan membutuhkan dua jenis bahan baku, yaitu Bahan Baku Langsung dan Bahan Baku Tidak Langsung untuk melakukan kegiatan produksi. Bahan Baku Langsung merupakan Bahan Baku utama yang digunakan pada barang yang diproduksi. Bahan Baku Langsung tidak dapat digantikan dengan barang lain dan memiliki nilai nominal yang material dari produk yang dihasilkan. Bahan Baku Langsung merupakan salah satu komponen dari biaya produksi dan akan dicatat pada Kartu Harga Pokok Pesanan. Contoh dari Bahan Baku Langsung adalah kayu dari produk mebel, kain dari produk pakaian, dan ayam dari produk ayam goreng. Bahan Baku Tidak Langsung merupakan Bahan Baku pendamping atau pelengkap dari barang yang diproduksi. Bahan Baku Tidak Langsung biasanya dapat digantikan dengan bahan baku lain atau memiliki nilai nominal yang tidak material dibandingkan dengan Bahan Baku Langsung. Bahan Baku Tidak Langsung akan dibebankan dalam *Overhead* Pabrik. Contoh dari Bahan Baku Tidak Langsung, seperti paku pada produk mebel, kancing pada produk pakaian, dan penyedap rasa pada produk ayam goreng. Pencatatan pembelian Bahan Baku Langsung dan Bahan Baku Tidak Langsung dapat dicatat pada akun yang sama (Persediaan Bahan Baku) atau akun yang terpisah sesuai dengan kebijakan perusahaan.

1. Pembelian Bahan Baku

Sebagai contoh, PT Berkah Gemilang Utama merupakan perusahaan pembuat furnitur yang berkedudukan di Bekasi. PT Berkah Gemilang Utama didirikan pada tahun 2015 dan telah menjual produknya ke seluruh Indonesia. Perusahaan melayani pembuatan furnitur secara *custom* sehingga menggunakan sistem kalkulasi biaya pesanan. Pada tanggal 10 Januari 2023, PT Berkah Gemilang Utama mendapat pesanan 100 unit meja kayu dari CV Abadi dengan nomor pesanan 311. Pesanan dari CV Abadi akan diselesaikan pada tanggal 25 Januari 2023. Untuk mengerjakan pesanan tersebut, tanggal 10 Januari 2023 PT Berkah Gemilang Utama memesan Bahan Baku Langsung dan Bahan Baku Tidak Langsung sebagai berikut.

Tabel 5.1 Daftar Pembelian Bahan Baku

No	Nama Bahan Baku	Kode Bahan Baku	Unit	Harga per Unit (Rp)	Jumlah (Rp)
1	Kayu Meranti	515	50 lembar	500.000	25.000.000
2	Paku	133	100 kg	50.000	5.000.000
3	Lem Kayu	215	100 kg	25.000	2.500.000
4	Ampelas	310	10 roll	200.000	2.000.000
Total					34.500.000

PT Berkah Gemilang Utama melakukan pencatatan Bahan Baku Langsung dan Bahan Baku Tidak Langsung pada akun yang sama, yaitu Persediaan Bahan Baku. Oleh karena itu, penjurnalan yang akan dilakukan ketika membeli bahan baku sebagai berikut.

10 Januari 2023	Persediaan Bahan Baku	Rp 34.500.000	
	Kas/Piutang Usaha		Rp 34.500.000

2. Penggunaan Bahan Baku Langsung

Pada tanggal 11 Januari 2023, PT Berkah Gemilang Utama memulai pengerjaan pesanan dari CV Abadi dan memesan 20 unit kayu meranti dari bagian Gudang. Setiap Bahan Baku Langsung yang digunakan dalam proses produksi akan dijurnal pada akun Persediaan Barang Dalam Proses. Persediaan Barang Dalam Proses merupakan persediaan yang dimiliki perusahaan atas barang yang sedang dalam proses produksi. Pesanan 311 juga membutuhkan Bahan Baku Tidak Langsung, antara lain 10 kg paku, 10 kg lem kayu, dan 1 roll ampelas. Setiap penggunaan Bahan Baku Tidak Langsung akan dijurnal pada akun Pengendali *Overhead* Pabrik. Akun Pengendali *Overhead* Pabrik merupakan akun yang digunakan untuk mencatat dan membandingkan penggunaan *Overhead* Pabrik yang dibebankan menggunakan *cost driver* dan penggunaan *Overhead* Pabrik secara aktual (yang benar-benar terjadi). Penjelasan mengenai Pengendali *Overhead* Pabrik terdapat pada sub bab Perhitungan dan Pencatatan untuk *Overhead* Pabrik. Penjurnalan yang dilakukan PT Berkah Gemilang Utama ketika menggunakan bahan baku sebagai berikut.

11 Januari 2023	Persediaan Barang Dalam Proses-311	Dalam	Rp 10.000.000
	Persediaan Bahan Baku		Rp 10.000.000
(Penjurnalan Bahan Baku Langsung)			
11 Januari 2023	Pengendali <i>Overhead</i> Pabrik		Rp 950.000
	Persediaan Bahan Baku		Rp 950.000
(Penjurnalan Bahan Baku Tidak Langsung)			

Selain melakukan pencatatan pada jurnal umum, penggunaan Bahan Baku Langsung tersebut juga dicatat pada Kartu Harga Pokok Pesanan. Penggunaan Bahan Baku Tidak Langsung hanya dicatat pada jurnal umum dan tidak masuk dalam Kartu Harga Pokok Pesanan.

PT BERKAH GEMILANG UTAMA
Jl. Tanjungsari no. 60, Bekasi

KARTU HARGA POKOK PESANAN

No. Pesanan	311	Jumlah Unit	100 Unit
Nama Pemesan	CV Abadi	Tanggal Pesanan	10 Januari 2023
Nama Pesanan	Meja Kayu	Tanggal Selesai	25 Januari 2023

BAHAN BAKU LANGSUNG				
Tanggal	No. Bahan Baku	Unit	Harga per Unit	Jumlah
11 Januari 2023	515	20	Rp 500.000	Rp 10.000.000

Gambar 5.2 Pencatatan Penggunaan Bahan Baku Langsung pada Kartu Harga Pokok Pesanan

Penjurnalan terhadap penggunaan Bahan Baku Langsung maupun Bahan Baku Tidak Langsung dilakukan hingga pesanan tersebut selesai diproduksi. Begitu pula pencatatan pada Kartu Harga Pokok Pesanan dilakukan terhadap seluruh penggunaan Bahan Baku Langsung dalam proses produksi pesanan tersebut. Untuk menyelesaikan pesanan no 311, berikut ini kebutuhan Bahan Baku Langsung yang digunakan.

Tabel 5.2 Daftar Kebutuhan Bahan Baku Langsung

Tanggal	Nama Bahan Baku Langsung	Unit
15 Januari 2023	Kayu Meranti	10
17 Januari 2023	Kayu Meranti	5
20 Januari 2023	Kayu Meranti	5

Penjurnalan yang dilakukan PT Berkah Gemilang Utama terhadap penggunaan Bahan Baku Langsung sebagai berikut.

15 2023	Januari	Persediaan Proses-311	Barang Dalam	Rp 5.000.000	
			Persediaan Bahan Baku		Rp 5.000.000
17 2023	Januari	Persediaan Proses-311	Barang Dalam	Rp 2.500.000	
			Persediaan Bahan Baku		Rp 2.500.000
20 2023	Januari	Persediaan Proses-311	Barang Dalam	Rp 2.500.000	
			Persediaan Bahan Baku		Rp 2.500.000

Berdasarkan gambar 5.3 diketahui bahwa total penggunaan Bahan Baku Langsung untuk mengerjakan pesanan 311 adalah sebesar Rp 20.000.000. Nominal tersebut masuk dalam akun Persediaan Barang Dalam Proses untuk pesanan 311 dan akan menjadi komponen total biaya produksi pesanan 311.

PT BERKAH GEMILANG UTAMA
Jl. Tanjungsari no. 60, Bekasi

KARTU HARGA POKOK PESANAN

No. Pesanan	311	Jumlah Unit	100 Unit
Nama Pemesan	CV Abadi	Tanggal Pesanan	10 Januari 2023
Nama Pesanan	Meja Kayu	Tanggal Selesai	25 Januari 2023

BAHAN BAKU LANGSUNG				
Tanggal	No. Bahan Baku	Unit	Harga per Unit	Jumlah
11 Januari 2023	515	20	Rp 500.000	Rp 10.000.000
15 Januari 2023	515	10	Rp 500.000	Rp 5.000.000
17 Januari 2023	515	5	Rp 500.000	Rp 2.500.000
20 Januari 2023	515	5	Rp 500.000	Rp 2.500.000
Total				Rp 20.000.000

Gambar 5.3 Pencatatan Penggunaan Bahan Baku Langsung Pesanan 311 pada Kartu Harga Pokok Pesanan

C. PERHITUNGAN DAN PENCATATAN UNTUK TENAGA KERJA LANGSUNG

Pada proses produksi barang atau pemberian jasa dapat melibatkan dua jenis tenaga kerja, yaitu Tenaga Kerja Langsung dan Tenaga Kerja Tidak Langsung. Tenaga Kerja Langsung merupakan tenaga kerja yang secara langsung terlibat dan melakukan produksi barang atau pemberian jasa. Tenaga Kerja Langsung merupakan salah satu komponen dalam biaya produksi dan akan dicatat dalam Kartu Harga Pokok Pesanan. Contoh dari Tenaga Kerja Langsung antara lain Tukang pada produksi bangunan atau furniture, Penjahit pada produksi pakaian, serta Koki pada produksi makanan. Tenaga

Kerja Tidak Langsung merupakan tenaga kerja yang tidak secara langsung terlibat dalam proses produksi namun keberadaannya mendukung efektivitas pelaksanaan proses produksi. Penggunaan Tenaga Kerja Tidak Langsung akan dicatat dalam akun Pengendali *Overhead* Pabrik. Contoh dari Tenaga Kerja Tidak Langsung antara lain Supervisor pabrik, Satpam pabrik, dan Petugas kebersihan pabrik.

Sebagai contoh, PT Berkah Gemilang Utama menunjuk dua orang tukang untuk mengerjakan setiap pesanan yang masuk. Setiap tukang memiliki delapan jam kerja dalam sehari dan memiliki enam hari kerja dalam seminggu. Pembayaran atas upah dilakukan setiap akhir minggu setelah kewajiban selesai dilaksanakan. Upah per minggu untuk setiap tukang adalah Rp1.000.000. PT Berkah Gemilang Utama memiliki seorang supervisor yang bertugas untuk mengawasi setiap pesanan yang sedang dikerjakan. Supervisor tersebut memiliki delapan jam kerja dalam sehari dan memiliki enam hari kerja dalam seminggu. Pembayaran terhadap gaji supervisor dilakukan setiap akhir bulan setelah kewajiban dilaksanakan. Gaji per bulan untuk supervisor adalah Rp 5.000.000.

Berdasarkan keterangan sebelumnya, pesanan no. 311 akan dikerjakan oleh dua orang tukang dan diawasi oleh satu orang supervisor. Tenaga Kerja Langsung untuk pesanan no. 311 adalah dua orang tukang dan Tenaga Kerja Tidak Langsung adalah satu orang supervisor. Berikut ini adalah rincian jam kerja untuk Tenaga Kerja Langsung dan Tenaga Kerja Tidak Langsung yang dibutuhkan untuk mengerjakan pesanan no. 311.

Tabel 5.3 Rincian Penggunaan Tenaga Kerja untuk Pesanan no.311

Tenaga Kerja Langsung			
Tanggal	Jam TKL	Tarif per Jam	Jumlah
01 - 06 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
08 - 13 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
15 - 20 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
22 - 27 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
29 - 31 Januari 2023	24	Rp 20.000	Rp 480.000
Total			Rp 4.320.000
Tenaga Kerja Tidak Langsung			
Tanggal	Bulan	Tarif per Bulan	Jumlah
01 - 31 Januari 2023	1	Rp 5.000.000	Rp 5.000.000
Total			Rp 5.000.000

Berdasarkan daftar penggunaan tenaga kerja untuk pesanan no. 311 maka penjumlahan untuk pembebanan Tenaga Kerja Langsung akan dilakukan pada setiap akhir minggu saat menerima upah mingguan, sedangkan penjumlahan untuk pembebanan Tenaga Kerja Tidak Langsung akan dilakukan pada akhir bulan saat menerima gaji bulanan. Penjumlahan yang dilakukan untuk membebaskan Tenaga Kerja Langsung dan Tenaga Kerja Tidak Langsung sebagai berikut.

06	Januari	Beban Upah & Gaji	Rp 960.000	
2023		Kas		Rp 960.000
13	Januari	Beban Upah & Gaji	Rp 960.000	
2023		Kas		Rp 960.000
20	Januari	Beban Upah & Gaji	Rp 960.000	
2023		Kas		Rp 960.000
27	Januari	Beban Upah & Gaji	Rp 960.000	
2023		Kas		Rp 960.000
31	Januari	Beban Upah & Gaji	Rp 5.480.000	
2023		Kas		Rp 5.480.000

Setelah melakukan penjumlahan untuk membebaskan pengeluaran kas untuk membayar upah dan gaji, PT Berkah Gemilang Utama melakukan penjumlahan untuk mendistribusikan Tenaga Kerja Langsung dan Tenaga Kerja Tidak Langsung. Tenaga Kerja Langsung yang telah digunakan untuk proses produksi pesanan no. 311 akan didistribusikan ke Persediaan Barang Dalam Proses dan menjadi komponen dari total biaya produksi. Selain itu setiap penggunaan Tenaga Kerja Langsung akan dicatat pada Kartu Harga Pokok Pesanan yang ditunjukkan pada Gambar 5.4. Tenaga Kerja Tidak Langsung yang telah digunakan akan didistribusikan sebagai *Overhead* Pabrik actual dan akan dicatat pada Pengendali *Overhead* Pabrik. Penjumlahan untuk pendistribusian Tenaga Kerja Langsung dan Tenaga Kerja Tidak Langsung sebagai berikut.

06 2023	Januari	Persediaan Proses-311	Barang	Dalam	Rp 960.000	
			Beban Upah & Gaji			Rp 960.000
13 2023	Januari	Persediaan Proses-311	Barang	Dalam	Rp 960.000	
			Beban Upah & Gaji			Rp 960.000
20 2023	Januari	Persediaan Proses-311	Barang	Dalam	Rp 960.000	
			Beban Upah & Gaji			Rp 960.000
27 2023	Januari	Persediaan Proses-311	Barang	Dalam	Rp 960.000	
			Beban Upah & Gaji			Rp 960.000
31 2023	Januari	Persediaan Proses-311	Barang	Dalam	Rp 480.000	
			Beban Upah & Gaji			Rp 480.000
31 2023	Januari	Pengendali	<i>Overhead</i> Pabrik		Rp 5.000.000	
			Beban Upah & Gaji			Rp 5.000.000

PT BERKAH GEMILANG UTAMA
Jl. Tanjungsari no. 60, Bekasi

KARTU HARGA POKOK PESANAN

No. Pesanan	311	Jumlah Unit	100 Unit
Nama Pemesan	CV Abadi	Tanggal Pesanan	01 Januari 2023
Nama Pesanan	Meja Kayu	Tanggal Selesai	31 Januari 2023

BAHAN BAKU LANGSUNG				
Tanggal	No. Bahan Baku	Unit	Harga per Unit	Jumlah
01 Januari 2023	515	20	Rp 500.000	Rp 10.000.000
10 Januari 2023	515	10	Rp 500.000	Rp 5.000.000
18 Januari 2023	515	5	Rp 500.000	Rp 2.500.000
22 Januari 2023	515	5	Rp 500.000	Rp 2.500.000
Total				Rp 20.000.000

TENAGA KERJA LANGSUNG			
Tanggal	Jam TKL	Tarif per Jam	Jumlah
06 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
13 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
20 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
27 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
31 Januari 2023	24	Rp 20.000	Rp 480.000
Total			Rp 4.320.000

Gambar 5.4 Pencatatan Penggunaan Tenaga Kerja Langsung pada Kartu Harga Pokok Pesanan

D. PERHITUNGAN DAN PENCATATAN UNTUK *OVERHEAD* PABRIK

Overhead Pabrik merupakan komponen biaya produksi yang menampung seluruh biaya produksi yang tidak dapat masuk dalam kategori Bahan Baku Langsung dan Tenaga Kerja Langsung (selain biaya administrasi dan biaya pemasaran). Contoh dari *Overhead* Pabrik antara lain Bahan Baku Tidak Langsung, Tenaga Kerja Tidak Langsung, Beban penyusutan mesin pabrik, Beban penyusutan gedung pabrik, Beban listrik pabrik, hingga Beban PBB pabrik. Seluruh beban tersebut merupakan *Overhead* Pabrik Aktual karena beban *Overhead* Pabrik tersebut benar-benar terjadi dan timbul karena adanya proses produksi.

Dalam praktiknya, terdapat beberapa *Overhead* Pabrik yang tidak mudah untuk ditelusuri. Beban perbaikan mesin pabrik, Listrik pabrik, Beban penyusutan mesin pabrik maupun beban *Overhead* Pabrik lainnya yang digunakan bersama dengan produksi barang atau jasa lain akan membutuhkan waktu untuk menelusuri penggunaan beban tersebut pada setiap barang atau jasa yang diproduksi. Mayoritas biaya *Overhead* Pabrik tersebut baru dapat diketahui pada akhir periode apabila perusahaan telah memperoleh jumlah unit yang diproduksi selama periode tersebut untuk kemudian dapat ditentukan biaya *Overhead* Pabrik per unit. Untuk mengakomodasi pesanan atau produksi yang dapat diselesaikan kurang dari satu periode maka perusahaan harus memiliki metode perhitungan biaya *Overhead* Pabrik yang digunakan pada produksi tersebut. Perusahaan dapat menggunakan *Overhead* Pabrik yang Dialokasikan yang dapat dihitung pada awal pesanan dimulai. Oleh karena itu *Overhead* Pabrik yang dicatat dalam Kartu Harga Pokok Pesanan adalah *Overhead* Pabrik yang Dialokasikan. Tarif untuk *Overhead* Pabrik yang Dialokasikan dapat dihitung dengan cara membagi total biaya *Overhead* Pabrik dengan penggerak biaya *Overhead* Pabrik. Penggerak biaya *Overhead* Pabrik biasanya menggunakan aktivitas yang berkaitan dengan *Overhead* Pabrik seperti Jam Mesin, Unit hasil produksi maupun jam Tenaga Kerja Langsung.

Untuk mengerjakan pesanan no. 311, PT Berkah Gemilang Utama memperkirakan biaya *Overhead* Pabrik yang Dialokasikan sebesar Rp

4.320.000 untuk 216 jam Tenaga Kerja Langsung. Tarif *Overhead* Pabrik yang Dialokasikan dapat dihitung dengan cara membagi Rp.21.600.000 dengan 216 jam Tenaga Kerja Langsung dan menghasilkan tarif Rp 20.000 per jam Tenaga Kerja Langsung. Tabel 5.4 merupakan penggunaan *Overhead* Pabrik yang Dialokasikan selama mengerjakan pesanan no. 311. Setelah melakukan penjurnalan untuk membebankan *Overhead* Pabrik yang Dialokasikan, perusahaan juga mencatat pada Kartu Harga Pokok Pesanan seperti pada Gambar 5.5.

Tabel 5.4 Rincian Penggunaan *Overhead* Pabrik untuk Pesanan no. 311

OVERHEAD PABRIK			
Tanggal	Jam TKL	Tarif per Jam	Jumlah
06 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
13 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
20 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
27 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
31 Januari 2023	24	Rp 15.000	Rp 360.000
Total			Rp 3.240.000

06 2023	Januari	Persediaan Barang Dalam Proses- 311	Pabrik yang	Rp 720.000
		<i>Overhead</i> Dialokasikan		Rp 720.000
13 2023	Januari	Persediaan Barang Dalam Proses- 311	Pabrik yang	Rp 720.000
		<i>Overhead</i> Dialokasikan		Rp 720.000
20 2023	Januari	Persediaan Barang Dalam Proses- 311	Pabrik yang	Rp 720.000
		<i>Overhead</i> Dialokasikan		Rp 720.000
27 2023	Januari	Persediaan Barang Dalam Proses- 311	Pabrik yang	Rp 720.000
		<i>Overhead</i> Dialokasikan		Rp 720.000
31 2023	Januari	Persediaan Barang Dalam Proses- 311	Pabrik yang	Rp 360.000
		<i>Overhead</i> Dialokasikan		Rp 360.000

PT BERKAH GEMILANG UTAMA
Jl. Tanjungsari no. 60, Bekasi

KARTU HARGA POKOK PESANAN

No. Pesanan	311	Jumlah Unit	100 Unit
Nama Pemesan	CV Abadi	Tanggal Pesanan	01 Januari 2023
Nama Pesanan	Meja Kayu	Tanggal Selesai	31 Januari 2023

BAHAN BAKU LANGSUNG				
Tanggal	No. Bahan Baku	Unit	Harga per Unit	Jumlah
01 Januari 2023	515	20	Rp 500.000	Rp 10.000.000
10 Januari 2023	515	10	Rp 500.000	Rp 5.000.000
18 Januari 2023	515	5	Rp 500.000	Rp 2.500.000
22 Januari 2023	515	5	Rp 500.000	Rp 2.500.000
Total				Rp 20.000.000

TENAGA KERJA LANGSUNG			
Tanggal	Jam TKL	Tarif per Jam	Jumlah
06 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
13 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
20 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
27 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
31 Januari 2023	24	Rp 20.000	Rp 480.000
Total			Rp 4.320.000

OVERHEAD PABRIK			
Tanggal	Jam TKL	Tarif per Jam	Jumlah
06 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
13 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
20 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
27 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
31 Januari 2023	24	Rp 15.000	Rp 360.000
Total			Rp 3.240.000

Gambar 5.5 Pencatatan *Overhead* Pabrik yang Dialokasikan pada Kartu Harga Pokok Pesanan

Pada akhir bulan Januari 2023, akun *Overhead* Pabrik yang Dialokasikan akan didistribusikan pada akun Pengendali *Overhead* Pabrik untuk dibandingkan dengan pengeluaran *Overhead* Pabrik Aktual. Berikut ini adalah jurnal untuk pendistribusian *overhead* pabrik yang dialokasikan.

31	Januari	Overhead Pabrik yang	Rp 3.240.000
2023		Dialokasikan	
		Pengendali Overhead	Rp 3.240.000
		Pabrik	

Selama mengerjakan pesanan no. 311., PT Berkah Gemilang Utama mengeluarkan biaya bahan baku tidak langsung senilai Rp 950.000, biaya gaji

supervisor senilai Rp 5.000.000, biaya depresiasi mesin pabrik senilai Rp 500.000, dan biaya gaji satpam pabrik senilai Rp 4.500.000. Seluruh biaya yang dikeluarkan tersebut merupakan biaya *Overhead* Pabrik Aktual. Berikut ini adalah jurnal untuk membebankan biaya yang timbul selama mengerjakan pesanan no. 311 dan mendistribusikan biaya *Overhead* Pabrik Aktual.

31 2023	Januari	Beban depresiasi mesin pabrik	Rp 500.000	
		Akumulasi penyusutan-mesin pabrik		Rp 500.000
		Beban Gaji & Upah	Rp 4.500.000	
		<i>Overhead</i> Pabrik yang Dialokasikan		Rp 4.500.000
		Pengendali <i>Overhead</i> Pabrik	Rp 5.000.000	
		Beban depresiasi mesin pabrik		Rp 500.000
		Beban Gaji & Upah		Rp 4.500.000

Setelah biaya *Overhead* Pabrik yang Dialokasikan dan biaya *Overhead* Pabrik Aktual didistribusikan ke dalam Pengendali *Overhead* Pabrik, maka dapat terlihat biaya *Overhead* Pabrik dialokasikan terlalu kecil atau terlalu besar. Jika biaya *Overhead* Pabrik dialokasikan terlalu kecil maka Harga Pokok Penjualan juga terlalu kecil sehingga harus ditambah sesuai dengan kekurangan tersebut. Jika biaya *Overhead* Pabrik dialokasikan terlalu besar maka Harga Pokok Penjualan juga terlalu besar sehingga harus dikurangkan sesuai dengan kelebihan alokasi tersebut.

Untuk mengerjakan pesanan no. 311, total biaya *Overhead* Pabrik yang dialokasikan sebesar Rp 3.240.000 dan total biaya *Overhead* Pabrik Aktual sebesar Rp 10.950.000. Oleh karena itu PT Berkah Gemilang Utama terlalu kecil mengalokasikan biaya *Overhead* Pabrik sehingga Harga Pokok Penjualan terlalu kecil dan harus ditambah sebesar selisih dari kekurangan tersebut yaitu Rp 7.710.000 (Rp 10.950.000 – Rp 3.240.000). Berikut ini jurnal untuk mendistribusikan kekurangan alokasi biaya *Overhead* Pabrik pada Harga Pokok Penjualan.

31 2023	Januari	Harga Pokok Penjualan	Rp 7.710.000	
		Pengendali Pabrik	<i>Overhead</i>	Rp 7.710.000

E. PERHITUNGAN DAN PENCATATAN UNTUK BARANG JADI DAN BARANG YANG TERJUAL

Setelah pesanan selesai diproduksi maka akan diakui sebagai Persediaan Barang Jadi sampai barang pesanan tersebut terjual atau dibayarkan oleh konsumen. Oleh karena itu pada saat pesanan selesai dibuat akan terjadi pendistribusian Persediaan Barang Dalam Proses ke Persediaan Barang Jadi. Saat pesanan no. 311 selesai dikerjakan maka penjournalannya sebagai berikut.

31 2023	Januari	Persediaan Barang Dalam Proses	Rp 27.560.000	
				Rp 27.560.000

PT Berkah Gemilang Utama juga menyelesaikan Kartu Harga Pokok Pesanan dan menghitung harga jual serta laba yang akan diterima. Gambar 5.6 merupakan Kartu Harga Pokok Pesanan yang telah diselesaikan. Perusahaan kemudian menghubungi CV Abadi terkait penyelesaian pembayaran dan pengiriman barang pesanan. Setelah CV Abadi menyelesaikan pembayaran dan barang terkirim ke CV Abadi, maka PT Berkah Gemilang Utama melakukan penjournalan sebagai berikut.

31 2023	Januari	Kas	Rp 50.000.000	
		Penjualan		Rp 50.000.000
		Harga Pokok Penjualan	Rp 27.560.000	
		Persediaan Barang Jadi		Rp 27.560.000

PT BERKAH GEMILANG UTAMA
Jl. Tanjungsari no. 60, Bekasi

KARTU HARGA POKOK PESANAN

No. Pesanan	311	Jumlah Unit	100 Unit
Nama Pemesan	CV Abadi	Tanggal Pesanan	01 Januari 2023
Nama Pesanan	Meja Kayu	Tanggal Selesai	31 Januari 2023

BAHAN BAKU LANGSUNG				
Tanggal	No. Bahan Baku	Unit	Harga per Unit	Jumlah
01 Januari 2023	515	20	Rp 500.000	Rp 10.000.000
10 Januari 2023	515	10	Rp 500.000	Rp 5.000.000
18 Januari 2023	515	5	Rp 500.000	Rp 2.500.000
22 Januari 2023	515	5	Rp 500.000	Rp 2.500.000
Total				Rp 20.000.000

TENAGA KERJA LANGSUNG			
Tanggal	Jam TKL	Tarif per Jam	Jumlah
06 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
13 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
20 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
27 Januari 2023	48	Rp 20.000	Rp 960.000
31 Januari 2023	24	Rp 20.000	Rp 480.000
Total			Rp 4.320.000

OVERHEAD PABRIK			
Tanggal	Jam TKL	Tarif per Jam	Jumlah
06 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
13 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
20 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
27 Januari 2023	48	Rp 15.000	Rp 720.000
31 Januari 2023	24	Rp 15.000	Rp 360.000
Total			Rp 3.240.000

Bahan Baku		Jumlah Penjualan	Rp 50.000.000
Langsung	Rp 20.000.000	Biaya Produksi	Rp 27.560.000
Tenaga Kerja		Biaya Administrasi	Rp 1.000.000
Langsung	Rp 4.320.000	Biaya Pemasaran	Rp 1.500.000
Overhead Pabrik	Rp 3.240.000	Total Harga Pokok	Rp 30.060.000
Total Biaya Produksi	Rp 27.560.000	Penjualan	Rp 30.060.000
		Laba Bersih	Rp 19.940.000

Gambar 5.6 Kartu Harga Pokok Pesanan



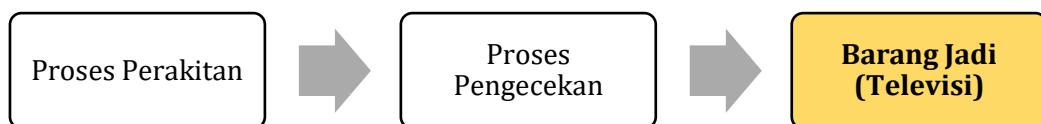
BAB 6

Kalkulasi Biaya Proses

A. KONSEP DASAR BIAYA PROSES

Biaya proses merupakan metode perhitungan biaya produksi untuk produk yang identik sama (homogen) dengan proses produksi yang berkelanjutan. Dalam perhitungan biaya proses, biaya diakumulasikan berdasarkan proses atau departemen selama suatu periode tertentu, misalnya periode bulanan.

Biaya proses umumnya digunakan pada industri yang memproduksi produk homogen secara massal dan berkelanjutan. Industri yang biasanya menggunakan biaya proses antara lain, industri elektronik, industri makanan dan minuman, industri kimia dan farmasi, industri tekstil, industri otomotif, dan lain-lain. Sebagai contoh, pada industri elektronik, biasanya proses produksi mencakup proses perakitan dan pengecekan. Berikut adalah ilustrasi biaya proses pada perusahaan elektronik yang memproduksi televisi.



Pada proses produksi yang melewati beberapa proses atau departemen, *output* dari suatu departemen akan menjadi input pada departemen berikutnya. Begitu juga dengan biayanya, biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku dan biaya konversi (biaya konversi merupakan penjumlahan biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik) pada

suatu departemen akan ditransfer ke departemen berikutnya hingga menjadi barang jadi. Berdasarkan ilustrasi di atas, unit dan biaya produksi yang telah selesai diproses pada departemen perakitan akan ditransfer ke departemen pengecekan. Begitu juga dengan unit dan biaya produksi yang telah selesai diproses pada departemen pengecekan akan ditransfer menjadi persediaan barang jadi. Proses produksi ini terus dilakukan secara berkelanjutan.

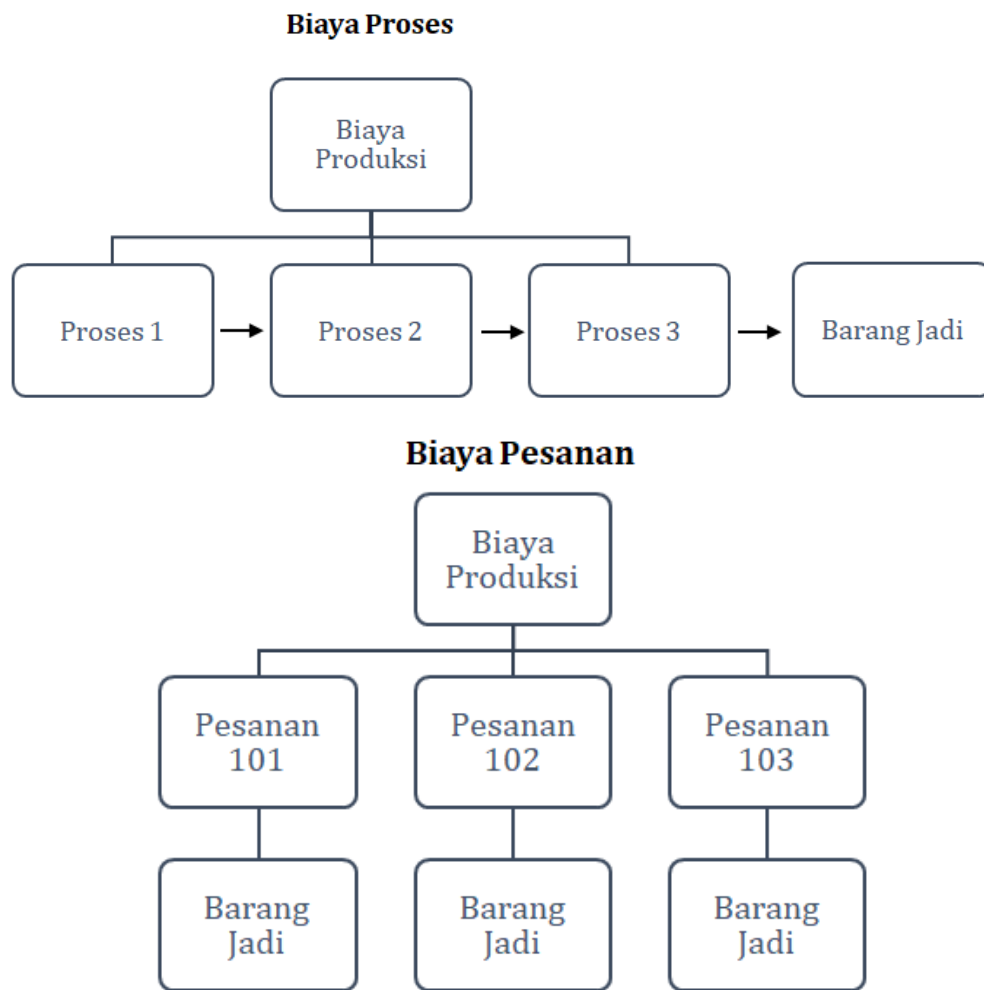
B. PERBEDAAN BIAYA PROSES DAN BIAYA PESANAN

Dalam menghitung biaya produksi, terdapat dua metode perhitungan biaya yang dapat digunakan, yakni metode biaya proses dan/atau biaya pesanan. Perbedaan utama dari kedua metode ini adalah dari karakteristik produk yang diproduksi. Metode biaya proses digunakan untuk proses produksi yang menghasilkan produk yang homogen, sedangkan sistem biaya pesanan, produk yang dihasilkan unik/berbeda untuk setiap pesanan. Tabel 6.1 menyajikan perbedaan antara biaya proses dan biaya pesanan.

Tabel 6.1 Perbedaan Biaya Proses dan Biaya Pesanan

	BIAYA PROSES	BIAYA PESANAN
Produk	Produk homogen/identik sama.	Produk berbeda untuk setiap pesanan.
Proses produksi	Diproduksi secara massal dan berkelanjutan untuk persediaan.	Diproduksi sesuai pesanan dari konsumen.
Akumulasi biaya	Diakumulasikan berdasarkan proses/departemen sesuai periode biaya.	Diakumulasikan berdasarkan pesanan.
Perhitungan biaya	Biaya dihitung pada setiap proses.	Biaya dihitung ketika pesanan telah selesai.
Operasional	Proses dan produk terstandarisasi.	Pesanan dan produk tidak terstandarisasi.

Dalam hal pengakumulasian biaya, biaya proses mengakumulasikan biaya pada setiap proses/departemen selama suatu periode tertentu. Hal ini berbeda dengan metode biaya pesanan. Pada metode biaya pesanan, biaya diakumulasikan berdasarkan pesanan. Gambar 6.1 adalah ilustrasi akumulasi biaya pada biaya proses dan pesanan.



Gambar 6.1 Akumulasi Biaya pada Biaya Proses dan Biaya Pesanan

C. METODE PROSES

Dalam proses produksi suatu produk, terdapat beberapa proses yang harus dilalui hingga menjadi produk jadi. Terdapat tiga metode utama proses (Hanif, 2018), yakni:

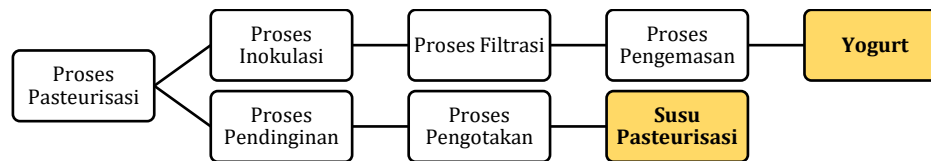
1. Proses berurutan

Dalam metode proses berurutan, proses produksi mengalir secara berurutan dari satu departemen ke departemen lainnya. Biaya produksi yang terjadi di satu departemen akan ditransfer ke departemen berikutnya ketika produk ditransfer. Berikut adalah ilustrasi proses berurutan pada perusahaan yang memproduksi minuman kaleng.



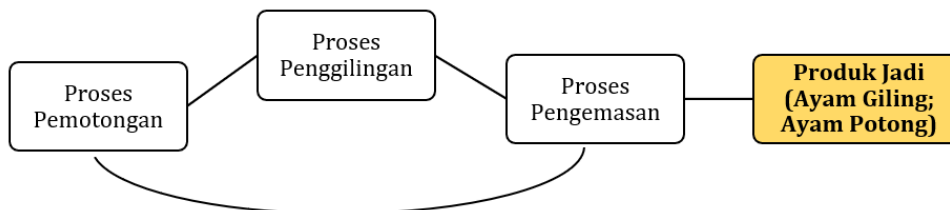
2. Proses paralel

Dalam metode proses paralel, setelah melewati proses produksi bersama, produk akan melewati proses produksi yang terpisah hingga menjadi barang jadi. Berikut adalah ilustrasi proses paralel pada perusahaan yang memproduksi olahan susu.



3. Proses selektif

Dalam metode proses selektif, produk melewati beberapa proses produksi, namun tidak semua produk melewati setiap tahapan proses produksi, tergantung dari produk jadi yang dihasilkan. Sebagian *output* dari suatu departemen akan diproses lebih lanjut dan sebagiannya lagi tidak. Tahapan proses produksi yang dilewati masing-masing produk menyesuaikan dengan produk yang dihasilkan perusahaan. Berikut adalah ilustrasi proses selektif pada perusahaan pengolahan. Berikut adalah ilustrasi proses selektif pada perusahaan pengolahan ayam.



D. TAHAPAN PEMBUATAN LAPORAN BIAYA PRODUKSI

Tahapan dalam pembuatan laporan biaya produksi sesuai dengan mekanisme biaya proses (Datar & Rajan, 2021), adalah sebagai berikut:

Tahap 1: Mengidentifikasi aliran unit fisik dari *output*

Tujuan dari langkah 1 adalah untuk mengidentifikasi unit fisik dalam suatu proses produksi. Unit fisik adalah jumlah *output* dari suatu proses produksi, baik yang telah selesai maupun yang masih dalam tahap penyelesaian. Tahap

1 dibuat dengan menghitung input unit fisik yang berasal dari persediaan awal dan unit yang mulai diproduksi pada periode tersebut. Selanjutnya, *output* unit fisik dihitung dengan mengidentifikasi berapa banyak unit yang telah diselesaikan/ditransfer keluar dan berapa unit yang masih dalam proses penyelesaian.

Tahap 2: Menghitung *output* dalam unit ekuivalen

Pada tahap 2, *output* dari proses produksi dihitung dalam unit ekuivalen. Secara sederhana, unit ekuivalen adalah unit *output* yang setara. Fokus utama dalam perhitungan unit ekuivalen adalah kuantitas unit fisik. Unit ekuivalen terdiri dari jumlah unit *output* yang telah diselesaikan dan unit *output* yang masih dalam proses. Selanjutnya, unit *output* tersebut dikalikan dengan persentase tingkat penyelesaian. Unit ekuivalen biasanya dihitung secara terpisah untuk setiap komponen biaya produksi, yakni biaya bahan baku langsung dan biaya konversi (biaya konversi merupakan penjumlahan biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik). Hal ini dikarenakan, unit *output* yang masih dalam proses memiliki tingkat penyelesaian yang berbeda-beda.

Tahap 3: Menghitung total biaya yang diperhitungkan

Pada tahap 3, menghitung total biaya yang diperhitungkan. Total biaya yang harus diperhitungkan terdiri dari biaya atas persediaan barang dalam proses awal dan biaya yang ditambahkan selama periode terkait.

Tahap 4: Menghitung biaya per unit ekuivalen

Pada tahap 4, perhitungan biaya per unit ekuivalen dilakukan secara terpisah untuk komponen biaya bahan baku langsung dan biaya konversi. Biaya per unit ekuivalen dihitung dengan membagi biaya bahan baku langsung dan biaya konversi dengan unit ekuivalen.

Tahap 5: Mengalokasikan total biaya ke barang jadi dan barang dalam proses

Pada tahap 5, mengalokasikan total biaya bahan baku langsung dan biaya konversi pada barang jadi dan barang dalam proses. Perhitungan dilakukan dengan mengalikan unit ekuivalen dengan biaya per unit ekuivalen.

Dalam metode biaya proses, penjurnalan dilakukan pada setiap tahap proses produksi. Berikut adalah ilustrasi jurnal untuk mencatat biaya produksi dalam dengan biaya proses.

Jurnal untuk mencatat penggunaan bahan baku langsung dalam proses produksi

Barang dalam proses – Departemen A	xx	
Persediaan bahan baku		xx

Jurnal untuk mencatat penggunaan biaya konversi dalam proses produksi

Barang dalam proses – Departemen A	xx	
Utang gaji dan akun kredit lainnya		xx

Jurnal untuk mencatat unit yang telah selesai dan ditransfer ke departemen lain

Barang dalam proses – Departemen B	xx	
Barang dalam proses – Departemen A		xx

Jurnal untuk mencatat unit yang telah selesai menjadi barang jadi

Persediaan barang jadi	xx	
Barang dalam proses – Departemen B		xx

E. KALKULASI BIAYA PROSES

Ilustrasi Kasus

PT KAPPO merupakan perusahaan manufaktur yang memproduksi *handphone*. Setiap jenis *handphone* diproduksi secara massal. Setiap *handphone* yang diproduksi akan melewati dua proses produksi, yakni departemen perakitan dan departemen pengecekan. Sebagian besar proses produksi telah dilakukan menggunakan mesin, hanya sekitar 10% saja yang menggunakan tenaga manusia, khususnya untuk proses pengecekan.

Pada departemen perakitan, proses dimulai dengan perakitan komponen *handphone* seperti mainboard, kamera, chipset, baterai, layar LCD, dan komponen lainnya. Setelah proses perakitan selesai, *handphone* yang telah dirakit akan masuk ke departemen pengecekan. Departemen pengecekan berfungsi untuk memastikan hardware dan software *handphone* berfungsi

dengan baik. Departemen pengecekan memegang peranan yang penting dalam menjaga kualitas *handphone* yang dihasilkan.

Berikut adalah alur proses produksi *handphone* pada PT KAPPO



Untuk ilustrasi kasus berikutnya, pembahasan akan fokus pada tipe produk *handphone* K-23.

Kasus 1: Tidak ada barang dalam proses awal dan akhir

Berikut adalah data produksi PT KAPPO untuk tipe *handphone* K-23 pada periode Juni 2023 di departemen perakitan. Biaya Bahan Baku (BBB), Biaya Konversi (BK) dan Total Biaya disajikan dalam jutaan rupiah.

	Unit fisik	BBB	BK	Total Biaya
BDP, awal	0	0	0	0
Produksi dimulai selama periode Juni	9.000			
Selesai dan ditransfer keluar	9.000			
BDP, akhir	0			
Total biaya ditambahkan pada Juni		36.000	810	36.810

Berdasarkan informasi pada Kasus 1, buatlah:

1. Laporan Biaya Produksi periode Juni 2023 di Departemen Perakitan PT KAPPO?
2. Jurnal yang diperlukan untuk mencatat biaya proses yang terjadi selama periode Juni 2023?

Pembahasan:

1. Laporan Biaya Produksi

Tahap 1:

Oleh karena tidak ada barang dalam proses awal dan akhir, maka jumlah unit fisik yang mulai diproduksi pada bulan Juni sama dengan jumlah unit yang selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan yakni sebanyak 9.000 unit.

Tahap 2:

Unit ekuivalen dihitung dengan mengalikan unit selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan dengan persentase penyelesaian. Persentase penyelesaian unit selesai dan ditransfer adalah 100%. Dengan demikian,

unit ekuivalen untuk biaya bahan baku dan biaya konversi adalah 9.000 unit (9.000 unit x 100%).

Tahap 3:

Total biaya yang diperhitungkan mencakup biaya bahan baku dan biaya konversi yang ditambahkan pada bulan Juni, yakni sebanyak Rp 36.810.

Tahap 4:

Biaya per unit ekuivalen didapatkan dengan membagi total biaya yang diperhitungkan untuk biaya bahan baku dan biaya konversi dengan masing-masing unit ekuivalen. Biaya bahan baku per unit ekuivalen adalah Rp 4/unit ekuivalen (Rp 36.000/9.000 unit) dan biaya konversi per unit ekuivalen adalah Rp 0,09/unit ekuivalen (Rp 810/9.000 unit).

Tahap 5:

Alokasi total biaya untuk *handphone* yang selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan sebesar Rp 36.810 yang didapatkan dari penjumlahan atas hasil perkalian unit ekuivalen dan biaya per unit ekuivalen untuk biaya bahan baku dan biaya konversi ((Rp 4 x 9.000 unit)+(Rp 0,09 x 9.000 unit)).

Laporan Biaya Produksi - Kasus 1			
PT KAPPO - Departemen Perakitan			
Periode Juni 2023			
Aliran Produksi	(Tahap 1)	Unit Ekuivalen	
	Unit Fisik	BBB	BK
BDP, awal	-		
Produksi dimulai selama periode Juni	9.000		
Total unit	9.000		
Selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan	9.000	9.000	9.000
BDP, akhir	-		
Total unit diperhitungkan	9.000		
Unit ekuivalen (Tahap 2)		9.000	9.000
Aliran Biaya	Total Biaya	BBB	BK
BDP, awal	-	-	-
Biaya ditambahkan pada Juni	36.810	36.000	810
Total biaya yang diperhitungkan (Tahap 3)	36.810	36.000	810
Dibagi unit ekuivalen		9.000	9.000
Biaya per unit ekuivalen (Tahap 4)		4,00	0,09
Alokasi total biaya (Tahap 5)			
Selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan	36.810	36.000	810
BDP, akhir	-	-	-
Total biaya yang diperhitungkan	36.810		

2. Jurnal

Jurnal untuk mencatat penggunaan bahan baku dalam proses produksi

Barang dalam proses – Departemen Perakitan	36.000
Persediaan bahan baku	
36.000	

Jurnal untuk mencatat penggunaan biaya konversi dalam proses produksi

Barang dalam proses – Departemen Perakitan	810
Utang gaji dan akun kredit lainnya	810

Jurnal untuk mencatat unit yang telah selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan

Barang dalam proses – Departemen Pengecekan	36.810
Barang dalam proses – Departemen Perakitan	36.810

Kasus 2: Tidak ada barang dalam proses awal, tetapi ada barang dalam proses akhir

Berikut adalah data produksi PT KAPPO untuk tipe *handphone* K-23 pada periode Juni 2023 di departemen perakitan. Biaya Bahan Baku (BBB), Biaya Konversi (BK) dan Total Biaya disajikan dalam jutaan rupiah.

	Unit fisik	BBB	BK	Total Biaya
BDP, awal	0	0	0	0
Produksi dimulai selama periode Juni	9.000			
Selesai dan ditransfer keluar	7.500			
BDP, akhir (% penyelesaian: BBB 100%; BK 80%)	1.500			
Total biaya ditambahkan pada Juni		36.000	783	36.783

Berdasarkan informasi pada Kasus 2, buatlah:

1. Laporan Biaya Produksi periode Juni 2023 di Departemen Perakitan PT KAPPO?

2. Jurnal yang diperlukan untuk mencatat biaya proses yang terjadi selama periode Juni 2023?

Pembahasan:

1. Laporan Biaya Produksi

Tahap 1:

Dari jumlah unit fisik yang mulai diproduksi pada bulan Juni sebanyak 9.000 unit, jumlah unit yang selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan hanya sebanyak 7.500 unit dan sisanya yang belum selesai diproduksi sebanyak 1.500 unit menjadi barang dalam proses akhir.

Tahap 2:

Unit ekuivalen dihitung dengan mengalikan unit *output* fisik dengan persentase penyelesaian. Unit ekuivalen dihitung atas unit selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan dan barang dalam proses akhir. Persentase penyelesaian unit selesai dan ditransfer adalah 100%, sedangkan barang dalam proses akhir adalah 100% untuk biaya bahan baku dan 80% untuk biaya konversi. Dengan demikian, unit ekuivalen biaya bahan baku adalah 9.000 unit $((7.500 \text{ unit} \times 100\%) + (1.500 \text{ unit} \times 100\%))$ dan biaya konversi adalah 8.700 unit $((7.500 \text{ unit} \times 100\%) + (1.500 \text{ unit} \times 80\%))$.

Laporan Biaya Produksi - Kasus 2			
PT KAPPO - Departemen Perakitan			
Periode Juni 2023			
	(Tahap 1)	Unit Ekuivalen	
Aliran Produksi	Unit Fisik	BBB	BK
BDP, awal	-		
Produksi dimulai selama periode Juni	9.000		
Total unit	9.000		
Selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan	7.500	7.500	7.500
BDP, akhir (BBB:1.500x100%; BK:1.500x80%)	1.500	1.500	1.200
Total unit diperhitungkan	9.000		
Unit ekuivalen (Tahap 2)		9.000	8.700
Aliran Biaya	Total Biaya	BBB	BK
BDP, awal	-	-	-
Biaya ditambahkan pada Juni	36.783	36.000	783
Total biaya yang diperhitungkan (Tahap 3)	36.783	36.000	783
Dibagi unit ekuivalen		9.000	8.700
Biaya per unit ekuivalen (Tahap 4)		4,00	0,09

Alokasi total biaya (Tahap 5)			
Selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan	30.675	30.000	675
BDP, akhir	6.108	6.000	108
Total biaya yang diperhitungkan	36.783		

Tahap 3:

Total biaya yang diperhitungkan mencakup biaya bahan baku dan biaya konversi yang ditambahkan pada bulan Juni, yakni sebanyak Rp 36.783.

Tahap 4:

Biaya per unit ekuivalen didapatkan dengan membagi total biaya yang diperhitungkan untuk biaya bahan baku dan biaya konversi dengan masing-masing unit ekuivalen. Biaya bahan baku per unit ekuivalen adalah Rp 4/unit ekuivalen (Rp 36.000/9.000 unit) dan biaya konversi per unit ekuivalen adalah Rp 0,09/unit ekuivalen (Rp 783/8.700 unit).

Tahap 5:

Alokasi total biaya untuk *handphone* yang selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan sebesar Rp 30.675 yang didapatkan dari penjumlahan atas hasil perkalian unit ekuivalen dan biaya per unit ekuivalen untuk biaya bahan baku dan biaya konversi ((Rp 4 x 7.500 unit)+(Rp 0,09 x 7.500 unit)). Sedangkan alokasi biaya untuk barang dalam proses akhir sebesar Rp 6.108 ((Rp 4 x 1.500 unit)+(Rp 0,09 x 1.200 unit)).

2. Jurnal

Jurnal untuk mencatat penggunaan bahan baku dalam proses produksi

Barang dalam proses – Departemen Perakitan	36.000
Persediaan bahan baku	36.000

Jurnal untuk mencatat penggunaan biaya konversi dalam proses produksi

Barang dalam proses – Departemen Perakitan	783
Utang gaji dan akun kredit lainnya	783

Jurnal untuk mencatat unit yang telah selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan

Barang dalam proses – Departemen Pengecekan	30.675
Barang dalam proses – Departemen Perakitan	30.675

Kasus 3: Ada barang dalam proses awal dan akhir

Berikut adalah data produksi PT KAPPO untuk tipe *handphone* K-23 pada periode Juni 2023 di departemen perakitan. Biaya Bahan Baku (BBB), Biaya Konversi (BK) dan Total Biaya disajikan dalam jutaan rupiah.

	Unit fisik	BBB	BK	Total Biaya
BDP, awal (% penyelesaian: BBB 100%; BK 70%)	3.000	12.000	189	12.189
Produksi dimulai selama periode Juni	6.000			
Selesai dan ditransfer keluar	7.500			
BDP, akhir (% penyelesaian: BBB 100%; BK 80%)	1.500			
Total biaya ditambahkan pada Juni		27.000	660	27.660

Berdasarkan informasi pada Kasus 3, buatlah:

1. Laporan Biaya Produksi periode Juni 2023 di Departemen Perakitan PT KAPPO dengan menggunakan metode rata-rata tertimbang dan FIFO?
2. Jurnal yang diperlukan untuk mencatat biaya proses yang terjadi selama periode Juni 2023?

Pembahasan:

1. Laporan Biaya Produksi

Ketika dalam suatu proses produksi terdapat barang dalam proses awal dan akhir, maka perhitungan biaya produksi akan menyesuaikan dengan metode aliran biaya yang digunakan perusahaan.

Metode rata-rata tertimbang

Tahap 1:

Dengan metode rata-rata tertimbang, jumlah unit yang selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan sebanyak 7.500 unit dengan menggabungkan unit barang dalam proses awal dengan unit yang diproduksi pada periode Juni.

Tahap 2:

Dengan metode rata-rata tertimbang, unit ekuivalen dihitung atas unit selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan dan barang dalam proses akhir. Persentase penyelesaian unit selesai dan ditransfer adalah

100%, sedangkan barang dalam proses akhir adalah 100% untuk biaya bahan baku dan 80% untuk biaya konversi. Dengan demikian, unit ekuivalen biaya bahan baku adalah 9.000 unit $((7.500 \text{ unit} \times 100\%)+(1.500 \text{ unit} \times 100\%))$ dan biaya konversi adalah 8.700 unit $((7.500 \text{ unit} \times 100\%)+(1.500 \text{ unit} \times 80\%))$.

Laporan Biaya Produksi - Kasus 3 Metode rata-rata tertimbang			
PT KAPPO - Departemen Perakitan			
Periode Juni 2023			
	(Tahap 1)	Unit Ekuivalen	
Aliran Produksi	Unit Fisik	BBB	BK
BDP, awal	3.000		
Produksi dimulai selama periode Juni	6.000		
Total unit	9.000		
Selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan	7.500	7.500	7.500
BDP, akhir (BBB:1.500x100%; BK:1.500x80%)	1.500	1.500	1.200
Total unit diperhitungkan	9.000		
Unit ekuivalen (Tahap 2)		9.000	8.700
Aliran Biaya	Total Biaya	BBB	BK
BDP, awal	12.189	12.000	189
Biaya ditambahkan pada Juni	27.660	27.000	660
Total biaya yang diperhitungkan (Tahap 3)	39.849	39.000	849
Dibagi unit ekuivalen		9.000	8.700
Biaya per unit ekuivalen (Tahap 4)		4,33	0,10
Alokasi total biaya (Tahap 5)			
Selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan	33.232	32.500	732
BDP, akhir	6.617	6.500	117
Total biaya yang diperhitungkan	39.849		

Tahap 3:

Total biaya yang diperhitungkan mencakup biaya bahan baku dan biaya konversi dari barang dalam proses awal dan yang ditambahkan pada bulan Juni, yakni sebanyak Rp 39.849.

Tahap 4:

Dengan metode rata-rata tertimbang, biaya per unit ekuivalen didapatkan dengan membagi total biaya yang diperhitungkan untuk biaya bahan baku dan biaya konversi dengan masing-masing unit ekuivalen. Biaya bahan baku per unit ekuivalen adalah Rp 4,33/unit

ekuivalen (Rp 39.000/9.000 unit) dan biaya konversi per unit ekuivalen adalah Rp 0,10/unit ekuivalen (Rp 849/8.700 unit).

Tahap 5:

Alokasi total biaya untuk *handphone* yang selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan sebesar Rp 33.232 yang didapatkan dari penjumlahan atas hasil perkalian unit ekuivalen dan biaya per unit ekuivalen untuk biaya bahan baku dan biaya konversi ((Rp 4,33 x 7.500 unit)+(Rp 0,10 x 7.500 unit)). Sedangkan alokasi biaya untuk barang dalam proses akhir sebesar Rp 6.617 ((Rp 4,33 x 1.500 unit)+(Rp 0,10 x 1.200 unit)).

Metode FIFO

Tahap 1:

Dengan metode FIFO, jumlah unit yang selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan sebanyak 7.500 unit terdiri dari 3.000 unit barang dalam proses awal dan 4.500 unit dari produksi yang dimulai bulan Juni. Sesuai dengan aliran biaya pada metode FIFO, maka setiap jumlah unit yang selesai dan ditransfer ke departemen berikutnya haruslah terlebih dahulu menyelesaikan seluruh unit barang dalam proses awal.

Tahap 2:

Dengan metode FIFO, unit ekuivalen dihitung atas unit selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan yang terdiri dari unit ekuivalen barang dalam proses awal dan unit ekuivalen dari produksi yang dimulai bulan Juni, serta unit ekuivalen barang dalam proses akhir. Penting untuk diperhatikan, dalam menghitung **unit ekuivalen barang dalam proses awal**, persentase yang digunakan sebagai pengali unit fisik adalah **persentase yang diperlukan untuk menyelesaikannya**. Sedangkan untuk perhitungan unit ekuivalen barang dalam proses akhir, persentase yang digunakan adalah persentase penyelesaian. Secara singkat, perhitungan unit ekuivalen dengan metode FIFO dapat dituliskan sebagai berikut:

Unit ekuivalen (FIFO) = ((unit BDP awal x % untuk menyelesaikan) + (unit Diselesaikan selama periode x % penyelesaian) + (unit BDP akhir x % penyelesaian))

Dengan demikian, unit ekuivalen biaya bahan baku adalah 6.000 unit $((3.000 \text{ unit} \times 0\%) + (4.500 \text{ unit} \times 100\%) + (1.500 \text{ unit} \times 100\%))$ dan biaya konversi adalah 6.600 unit $((3.000 \text{ unit} \times 30\%) + (4.500 \text{ unit} \times 100\%) + (1.500 \text{ unit} \times 80\%))$.

Tahap 3:

Total biaya yang diperhitungkan mencakup biaya bahan baku dan biaya konversi dari barang dalam proses awal dan yang ditambahkan pada bulan Juni, yakni sebanyak Rp 39.849.

Laporan Biaya Produksi - Kasus 3 Metode FIFO			
PT KAPPO - Departemen Perakitan			
Periode Juni 2023			
	(Tahap 1)	Unit Ekuivalen	
Aliran Produksi	Unit Fisik	BBB	BK
BDP, awal	3.000		
Produksi dimulai selama periode Juni	6.000		
Total unit	9.000		
Selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan:			
-Dari BDP, awal (BBB:3.000x0%;BK:3.000x30%)	3.000	-	900
-Diselesaikan selama periode Juni	4.500	4.500	4.500
BDP, akhir (BBB:1.500x100%; BK:1.500x80%)	1.500	1.500	1.200
Total unit diperhitungkan	9.000		
Unit ekuivalen (Tahap 2)		6.000	6.600
Aliran Biaya	Total Biaya	BBB	BK
BDP, awal	12.189	-	-
Biaya ditambahkan pada Juni	27.660	27.000	660
Total biaya yang diperhitungkan (Tahap 3)	39.849	27.000	660
Dibagi unit ekuivalen		6.000	6.600
Biaya per unit ekuivalen (Tahap 4)		4,50	0,10
Alokasi total biaya (Tahap 5)			
Selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan:			
-Dari BDP awal:			
-BDP awal (3.000 unit)	12.189		
-Biaya untuk menyelesaikan BDP awal	90	-	90
-Total biaya dari BDP awal	12.279		
-Diselesaikan selama periode Juni (4.500 unit)	20.700	20.250	450
Total biaya selesai dan ditransfer	32.979		
BDP, akhir	6.870	6.750	120
Total biaya yang diperhitungkan	39.849		

Tahap 4:

Dengan metode FIFO, biaya per unit ekuivalen didapatkan dengan membagi hanya biaya ditambahkan pada bulan Juni untuk biaya bahan baku dan biaya konversi dengan dengan masing-masing unit ekuivalen. Biaya bahan baku per unit ekuivalen adalah Rp 4,50/unit ekuivalen (Rp 27.000/6.000 unit) dan biaya konversi per unit ekuivalen adalah Rp 0,10/unit ekuivalen (Rp 660/6.600 unit).

Tahap 5:

Dengan metode FIFO, alokasi total biaya untuk *handphone* yang selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan sebesar Rp 32.979 yang terdiri dari biaya barang dalam proses awal (Rp 12.189), biaya untuk menyelesaikan barang dalam proses awal (Rp 90), dan biaya penyelesaian produk selama periode Juni (Rp 20.700).

2. Jurnal

Secara garis besar, proses penjurnalan baik dengan menggunakan metode rata-rata tertimbang ataupun metode FIFO hampir sama, kecuali jumlah biaya unit yang selesai dan ditransfer ke departemen berikutnya. Berikut adalah jurnal yang diperlukan untuk mencatat biaya proses yang terjadi selama Juni 2023, baik untuk metode rata-rata tertimbang dan metode FIFO:

Jurnal untuk mencatat penggunaan bahan baku dalam proses produksi

Barang dalam proses – Departemen Perakitan	27.000
Persediaan bahan baku	27.000

Jurnal untuk mencatat penggunaan biaya konversi dalam proses produksi

Barang dalam proses – Departemen Perakitan	660
Utang gaji dan akun kredit lainnya	660

Jurnal untuk mencatat unit yang telah selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan

Metode rata-rata tertimbang

Barang dalam proses – Departemen Pengecekan	33.232
Barang dalam proses – Departemen Perakitan	33.232

Metode FIFO

Barang dalam proses – Departemen Pengecekan 32.979

Barang dalam proses – Departemen Perakitan 32.979

Perbandingan metode rata-rata tertimbang dan FIFO

Berdasarkan laporan biaya produksi pada Kasus 3, terdapat perbedaan hasil perhitungan antara metode rata-rata tertimbang dan FIFO. Total biaya yang selesai dan ditransfer pada metode rata-rata tertimbang sebesar Rp 33.233, sedangkan pada metode FIFO sebesar Rp 32.979. Perbandingan perhitungan dengan metode rata-rata tertimbang dan FIFO dijelaskan dalam Tabel 6.2.

Tabel 6.2 Perbandingan metode rata-rata tertimbang dan FIFO

	METODE RATA-RATA TERTIMBANG	METODE FIFO
-Unit yang selesai dan ditransfer ke departemen berikutnya	Menggabungkan unit barang dalam proses awal dengan unit yang diproduksi pada periode saat ini.	Memisahkan unit yang berasal dari barang dalam proses awal dan dari unit yang diproduksi pada periode saat ini.
-Unit ekuivalen	Menggabungkan unit barang dalam proses awal dengan unit yang diproduksi pada periode saat ini.	Memisahkan unit ekuivalen untuk barang dalam proses awal. Khusus untuk unit ekuivalen barang dalam proses awal didapatkan dengan mengalikan unit fisik dengan persentase untuk menyelesaikan .
-Biaya per unit ekuivalen	Total biaya yang diperhitungkan menggabungkan biaya dari periode sebelumnya dan periode saat ini, yakni biaya dari barang dalam proses awal dan biaya yang ditambahkan pada periode tersebut.	Total biaya yang diperhitungkan hanya biaya yang terjadi pada periode saat ini, yakni biaya yang ditambahkan pada periode tersebut.
-Total biaya yang selesai dan ditransfer ke departemen berikutnya	Total biaya didapatkan langsung dengan mengalikan unit ekuivalen yang selesai dan ditransfer dengan biaya per unit ekuivalen.	Memperhitungkan biaya dari barang dalam proses awal dan biaya untuk menyelesaikan barang dalam proses awal .

Dari perbandingan antara metode rata-rata tertimbang dan FIFO, maka dapat diidentifikasi bahwa perhitungan metode rata-rata tertimbang lebih sederhana dibandingkan metode FIFO. Namun dilain sisi, metode rata-rata berpotensi menimbulkan distorsi karena menggabungkan biaya maupun kinerja dari periode sebelumnya dengan periode saat ini. Walaupun pada banyak kasus, distorsi yang disebabkan metode rata-rata tertimbang tidak berdampak signifikan (Hansen & Mowen, 2006).

Kasus 4: Ada biaya masukan dari departemen sebelumnya

Sesuai dengan informasi pada ilustrasi kasus pada PT KAPPO, proses produksi *handphone* melewati dua departemen yakni, departemen perakitan dan departemen pengecekan. Mengacu pada Kasus 3, terdapat 7.500 unit yang selesai dan ditransfer dari departemen perakitan ke departemen pengecekan. Perpindahan unit tersebut menimbulkan biaya Masukan. Biaya masukan adalah biaya yang ditransfer dari departemen sebelumnya. Biaya masukan dianggap sebagai komponen biaya terpisah dari BBB dan BK.

Dalam proses produksi pada departemen pengecekan, PT KAPPO memiliki kebijakan penambahan biaya bahan baku dilakukan di akhir proses di departemen pengecekan. Penambahan biaya bahan baku tersebut berupa bahan untuk pengemasan produk, yang dilakukan setelah produk lolos uji pengecekan. Penting untuk diingat bahwa kebijakan terkait kapan terjadinya biaya akan memengaruhi perhitungan dalam laporan biaya produksi.

Berikut adalah data produksi PT KAPPO untuk tipe *handphone* K-23 pada periode Juni 2023 di departemen pengecekan. Biaya Masukan (BM), Biaya Bahan Baku (BBB) dan Biaya Konversi (BK) disajikan dalam jutaan rupiah.

	Unit fisik	BM	BBB	BK
BDP, awal (% penyelesaian: BM 100%; BBB 0%; BK 90%)	500	2.250	0	54
Unit masukan selama periode Juni	7.500			
Selesai dan ditransfer keluar	7.800			
BDP, akhir	200			

	Unit fisik	BM	BBB	BK
(% penyelesaian: BM 100%; BBB 0%; BK 60%)				
Total biaya ditambahkan pada Juni			390	1.494
*Metode rata-rata tertimbang		33.232		
*Metode FIFO		32.979		

Berdasarkan informasi pada Kasus 4, buatlah:

1. Laporan Biaya Produksi periode Juni 2023 di Departemen Pengecekan PT KAPPO dengan menggunakan metode rata-rata tertimbang dan FIFO?
2. Jurnal yang diperlukan untuk mencatat biaya proses yang terjadi selama periode Juni 2023?

Pembahasan

1. Laporan biaya produksi

Metode rata-rata tertimbang

Tahap 1:

Pada bulan Juni 2023, departemen pengecekan menerima unit masukan dari departemen perakitan sebanyak 7.500 unit. Departemen pengecekan memiliki barang dalam proses awal sebanyak 500 unit, sehingga total unit untuk diproduksi selama Juni 2023 adalah 8.000 unit. Dari total unit yang diproduksi, sebanyak 7.800 unit selesai dan ditransfer ke barang jadi, sedangkan sisanya 200 unit yang belum selesai diproduksi menjadi barang dalam proses akhir.

Tahap 2:

Dengan metode rata-rata tertimbang, unit ekuivalen dihitung atas unit selesai dan ditransfer ke barang jadi dan barang dalam proses akhir. Unit ekuivalen dihitung untuk masing-masing komponen biaya, termasuk biaya masukan. Persentase penyelesaian unit selesai dan ditransfer adalah 100%, sedangkan barang dalam proses akhir adalah 100% untuk biaya masukan, 0% untuk bahan baku dan 60% untuk biaya konversi. Dengan demikian, unit ekuivalen biaya masukan adalah 8.000 unit $((7.800 \text{ unit} \times 100\%) + (200 \text{ unit} \times 100\%))$, biaya bahan baku adalah 7.800 unit $((7.800 \text{ unit} \times 100\%) + (200 \text{ unit} \times 0\%))$, dan biaya konversi adalah 7.920 unit $((7.800 \text{ unit} \times 100\%) + (200 \text{ unit} \times 60\%))$.

Laporan Biaya Produksi - Kasus 4 Metode rata-rata tertimbang				
PT KAPPO - Departemen Pengecekan				
Periode Juni 2023				
Aliran Produksi	(Tahap 1)	Unit Ekuivalen		
	Unit Fisik	BM	BBB	BK
BDP, awal	500			
Unit masukan selama periode Juni	7.500			
Total unit	8.000			
Selesai dan ditransfer ke barang jadi	7.800	7.800	7.800	7.800
BDP, akhir (BM:200x100%; BBB: 200x0%; BK:200x60%)	200	200	-	120
Total unit diperhitungkan	8.000			
Unit ekuivalen (Tahap 2)		8.000	7.800	7.920
Aliran Biaya	Total Biaya	BM	BBB	BK
BDP, awal	2.304	2.250	-	54
Biaya ditambahkan pada Juni	35.116	33.232	390	1.494
Total biaya yang diperhitungkan (Tahap 3)	37.420	35.482	390	1.548
Dibagi unit ekuivalen		8.000	7.800	7.920
Biaya per unit ekuivalen (Tahap 4)		4,44	0,05	0,20
Alokasi total biaya (Tahap 5)				
Selesai dan ditransfer ke barang jadi	36.509	34.595	390	1.525
BDP, akhir	911	887	-	23
Total biaya yang diperhitungkan	37.420			

Tahap 3:

Total biaya yang diperhitungkan mencakup biaya masukan, biaya bahan baku dan biaya konversi dari barang dalam proses awal dan yang ditambahkan pada bulan Juni, yakni sebanyak Rp 37.420.

Tahap 4:

Dengan metode rata-rata tertimbang, biaya per unit ekuivalen didapatkan dengan membagi total biaya yang diperhitungkan untuk biaya masukan, biaya bahan baku, dan biaya konversi dengan masing-masing unit ekuivalen. Biaya masukan per unit ekuivalen adalah Rp 4,44/unit ekuivalen (Rp 35.482/8.000 unit), biaya bahan baku per unit ekuivalen adalah Rp 0,05/unit ekuivalen (Rp 390/7.800 unit) dan biaya konversi per unit ekuivalen adalah Rp 0,20/unit ekuivalen (Rp 1.548/7.920 unit).

Tahap 5:

Alokasi total biaya untuk *handphone* yang selesai dan ditransfer ke barang jadi sebesar Rp 36.509 yang didapatkan dari penjumlahan biaya masukan Rp 34.595 (Rp 4,44 x 8.000 unit)), biaya bahan baku Rp 390

(Rp 0,05 x 7.800 unit)) dan biaya konversi Rp 1.525 (Rp 0,20 x 7.920 unit)). Sedangkan alokasi biaya untuk barang dalam proses akhir sebesar Rp 911 ((Rp 4,44 x 200 unit)+ (Rp 0,05 x 0 unit)+ (Rp 0,20 x 120 unit)).

Metode FIFO

Tahap 1:

Dengan metode FIFO, jumlah unit yang selesai dan ditransfer ke barang jadi sebanyak 7.800 unit terdiri dari 500 unit barang dalam proses awal dan 7.300 unit dari unit masukan selama bulan Juni. Sesuai dengan aliran biaya pada metode FIFO, maka setiap jumlah unit yang selesai dan ditransfer ke barang jadi haruslah terlebih dahulu menyelesaikan seluruh unit barang dalam proses awal.

Tahap 2:

$$\text{Unit ekuivalen (FIFO)} = ((\text{unit BDP awal} \times \% \text{ untuk menyelesaikan}) + (\text{unit Diselesaikan selama periode} \times \% \text{ penyelesaian}) + (\text{unit BDP akhir} \times \% \text{ penyelesaian}))$$

Unit ekuivalen biaya masukan adalah 7.500 unit ((500 unit x 0%)+(7.300 unit x 100%)+(200 unit x 100%)), biaya bahan baku adalah 7.800 unit ((500 unit x 100%)+(7.300 unit x 100%)+(200 unit x 0%)) dan biaya konversi adalah 7.470 unit ((500 unit x 10%)+(7.300 unit x 100%)+(200 unit x 60%)).

Tahap 3:

Total biaya yang diperhitungkan mencakup biaya masukan, biaya bahan baku dan biaya konversi dari barang dalam proses awal dan yang ditambahkan pada bulan Juni, yakni sebanyak Rp 37.167.

Tahap 4:

Dengan metode FIFO, biaya per unit ekuivalen didapatkan dengan membagi hanya biaya ditambahkan pada bulan Juni untuk biaya masukan, biaya bahan baku, dan biaya konversi dengan dengan masing-masing unit ekuivalen. Biaya masukan per unit ekuivalen adalah Rp 4,40/unit ekuivalen (Rp 32.979/7.500 unit), biaya bahan baku per unit ekuivalen adalah Rp 0,05/unit ekuivalen (Rp 390/7.800 unit), dan biaya

konversi per unit ekuivalen adalah Rp 0,20/unit ekuivalen (Rp 1.494/7.470 unit).

Tahap 5:

Dengan metode FIFO, alokasi total biaya untuk *handphone* yang selesai dan ditransfer ke barang jadi sebesar Rp 36.264 yang terdiri dari biaya barang dalam proses awal (Rp 2.304), biaya untuk menyelesaikan barang dalam proses awal (Rp 35), dan biaya penyelesaian produk selama periode Juni (Rp 33.925).

Laporan Biaya Produksi - Kasus 4 FIFO				
PT KAPPO - Departemen Pengecekan				
Periode Juni 2023				
Aliran Produksi	(Tahap 1)	Unit Ekuivalen		
	Unit Fisik	BM	BBB	BK
BDP, awal	500			
Unit masukan selama periode Juni	7.500			
Total unit	8.000			
Selesai dan ditransfer ke barang jadi:				
-Dari BDP, awal	500			
(BM:500x0%;BBB: 500x100%;BK:500x10%)		-	500	50
-Diselesaikan selama periode Juni	7.300	7.300	7.300	7.300
BDP, akhir	200			
(BM:200x100%;BBB: 200x0%;BK:200x60%)		200	-	120
Total unit diperhitungkan	8.000			
Unit ekuivalen (Tahap 2)		7.500	7.800	7.470
Aliran Biaya	Total Biaya	BM	BBB	BK
BDP, awal	2.304			
Biaya ditambahkan pada Juni	34.863	32.979	390	1.494
Total biaya yang diperhitungkan (Tahap 3)	37.167	32.979	390	1.494
Dibagi unit ekuivalen		7.500	7.800	7.470
Biaya per unit ekuivalen (Tahap 4)		4,40	0,05	0,20
Alokasi total biaya (Tahap 5)				
Selesai dan ditransfer ke barang jadi:				
-Dari BDP awal:				
-BDP awal (500 unit)	2.304			
-Biaya untuk menyelesaikan BDP awal	35	-	25	10
-Total biaya dari BDP awal	2.339			
-Diselesaikan selama periode Juni (7.300 unit)	33.925	32.100	365	1.460
Total biaya selesai dan ditransfer	36.264			
BDP, akhir	903	879	-	24
Total biaya yang diperhitungkan	37.167			

2. Jurnal

Secara garis besar, proses penjurnalan baik dengan menggunakan metode rata-rata tertimbang ataupun metode FIFO hampir sama, kecuali jumlah biaya unit masukan dan unit yang selesai dan ditransfer ke

barang jadi. Berikut adalah jurnal yang diperlukan untuk mencatat biaya proses yang terjadi selama Juni 2023, baik untuk metode rata-rata tertimbang dan metode FIFO:

Jurnal untuk mencatat unit masukan dari departemen perakitan

Jurnal ini telah dilakukan sebelumnya, bisa dilihat pada Kasus 3 pada “Jurnal untuk mencatat unit yang telah selesai dan ditransfer ke departemen pengecekan”

Jurnal untuk mencatat penggunaan bahan baku dalam proses produksi

Barang dalam proses – Departemen Pengecekan	390
Persediaan bahan baku	390

Jurnal untuk mencatat penggunaan biaya konversi dalam proses produksi

Barang dalam proses – Departemen Pengecekan	1.494
Utang gaji dan akun kredit lainnya	1.494

Jurnal untuk mencatat unit yang telah selesai dan ditransfer ke barang jadi

Metode rata-rata tertimbang

Persediaan barang jadi	36.509
Barang dalam proses – Departemen Pengecekan	36.509

Metode FIFO

Persediaan barang jadi	36.264
Barang dalam proses – Departemen Pengecekan	36.264



BAB 7

Penetapan Harga Jual

Harga jual adalah sejumlah kompensasi (uang ataupun barang) yang dibutuhkan untuk mendapatkan sejumlah kombinasi barang atau jasa. Perusahaan selalu menetapkan harga produknya dengan harapan produk tersebut laku terjual dan boleh memperoleh laba yang maksimal. Hansen & Mowen (2019) mendefinisikan “harga jual adalah jumlah moneter yang dibebankan oleh suatu unit usaha kepada pembeli atau pelanggan atas barang atau jasa yang dijual atau diserahkan”.

Menurut Mulyadi (2005) “pada prinsipnya harga jual harus dapat menutupi biaya penuh ditambah dengan laba yang wajar. Harga jual sama dengan biaya produksi ditambah mark-up”. Jadi dapat disimpulkan bahwa harga jual adalah sejumlah biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk memproduksi suatu barang atau jasa ditambah dengan persentase laba yang diinginkan perusahaan, oleh karena itu untuk mencapai laba yang diinginkan oleh perusahaan salah satu cara yang dilakukan untuk menarik minat konsumen adalah dengan cara menentukan harga yang tepat untuk produk yang terjual. Harga yang tepat adalah harga yang sesuai dengan kualitas produk suatu barang dan harga tersebut dapat memberikan kepuasan kepada konsumen.

A. TUJUAN PENETAPAN HARGA JUAL BARANG ATAU JASA

Tujuan sebuah entitas bisnis atau perusahaan adalah memperoleh laba atas bisnis yang dijalankan. Selain untuk meningkatkan kemakmuran dari pemilik

perusahaan, besaran laba yang diperoleh juga dimanfaatkan oleh perusahaan untuk melakukan ekspansi usaha serta memberikan garansi keberlanjutan bisnis dari perusahaan tersebut. Secara umum, laba dapat ditingkatkan dengan dua cara, yaitu meningkatkan pendapatan atau melakukan efisiensi biaya. Dalam konteks pendapatan, selain mutu produk dari barang atau jasa yang akan dijual, harga jual dari barang atau jasa tersebut juga dapat memengaruhi tingkat penjualan dari produk tersebut. Penetapan harga jual suatu produk berupa barang atau jasa yang terlalu tinggi (*overestimated*) berpotensi menurunkan jumlah unit produk yang dijual perusahaan. Sebaliknya, penetapan harga jual yang terlalu rendah (*underestimated*) berpotensi menimbulkan kerugian bagi perusahaan. Oleh karena itu, sebuah entitas bisnis atau perusahaan perlu melakukan penetapan harga jual dan melakukan evaluasi secara periodik agar barang atau jasa yang ditawarkan kepada konsumen dapat bersaing dengan kompetitor sejenis. Lebih spesifik, tujuan dari penetapan harga jual barang atau jasa sebagai berikut (Kotler, 2019):

1. Kelangsungan Hidup Perusahaan.

Perusahaan menetapkan tujuan ini apabila menghadapi kelebihan kapasitas produksi, persaingan yang ketat atau perubahan selera konsumen. Dalam hal ini, bertahan hidup lebih utama daripada menghasilkan keuntungan. Demi kelangsungan hidup perusahaan, disusun strategi dengan menetapkan harga jual yang rendah. Dengan penetapan harga jual yang lebih rendah, perusahaan berharap barang atau jasa yang ditawarkan dapat tetap terjual sesuai dengan target penjualan yang telah ditetapkan.

2. Peningkatan Arus Keuntungan

Perusahaan dapat memaksimalkan laba jangka pendek apabila perusahaan lebih mementingkan prestasi keuangan jangka pendeknya dibandingkan jangka panjang. Perusahaan mempunyai keuntungan untuk menetapkan harga yang dapat memaksimalkan laba jangka pendek dengan anggapan bahwa terdapat hubungan antara permintaan

dan biaya dengan tingkatan harga yang akan menghasilkan laba maksimum yang ingin dicapai.

3. Keunggulan Kualitas Produk

Dalam hal ini, perusahaan menetapkan harga yang tinggi supaya kualitas produksi tetap terjamin. Ada kemungkinan perusahaan mempunyai keinginan untuk memasarkan produk dengan kualitas tinggi atau ingin menjadi pemimpin dalam kualitas produk di pasarnya. Pada umumnya perusahaan semacam ini menetapkan harga yang tinggi dengan tujuan agar dapat menutup tingginya dalam menghasilkan mutu produk yang tinggi.

4. Meningkatkan Penjualan

Peningkatan penjualan akan memengaruhi penerimaan perusahaan, jumlah produksi dan laba perusahaan. Perusahaan selalu menginginkan jumlah penjualan yang tinggi untuk menunjang kelangsungan hidupnya. Peningkatan penjualan dapat dilakukan melalui bauran pemasaran yang agresif. Pengembangan produk dengan memperbaiki atau menawarkan produk-produk baru dapat meningkatkan penjualan. Pada satu sisi, perusahaan dapat meningkatkan volume penjualan dengan tetap mempertahankan tingkat labanya. Sedangkan di sisi lain, manajemen dapat memutuskan untuk meningkatkan volume penjualan melalui strategi pemotongan harga atau penetapan harga yang agresif dengan menanggung risiko.

5. Mempertahankan dan Meningkatkan Bagian Pasar

Salah satu strategi yang dapat di tempuh perusahaan adalah mempertahankan dan meningkatkan pangsa pasar yaitu dengan harga jual barang atau produk yang rendah. Banyak perusahaan menetapkan harga yang rendah untuk mempertahankan dan memperbesar pangsa pasar. Dengan makin banyaknya kompetitor barang atau jasa yang sejenis, perusahaan dapat mempertimbangkan harga jual sebagai salah satu strategi untuk memperoleh keunggulan kompetitif.

B. FAKTOR – FAKTOR YANG MEMENGARUHI PENETAPAN HARGA JUAL

Keputusan dalam penetapan harga jual dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor yang berasal dari internal perusahaan maupun eksternal perusahaan. Faktor internal perusahaan yang dapat memengaruhi penetapan harga jual suatu produk barang atau jasa yang pertama yaitu target pemasaran. Target pemasaran dalam jangka pendek adalah mempertahankan produk yang dijual dan dapat bersaing dengan produk lain. Kedua, bauran pemasaran. Dalam rangka strategi bauran pemasaran, harga harus ditetapkan sedemikian sehingga terdapat produk yang dapat menyubsidi produk lain yang belum mampu menciptakan laba. Ketiga, target perolehan laba. Penetapan harga jual produk barang atau jasa harus mempertimbangkan tingkat laba yang ingin diperoleh perusahaan. Keempat, kualitas produk. Kualitas produk yang akan dijual juga menjadi salah satu faktor yang memengaruhi harga jual. Selain itu, kekhasan suatu produk juga dapat menambah nilai dari produk tersebut, sehingga perusahaan dapat mempertimbangkan nilai intrinsik produk dalam rumusan harga jual produk. Kelima, biaya produksi. Faktor biaya produksi merupakan salah satu unsur utama dalam memperhitungkan harga jual produk, terutama biaya-biaya yang terkait dengan harga pokok produksi dari suatu barang atau jasa.

Selain faktor internal, beberapa faktor yang berasal dari eksternal perusahaan juga dapat memengaruhi keputusan dalam penetapan harga jual suatu produk. Faktor eksternal yang dapat memengaruhi penetapan harga jual suatu produk meliputi pertama, pelanggan. Pelanggan menjadi sangat penting bagi perusahaan karena merupakan sumber utama perolehan pendapatan perusahaan, sehingga permasalahan-permasalahan dan karakteristik pelanggan harus dipertimbangkan oleh perusahaan dalam penetapan harga jual. Kedua yaitu tingkat persaingan. Tingkat persaingan juga dapat menjadi faktor yang memengaruhi penetapan harga jual suatu produk. Sejalan dengan tujuan target pasar, perusahaan harus mempertimbangkan harga jual produk agar dapat memenangkan persaingan dengan kompetitor lainnya. Ketiga yaitu peraturan perundang-undangan yang relevan. Beberapa barang atau jasa, terutama barang atau jasa yang

menjadi kebutuhan primer masyarakat, penetapan harga jual eceran tertinggi (HET) barang atau jasa tersebut ditetapkan oleh pemerintah melalui peraturan perundang-undangan. Selain itu, peraturan perpajakan seperti Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan atas Barang Mewah (PPN & PPnBM) juga dapat meningkatkan harga jual suatu produk.

C. METODE PENETAPAN HARGA JUAL

Secara umum, penetapan harga jual suatu produk dapat dilakukan dengan cara mengakumulasi biaya yang telah dikeluarkan untuk memproduksi barang atau jasa ditambah dengan ekspektasi laba yang diinginkan oleh perusahaan.

Harga Jual = Biaya Produksi + Ekspektasi Laba (dalam bentuk %)

Perhitungan biaya produksi yang akan menjadi dasar utama dalam penetapan harga jual produk dapat dilakukan dengan pendekatan *cost plus*. Pendekatan ini mempunyai tiga metode dalam memperhitungkan jumlah biaya produksi.

1. Metode *Cost Plus - Total Cost*

Metode perhitungan harga jual dengan metode *cost plus - total cost* dilakukan dengan melakukan akumulasi biaya secara total dan ditambah dengan laba yang diinginkan. Beberapa informasi yang harus diketahui untuk menghitung harga jual produk dengan metode *cost plus - total cost* adalah sebagai berikut:

- a. Jumlah biaya produksi,
- b. Jumlah total biaya
- c. Jumlah biaya per unit,
- d. Laba yang diharapkan,
- e. Persentase laba dan jumlah biaya,
- f. Laba per unit.

Ilustrasi Perhitungan harga jual menggunakan metode *cost plus - total cost* PT ABC mempunyai data produksi sebagai berikut:

Jumlah produksi 20.000 unit		
Fixed cost	- Biaya <i>Overhead</i> Produksi	Rp 12.000.000
	- Biaya penjualan	Rp 8.000.000
	- Biaya umum dan administrasi	Rp 10.000.000
Variable cost	- Bahan Baku (per unit)	Rp 6.000
	- Upah tenaga kerja (per unit)	Rp 4.000
	- Biaya <i>Overhead</i> Produksi (per unit)	Rp 2.000
	- Biaya penjualan (per unit)	Rp 1.200
	- Biaya umum dan administrasi (per unit)	Rp 800

Laba ditetapkan sebesar 20% dari total investasi untuk kegiatan produksi sebesar Rp 200.000.000. Dari informasi di atas, perhitungan harga jual per unit sebagai berikut.

1	Biaya Produksi	
	Bahan baku 20.000 unit x Rp 6.000	Rp 120.000.000
	Upah tenaga kerja 20.000 unit x Rp 4.000	Rp 80.000.000
	Biaya <i>Overhead</i> Produksi (variabel) 20.000 unit x Rp 2.000	Rp 40.000.000
	Biaya <i>Overhead</i> Produksi (fixed)	Rp 12.000.000
	Total Biaya Produksi	Rp 252.000.000
2	Total Cost	
	Total Biaya Produksi	Rp 252.000.000
	Biaya penjualan (variabel) 20.000 unit x Rp 1.200	Rp 24.000.000
	Biaya penjualan (fixed)	Rp 8.000.000
	Biaya umum dan administrasi (variabel) 20.000 unit x Rp 800	Rp 16.000.000
	Biaya umum dan administrasi (fixed)	Rp 10.000.000
	Total cost	Rp 310.000.000
	Biaya per unit Rp 310.000.000 / 20.000	
3	unit	Rp 15.500
	Laba yang diharapkan 20% x Rp	
4	200.000.000	Rp 40.000.000
	Persentase laba terhadap total	12,90%
5	cost	
	(Rp 40.000.000 / Rp 310.000.000) x 100%	
	Laba per unit Rp 15.500 x	
6	12,90%	Rp 2.000
7	Harga jual per unit: Rp 15.500 + Rp 2.000	Rp 17.500

2. Metode *Cost Plus - Product Cost*

Dalam metode *cost plus - product cost*, penetapan harga jual produk memasukkan unsur *mark up*. Unsur *mark up* tersebut merupakan akumulasi dari laba yang diharapkan, beban penjualan, dan beban umum dibagi dengan total biaya produksi. Pada perhitungan terakhir, persentase nilai *mark up* tersebut menambah biaya produksi per unit.

Dengan komponen dan nilai yang sama pada ilustrasi 1, langkah-langkah perhitungan harga jual produk dengan metode *cost plus – product cost* dapat dijelaskan pada ilustrasi 2 berikut ini.

Ilustrasi 2 PT ABC mempunyai data produksi sebagai berikut:

Jumlah produksi 20.000 unit		
Fixed cost	- Biaya <i>Overhead</i> Produksi	Rp 12.000.000
	- Biaya penjualan	Rp 8.000.000
	- Biaya umum dan administrasi	Rp 10.000.000
	Bahan Baku (per	
Variable cost	- unit)	Rp 6.000
	- Upah tenaga kerja (per unit)	Rp 4.000
	- Biaya <i>Overhead</i> Produksi (per unit)	Rp 2.000
	- Biaya penjualan (per unit)	Rp 1.200
	Biaya umum dan administrasi (per	
	- unit)	Rp 800

Laba ditetapkan sebesar 20% dari total investasi untuk kegiatan produksi sebesar Rp 200.000.000. Dari informasi di atas, perhitungan harga jual per unit sebagai berikut.

1 Biaya Produksi		
-	Biaya bahan baku 20.000 unit x Rp 6.000	Rp 120.000.000
-	Upah tenaga kerja 20.000 unit x Rp 4.000	Rp 80.000.000
-	Biaya <i>Overhead</i> Produksi (Variabel) 20.000 unit x Rp 2.000	Rp 40.000.000
-	Biaya <i>Overhead</i> Produksi	Rp 12.000.000
	Jumlah biaya produksi	Rp 252.000.000
2 Persentase Mark up		
-	Laba 20% x Rp 200.000.000	Rp 40.000.000
-	Biaya umum dan administrasi (variabel) 20.000 unit x Rp 800	Rp 16.000.000
-	Biaya umum dan administrasi (fixed)	Rp 10.000.000
-	Biaya penjualan (variabel) 20.000 unit x Rp 1.200	Rp 24.000.000
-	Biaya penjualan (fixed)	Rp 8.000.000
	Jumlah mark up	Rp 98.000.000
	% mark up: (Rp 98.000.000 / 252.000.000) x 100%	38,88%
3	Biaya Produksi per unit: Rp 252.000.000 / 20.000 unit	Rp 12.600
4	Mark up: Rp 12.600 x 38,88%	Rp 4.899
5	Harga jual produk	Rp 17.499

3. Metode *Cost Plus – Variable Cost*

Dalam metode *cost plus – variable cost*, penetapan harga jual produk memasukkan unsur *mark up*. Unsur *mark up* tersebut merupakan akumulasi dari laba yang diharapkan, total biaya tetap. Pada perhitungan

terakhir, persentase nilai *mark up* tersebut menambah biaya produksi per unit. Dengan komponen dan nilai yang sama pada ilustrasi 1, langkah-langkah perhitungan harga jual produk dengan metode *cost plus - product cost* dapat dijelaskan pada ilustrasi 3 berikut ini.

PT ABC mempunyai data produksi sebagai berikut:

Jumlah produksi 20.000 unit		
Fixed cost	- Biaya <i>Overhead</i> Produksi	Rp 12.000.000
	- Biaya penjualan	Rp 8.000.000
	- Biaya umum dan administrasi	Rp 10.000.000
Variable cost	- Bahan Baku (per unit)	Rp 6.000
	- Upah tenaga kerja (per unit)	Rp 4.000
	- Biaya <i>Overhead</i> Produksi (per unit)	Rp 2.000
	- Biaya penjualan (per unit)	Rp 1.200
	- Biaya umum dan administrasi (per unit)	Rp 800

1	Biaya variabel	
	- Biaya bahan baku 20.000 unit x Rp 6.000	Rp 120.000.000
	- Upah tenaga kerja 20.000 unit x Rp 4.000	Rp 80.000.000
	- Biaya <i>Overhead</i> Produksi (Variabel) 20.000 unit x Rp 2.000	Rp 40.000.000
	- Biaya umum dan administrasi (variabel) 20.000 unit x Rp 800	Rp 16.000.000
	- Biaya penjualan (variabel) 20.000 unit x Rp 1.200	Rp 24.000.000
	Total biaya variabel	Rp 280.000.000
2	Persentase <i>Mark up</i>	
	- Laba 20% x Rp 200.000.000	Rp 40.000.000
	- Biaya <i>Overhead</i> Produksi	Rp 12.000.000
	- Biaya umum dan administrasi (fixed)	Rp 10.000.000
	- Biaya penjualan (fixed)	Rp 8.000.000
	Jumlah <i>mark up</i>	Rp 70.000.000
	% <i>mark up</i> : (Rp 70.000.000 / Rp 280.000.000) x 100%	25%
3	Biaya variabel per unit: Rp 280.000.000 / 20.000 unit	Rp 14.000
4	<i>Mark up</i> : Rp 14.000 x 25%	Rp 3.500
5	Harga Jual Produk	Rp 17.500

D. METODE LAIN PENETAPAN HARGA JUAL

1. Metode *Cost-type Contract (Cost-type Contract Pricing)*

Cost-type contract merupakan kontrak pembuatan produk atau jasa yang pihak pembeli setuju untuk membeli produk atau jasa pada harga yang

didasarkan pada total biaya yang sesungguhnya dikeluarkan oleh produsen ditambah dengan laba yang dihitung sebesar persentase tertentu dari total biaya sesungguhnya tersebut. Dalam metode ini, harga jual yang dibebankan kepada pelanggan dihitung berdasarkan biaya penuh sesungguhnya yang telah dikeluarkan untuk memproduksi dan memasarkan produk, berbeda dengan metode *cost-plus pricing* yang menggunakan taksiran biaya penuh sebagai dasar.

2. Metode *Special Order Pricing*

Pesanan khusus adalah pesanan yang diterima oleh perusahaan di luar pesanan reguler perusahaan. Biasanya, pelanggan yang melakukan pesanan khusus meminta harga di bawah harga jual normal, bahkan sering kali harga yang diminta oleh pelanggan berada di bawah biaya penuh karena biasanya pesanan khusus mencakup jumlah yang besar. Dalam mempertimbangkan penerimaan pesanan khusus, informasi akuntansi diferensial merupakan dasar yang dipakai sebagai landasan penentuan harga jual. Jika harga yang diminta oleh pemesan (harga jual pesanan khusus) lebih besar dari biaya diferensial yang berupa biaya variabel untuk memproduksi dan memasarkan pesanan khusus tersebut, maka pesanan khusus dapat dipertimbangkan untuk diterima. Biaya diferensial yang dipakai sebagai landasan penentuan harga jual pesanan khusus dapat pula terdiri dari biaya variabel dan biaya tetap, manakala pesanan khusus diperkirakan menyebabkan perubahan volume kegiatan melampaui kisar perubahan yang menjadikan biaya tetap bertambah.

3. Penentuan Harga Jual Produk atau Jasa yang Dihasilkan oleh Perusahaan yang Diatur dengan Peraturan Pemerintah

Produk dan jasa yang dihasilkan untuk memenuhi kebutuhan pokok masyarakat luas, seperti listrik, air, telepon dan telegraf, transportasi, dan jasa pos diatur dengan Peraturan Pemerintah. Harga jual produk dan jasa tersebut ditentukan berdasarkan biaya penuh masa yang akan datang ditambah dengan laba yang diharapkan. Dalam penentuan harga jual yang diatur dengan Peraturan Pemerintah, biaya penuh masa yang akan datang yang dipakai sebagai dasar penentuan harga jual tersebut

dihitung dengan menggunakan pendekatan *full costing* saja karena pendekatan *variable costing* tidak diterima sebagai prinsip akuntansi yang lazim.

BAB 8

Penentuan Harga Transfer

A. PENGERTIAN HARGA TRANSFER

Praktik harga transfer (*transfer price*) merupakan bagian penting dari sebuah perusahaan yang melakukan transaksi pertukaran barang dan jasa antar divisi atau perusahaan dalam satu grup. *Transfer price* adalah harga yang dibebankan jika satu segmen perusahaan menyediakan barang atau jasa kepada segmen lain dari perusahaan yang sama (Garrison, Noreen and Brewer, 2014). Harga transfer adalah harga yang ditagihkan untuk barang yang ditransfer dari satu divisi ke divisi lainnya. (Hansen dan Moven, 2013)

Tiga poin utama yang harus ditekankan dalam memahami harga transfer:

1. Harga transfer yang ditetapkan antar setiap divisi, anak perusahaan, ataupun perusahaan lain yang ada di dalam satu payung besar perusahaan yang sama lainnya memiliki nilai yang sama, tergantung dari harga pasar.
2. harga transfer berperan penting dalam mengurangi beban pajak pada perusahaan besar yang menaungi semua anak perusahaan ataupun afiliasi lain yang ada di bawahnya.
3. Perusahaan multinasional yang memiliki kantor cabang di negara lain akan menetapkan *transfer pricing* uang lebih tinggi pada negara yang menetapkan pajak tinggi. Sebaliknya, perusahaan akan menerapkan *transfer pricing* uang lebih rendah untuk meningkatkan keuntungan pada negara yang memberikan pajak rendah.

B. TUJUAN PENETAPAN HARGA TRANSFER

Harga transfer merupakan mekanisme untuk mendistribusikan pendapatan jika pusat laba atau lebih bertanggung jawab atas pengembangan, pembuatan, dan pemasaran sesuatu sehingga masing-masing harus berbagi pendapatan yang dihasilkan ketika produk tersebut terjual.

Ada beberapa hal dari tujuan harga transfer yang meliputi

1. Pengoptimalan atas penghasilan global setelah dipotong pajak ;
2. Evaluasi kinerja cabang perusahaan mancanegara;
3. Mengupayakan keamanan posisi kompetitif, upaya keamanan ini bertujuan untuk
 - a. memaksimalkan penghasilan global,
 - b. mengamankan posisi kompetitif cabang perusahaan,
 - c. mengevaluasi kinerja cabang perusahaan mancanegara,
 - d. menghindari pengendalian devisa,
 - e. mengurangi risiko moneter,
 - f. mengatur arus kas cabang perusahaan,
 - g. membina hubungan baik dengan administrasi setempat
4. Mengurangi risiko keuangan
5. Mengatur arus kas pada cabang perusahaan
6. Mengurangi risiko pengambilalihan pemerintah
7. Mengurangi beban tanggungan pajak dan bea masuk

Harga Transfer harus dirancang sedemikian rupa supaya mencapai beberapa sasaran sebagai berikut

1. Memberikan informasi yang relevan kepada masing-masing unit usaha untuk menentukan timbal balik yang optimum antara biaya dan pendapatan perusahaan.
2. Menghasilkan keputusan yang selaras dengan cita-cita, maksudnya sistem harus dirancang sedemikian rupa agar keputusan yang meningkatkan laba unit usaha juga akan meningkatkan laba perusahaan.
3. Membantu pengukuran kinerja ekonomi dari tiap unit usaha.
4. Memberikan sistem harus mudah dimengerti dan dikelola.

C. PENERAPAN HARGA TRANSFER DI PERUSAHAAN

Harga transfer sering memicu masalah, terutama pada penentuan harga sepakatnya karena melibatkan dua unit, yaitu unit pembeli dan unit penjual, dan harga transfer juga memengaruhi pengukuran laba unit, harga transfer yang tinggi akan merugikan unit pembeli sedangkan harga transfer yang terlalu rendah akan merugikan unit penjual, maka penentuan harga transfer menjadi hal yang sangat penting. Contoh penerapan Harga transfer sebagai berikut: PT Intan memproduksi Mobil X di Malaysia, sedangkan PT Citra mendistribusikan mobil X tersebut di negara India. PT Intan dan PT Citra adalah anak Perusahaan PT Mitra Bersaing yang tentunya seluruh modal dari PT Mitra Bersaing. Ketika Mobil X dijual di kedua negara tersebut, maka PT Mitra Bersaing tidak mempunyai kendali atas harga jualnya. Hal tersebut tergantung dari tingkat penawaran dan permintaan yang ada pada kedua negara tersebut. Satu hal yang hanya bisa dikendalikan oleh PT Mitra Bersaing adalah *transfer pricing* pada PT Intan dan PT Citra. Harga jual yang dilakukan oleh PT Intan dan PT Citra tidak terlalu penting untuk PT Mitra Bestari, karena harganya sudah diperhitungkan, dan PT Mitra Bestari tetap meraih keuntungan. Namun bila dilihat dari sisi pajak, hal tersebut menjadi sangat penting. Beban Pajak yang diterapkan oleh negara Malaysia dan India berbeda. Jadi, PT Mitra Bestari ingin memperoleh profit dari keuntungan setelah kena pajak. Oleh karena itu, PT Mitra Bestari selaku pemilik saham bisa memanfaatkan pengaruhnya dalam menetapkan *transfer pricing* pada PT Intan dan PT Citra agar mendapatkan keuntungan yang lebih besar dan juga pajak yang lebih rendah. Misalkan pajak di negara Malaysia lebih tinggi daripada negara India, maka biaya transfer ke perusahaan India akan ditingkatkan.

D. CARA MENENTUKAN HARGA TRANSFER

Ada 2 cara dalam menentukan harga transfer yaitu:

1. Harga Transfer Berdasarkan Biaya

Dasar yang umum adalah biaya standar. Biaya aktual tidak boleh digunakan karena faktor inefisiensi produksi akan diteruskan ke pusat

laba pembelian. Jika biaya standar yang digunakan, maka dibutuhkan suatu insentif untuk menetapkan standar yang ketat dan untuk meningkatkan standar tersebut.

Dalam menghitung *mark up* laba, terdapat dua keputusan: (1) apa dasar *mark up* laba dan (2) tingkat laba yang diperbolehkan. Dasar yang paling mudah dan umum dipergunakan adalah persentase dari biaya. Jika dasar tersebut digunakan maka tidak ada pertimbangan atas modal yang diperlukan. Dasar yang secara konsep lebih baik adalah persentase dari investasi, tetapi untuk menghitung investasi yang akan dikenakan ke setiap produk yang dihasilkan dapat menimbulkan permasalahan teknis. Jika menggunakan dasar biaya historis suatu aktiva, maka fasilitas baru yang dirancang untuk mengurangi harga secara aktual dapat meningkatkan biaya karena aktiva yang lama menjadi dinyatakan terlalu rendah.

Masalah kedua dalam penyisihan laba adalah besarnya jumlah laba. Persepsi dari manajemen senior atas kinerja keuangan dari suatu pusat laba akan dipengaruhi oleh laba yang ditunjukkan oleh pusat laba tersebut. Solusi konseptual adalah membuat penyisihan laba berdasarkan investasi yang dibutuhkan untuk memenuhi volume yang diminta oleh pusat laba pembelian.

Nilai investasi tersebut dihitung pada tingkat standar, dengan aktiva tetap dan persediaan pada tingkat biaya penggantian (*replacement cost*).

2. Biaya Tetap dan Laba Hulu

Penetapan harga transfer dapat menimbulkan permasalahan yang cukup serius dalam perusahaan yang terintegrasi. Pusat laba yang pada akhirnya menjual produk ke pihak luar mungkin tidak menyadari jumlah biaya tetap dan laba bagian hulu yang terkandung di dalam harga pembelian internal. Bahkan jika hal itu disadari, pusat laba mungkin enggan untuk mengurangi labanya guna mengoptimalkan laba perusahaan.

Adapun metode yang dapat digunakan perusahaan untuk mengatasi masalah ini adalah dengan cara berikut:

Persetujuan antarunit usaha

Beberapa perusahaan membuat mekanisme formal di mana wakil-wakil dari unit pembelian dan penjualan bertemu secara berkala untuk memutuskan harga penjualan ke pihak luar dan pembagian laba untuk produk-produk dengan biaya tetap dan laba bagian hulu yang signifikan. Mekanisme ini hanya bekerja bila proses peninjauannya terbatas pada keputusan-keputusan yang melibatkan jumlah bisnis yang signifikan bagi paling tidak satu pusat laba. Jika tidak demikian maka negosiasi ini akan sia-sia.

Dua langkah penentuan harga

Cara lain untuk mengatasi masalah ini adalah dengan membuat harga transfer yang meliputi dua beban. Pertama, untuk setiap unit yang terjual, pembebanan biaya dilakukan dalam jumlah yang sama dengan biaya variabel standar produksi. Kedua, pembebanan biaya berkala dilakukan dalam jumlah sama dengan biaya tetap yang berkaitan dengan fasilitas yang disediakan untuk unit pembelian.

Pembagian Laba

Jika sistem penentuan harga dua langkah tidak dapat digunakan, maka sistem pembagian laba (bagi hasil) dapat digunakan untuk menghubungkan keselarasan antara kepentingan unit usaha dan perusahaan. Sistem tersebut beroperasi dengan cara sebagai berikut:

- a. Produk tersebut ditransfer ke unit pemasaran pada biaya variabel standar.
- b. Setelah produk tersebut dijual, unit-unit usaha yang dihitung menghasilkan kontribusi, yang merupakan harga penjualan, biaya variabel, produksi dan pemasaran.

Metode penentuan harga ini mungkin tepat jika permintaan akan produk yang dihasilkan tidak cukup stabil untuk penyediaan lokasi permanen, seperti dalam metode dua langkah, pada umumnya, metode

ini benar-benar membuat unit permintaan pemasok selaras dengan kepentingan perusahaan.

Dua Kelompok Harga

Dalam metode ini, pendapatan unit produksi akan dikreditkan pada harga jual ke luar dan unit pembelian dibutuhkan dengan total biaya standar. Selisihnya dibebankan pada kantor pusat dan kompilasi laporan keuangan unit usaha dikonsolidasikan. Metode penentuan harga transfer yang dikeluarkan ini menggunakan konflik antara unit pembelian dan penjualan yang tidak dapat disetujui oleh metode yang lain. Baik unit pembelian maupun penjualan memperoleh manfaat dari metode ini.

Tetapi, ada beberapa kelemahan dari sistem yang menggunakan dua kelompok harga, seperti:

- a. Jumlah laba unit usaha akan lebih besar dari laba perusahaan secara keseluruhan.
- b. Sistem ini membuat suatu ilusi bahwa unit usaha menghasilkan uang, sementara pada perusahaan yang mengeluarkan dana karena debit ke kantor pusat.

E. JENIS HARGA TRANSFER

1. Harga Transfer Negosiasi

Harga transfer negosiasi (*negotiated transfer price*) adalah harga transfer yang disepakati antara divisi penjualan dengan divisi pembelian. Harga transfer negosiasi memiliki beberapa keunggulan. Pertama, pendekatan ini melindungi otonomi divisi dan konsisten dengan semangat desentralisasi. Kedua, manajer divisi cenderung memiliki informasi yang lebih baik mengenai potensi biaya dan manfaat dari transfer tersebut daripada pihak – pihak lain di dalam perusahaan.

Contoh berikut akan membantu memahami harga transfer negosiasi. Harris & Louder, Ltd memiliki restoran siap saji dan produsen makanan kecil dan minuman di Inggris. Salah satu restorannya, Pizza Maven, melayani berbagai minuman bersama dengan pizza. Salah satu dari minuman tersebut adalah bir jahe. Harris & Louder baru saja

membeli divisi baru, Imperial Beverages, yang menghasilkan minuman jahe spesial. Direktur Imperial Beverage telah mendekati direktur Pizza Maven mengenai pembelian minuman jahe spesial untuk penjualan di restoran Pizza Maven untuk menggantikan merek minuman jahe yang biasa dipakai. Manajer di Pizza Maven setuju bahwa kualitas minuman jahe sebanding dengan kualitas yang biasa mereka gunakan.

Imperial Beverage:

Kapasitas produksi jahe special setiap bulan	10.000 barel
Biaya <i>variable</i> / barel jahe spesial	£ 8 / barel
Biaya – biaya tetap per bulan	£ 70.000
Harga jual minuman jahe spesial di pasar luar	£ 20 / barel

Pizza Maven :

Harga beli merek minuman jahe yang biasa digunakan	£ 18 / barel
Konsumsi minuman jahe bulanan	2000 barel

Harga transfer terendah yang dapat diterima divisi penjualan :

Divisi penjualan, akan tertarik pada transfer hanya jika labanya meningkat. Jelas, harga transfer tidak boleh berada di bawah biaya *variable* per barel yaitu sebesar £ 8.

Perspektif Penjual =

$$\text{Harga Transfer} \geq \text{Biaya Variabel per unit} + \frac{\text{Total Margin Kontribusi atas Penjualan yang hilang}}{\text{Jumlah Unit yang ditransfer}}$$

Harga transfer terendah yang dapat diterima divisi pembelian:

Pizza Maven akan tertarik pada transfer hanya jika labanya meningkat. Pada kasus ini, apabila divisi pembelian memiliki pemasok luar, keputusan dari divisi pembelian sangat sederhana. Pihak Mawen akan membeli dari divisi lain dalam Perusahaan apabila harganya lebih rendah dari harga pemasok.

Perspektif Pembeli =

$$\text{Harga Transfer} \leq \text{Biaya Pembelian dari pemasok luar}$$

Jika tidak ada pemasok luar =

$$\text{Harga Transfer} \leq \text{Laba yang akan diterima per unit yang dijual (tidak termasuk harga transfer)}$$

2. Harga Transfer Berdasarkan Harga Pasar

Beberapa bentuk harga pasar yang kompetitif yaitu harga yang dibebankan pada suatu barang atau jasa di pasar terbuka sering kali dianggap sebagai pendekatan terbaik dalam penentuan harga transfer terutama jika negosiasi harga transfer terhenti.

Pendekatan harga pasar dirancang untuk situasi di mana terdapat pasar luar untuk barang atau jasa yang ditransfer; barang atau jasa dijual dalam bentuknya yang sekarang ke konsumen luar jika divisi penjualan tidak memiliki kapasitas menganggur, harga pasar di luar adalah pilihan sempurna untuk harga transfer. Alasannya adalah, dari sudut pandang, biaya transfer yang sebenarnya adalah biaya peluang atas pendapatan yang hilang dari penjualan ke pihak luar. Apakah produk tersebut ditransfer secara internal atau dijual ke pasar luar, biaya produksinya akan tepat sama. Jika harga pasar digunakan sebagai harga transfer, manajer divisi penjualan tidak akan kehilangan apapun dengan melakukan transfer, dan manajer divisi pembelian akan mendapatkan sinyal yang tepat mengenai berapa banyak sesungguhnya biaya yang ditanggung perusahaan untuk terlaksananya transfer tersebut.

3. Harga Transfer Divisi Penjualan Berdasarkan Biaya

Perusahaan juga banyak yang menetapkan harga transfer berdasarkan biaya variabel atau biaya penuh yang ditimbulkan oleh divisi penjualan. Penerapan penetapan harga transfer ini sederhana dan para pendukung metode ini berpendapat bahwa penerapannya mudah dipahami dan praktis. Menurut Garrison, Noreen and Brewer, (2014) bahwa terlepas dari kelebihan metode ini, ternyata banyak kekurangan di antaranya adalah:

- a. Penggunaan biaya – terutama biaya penuh, sebagai harga transfer dapat mengarah pada keputusan buruk dan oleh karenanya pada suboptimalisasi.
- b. Jika biaya digunakan sebagai harga transfer, divisi penjualan tidak akan pernah menghasilkan laba dari setiap transfer internal. Satu-

satunya divisi yang menunjukkan laba adalah divisi yang melakukan penjualan akhir kepada pihak luar.

- c. Metode penetapan ini tidak menyediakan insentif untuk mengendalikan biaya.

F. MENGHITUNG HARGA TRANSFER

Manajer sangat tertarik bagaimana harga transfer ditetapkan, karena harga transfer dapat memengaruhi laba yang dilaporkan suatu divisi. Tiga pendekatan yang umum digunakan untuk menetapkan harga transfer adalah

1. Memperbolehkan manajer terlibat dalam transfer untuk menegosiasikan harga transfer mereka sendiri.
2. Menetapkan harga transfer berdasarkan biaya (*at cost*) menggunakan biaya *variable* ataupun biaya penuh (*absorption cost*).
3. Menetapkan harga transfer berdasarkan harga pasar.



BAB 9

Lean Accounting

A. PENGENALAN TENTANG LEAN ACCOUNTING

Sub bab ini menguraikan bagaimana *Lean Accounting* telah berkembang menjadi disiplin ilmu akuntansi yang relevan dan inovatif sesuai dengan perkembangan lingkungan industri (B. H. Maskell, 2016). Sejarah perkembangannya menyoroti pentingnya memahami dan mengadopsi prinsip-prinsip *Lean* dalam pengelolaan keuangan dan akuntansi guna mencapai kesuksesan jangka panjang dalam lingkungan bisnis yang terus berubah.

1. Sejarah dan perkembangan *Lean Accounting*

Sejarah *Lean Accounting* dimulai dari pengembangan konsep *Lean Thinking* pada tahun 1940-an oleh Toyota Motor Corporation di Jepang. Ketika perusahaan tersebut berusaha untuk mengatasi keterbatasan sumber daya pasca Perang Dunia II, Taiichi Ohno dan Shigeo Shingo mengembangkan sistem manufaktur baru yang dikenal sebagai Toyota Production System (TPS) (B. H. Maskell, 2016; Stenzel, 2015). TPS didasarkan pada prinsip-prinsip efisiensi, eliminasi pemborosan, dan fokus pada nilai tambah bagi pelanggan. Inilah awal mula penggunaan pendekatan *Lean* dalam operasi bisnis perusahaan.

Seiring berjalannya waktu, organisasi yang menerapkan prinsip-prinsip *Lean Thinking* di lini produksi menyadari bahwa pendekatan ini tidak hanya berlaku untuk manufaktur, tetapi juga dapat diterapkan dalam bidang lain, termasuk akuntansi dan pengelolaan keuangan (B. H.

Maskell, 2016). Hal ini menciptakan permintaan akan pendekatan akuntansi yang lebih adaptif dan relevan dengan prinsip-prinsip *Lean*. Pada tahun 1980-an, sekelompok akademisi dan praktisi bisnis di Amerika Serikat mulai merenungkan tentang bagaimana mengintegrasikan prinsip-prinsip *Lean* dalam akuntansi dan pelaporan keuangan (Stenzel, 2015). Awalnya, sejumlah perusahaan manufaktur mulai mengimplementasikan praktik-praktik baru, seperti pengukuran kinerja yang lebih fokus pada proses daripada biaya tradisional, perhitungan harga pokok yang lebih berdasarkan nilai, dan pengurangan pemborosan dalam sistem akuntansi.

Seiring dengan kesuksesan dan penerapan awal *Lean Accounting*, konsep ini mulai mendapatkan perhatian global (Al-Musawi, 2020). Buku-buku dan artikel akademis yang mengulas tentang *Lean Accounting* mulai diterbitkan, dan seminar dan konferensi tentang topik ini menjadi populer (Alves et al., 2022; Cokins, 2016; L. P. Grasso, 2021). Organisasi bisnis di berbagai sektor industri mulai mengintegrasikan *Lean Accounting* dalam sistem pengelolaan mereka sebagai bagian dari transformasi *Lean* secara keseluruhan. Para praktisi dan akademisi bekerja-sama untuk mengembangkan dan menyempurnakan metodologi *Lean Accounting* (Barth & Karagiannidis, 2016). Berbagai alat pengukuran dan teknik akuntansi yang sesuai dengan prinsip-prinsip *Lean* dikembangkan, seperti *Value stream Costing*, *Target Costing*, dan *Lean Performance Metrics*. Penyempurnaan terus menerus ini membantu meningkatkan efektivitas penerapan *Lean Accounting* dalam berbagai konteks bisnis.

Meskipun *Lean Accounting* telah menunjukkan manfaatnya dalam banyak organisasi, tetap ada tantangan yang dihadapi dalam mengadopsi pendekatan ini sepenuhnya. Beberapa tantangan termasuk resistansi terhadap perubahan dari sistem akuntansi tradisional, kesulitan dalam mengukur nilai secara akurat, dan kebutuhan untuk mengintegrasikan *Lean Accounting* dengan sistem manajemen yang lebih luas. Namun, peluangnya pun sangat menjanjikan, karena *Lean*

Accounting membantu organisasi untuk menjadi lebih adaptif, responsif, dan berfokus pada menciptakan nilai bagi pelanggan (Alves et al., 2022; Kwakye et al., 2023).

2. Prinsip-prinsip *Lean* dan bagaimana penerapannya dalam akuntansi

Prinsip-prinsip *Lean* adalah fondasi dalam penerapan *Lean Accounting*. Dengan mengadopsi filosofi *Lean*, akuntansi berubah dari sekadar mencatat transaksi keuangan menjadi alat yang kuat untuk meningkatkan kinerja operasional (Fullerton et al., 2014), mengurangi pemborosan (Azevedo & Sholiha, 2015), dan menciptakan nilai bagi pelanggan dan organisasi secara keseluruhan (B. H. Maskell, 2016). Penerapan prinsip-prinsip *Lean* dalam akuntansi membantu menciptakan sistem akuntansi yang lebih adaptif, relevan, dan berorientasi pada masa depan. Prinsip-prinsip *Lean* adalah seperangkat nilai dan filosofi yang bertujuan untuk meningkatkan efisiensi, mengurangi pemborosan, dan fokus pada menciptakan nilai bagi pelanggan. Prinsip-prinsip ini pertama kali dikembangkan oleh Toyota dalam Toyota Production System (TPS) dan telah menjadi dasar dari pendekatan *Lean* dalam berbagai bidang, termasuk akuntansi. Berikut adalah prinsip-prinsip *lean*.

a. Penyebab akar (*root cause*)

Prinsip ini menekankan pentingnya mengidentifikasi akar penyebab masalah atau pemborosan dalam proses bisnis. Dalam konteks akuntansi, hal ini mencakup identifikasi aktivitas atau praktik yang tidak menambah nilai bagi pelanggan atau organisasi dan upaya untuk menghilangkan pemborosan tersebut. *Lean Accounting* mengadopsi konsep pemborosan dari *Lean Manufacturing*, yang mengajarkan bahwa pemborosan adalah segala sesuatu yang tidak menambah nilai bagi pelanggan atau tidak relevan untuk mencapai tujuan bisnis. Dalam hal ini, pemborosan bisa berupa proses yang tidak efisien, stok yang berlebihan, kelebihan produksi, perpindahan yang tidak perlu, dan lain sebagainya. Prinsip ini mendorong

perusahaan untuk mengidentifikasi dan mengurangi pemborosan untuk meningkatkan produktivitas dan efisiensi operasional.

b. Penciptaan nilai (*value*)

Penciptaan nilai adalah inti dari prinsip *Lean*. Di dalam akuntansi, nilai bisa berarti informasi yang relevan dan akurat yang membantu pengambilan keputusan yang lebih baik bagi manajemen dan pelanggan (Kwakye et al., 2023). *Lean Accounting* berfokus pada memberikan informasi yang relevan dan bermanfaat daripada sekadar menghasilkan laporan keuangan yang panjang dan rumit. Prinsip ini menekankan pentingnya mengidentifikasi apa yang benar-benar dianggap bernilai oleh pelanggan. Semua aktivitas dan proses yang tidak menambah nilai bagi pelanggan dianggap sebagai pemborosan. Dalam *Lean Accounting*, perusahaan berfokus pada aktivitas-aktivitas yang menciptakan nilai dan mengarahkan sumber daya ke hal-hal yang penting bagi kepuasan pelanggan

c. Aliran nilai (*value stream*)

Prinsip ini mengacu pada identifikasi aliran nilai dalam proses bisnis dan penghapusan hambatan atau pemborosan yang mengganggu aliran tersebut (Al-Zameli et al., 2019; Carvalho et al., 2019; Serio et al., 2022). Dalam akuntansi, *Lean Accounting* berusaha untuk menghapus aktivitas yang tidak menambah nilai dalam pelaporan dan analisis keuangan, sehingga informasi finansial dapat disajikan secara lebih efisien dan tepat waktu (Serio et al., 2022).

d. *Pull* dan responsif terhadap permintaan

Prinsip "*pull*" berarti menghasilkan produk atau informasi hanya ketika ada permintaan dari pelanggan. Dalam konteks akuntansi, ini berarti menghasilkan laporan dan analisis keuangan sesuai permintaan, bukan hanya mengikuti jadwal rutin. Responsivitas terhadap permintaan memastikan informasi yang dibutuhkan tersedia secara tepat waktu untuk pengambilan keputusan yang lebih cepat dan lebih akurat.

e. Perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*)

Prinsip ini menekankan pentingnya terus-menerus meningkatkan proses dan sistem untuk mencapai keunggulan yang berkelanjutan. Dalam akuntansi, perbaikan berkelanjutan berarti terus mengevaluasi dan memperbaiki metode pengukuran, pelaporan, dan analisis keuangan agar semakin relevan dan berdampak positif bagi pengambilan keputusan (de Arbulo-López & Fortuny-Santos, 2010). Prinsip *Lean Accounting* mendorong perubahan sebagai bagian dari proses bisnis yang berkelanjutan. Perusahaan diharapkan untuk terus meningkatkan proses operasional, mengidentifikasi pemborosan, dan mengimplementasikan solusi perbaikan secara terus-menerus. Pemahaman bahwa perbaikan berkelanjutan adalah kunci keberhasilan bisnis menjadi fondasi filosofi *Lean Accounting* (Nguyen & Ngo, 2023).

f. Pengukuran kinerja yang fokus pada proses

Lean Accounting menekankan pada pengukuran kinerja yang berfokus pada proses bisnis daripada hanya mencerminkan angka-angka keuangan tradisional. Metrik kinerja *Lean* mengidentifikasi waktu siklus, waktu tunggu, dan hambatan lain yang memengaruhi efisiensi operasional.

g. Pengurangan pemborosan dalam sistem akuntansi.

Lean Accounting mencari cara untuk mengurangi pemborosan dalam sistem akuntansi. Contohnya, mengurangi birokrasi berlebih dalam proses pelaporan, menyederhanakan proses perhitungan biaya, dan menghilangkan laporan keuangan yang tidak memberikan nilai tambah (Mate et al., 2020).

h. Penggunaan *value stream costing*

Lean Accounting menerapkan konsep *Value stream Costing* untuk mengidentifikasi biaya yang terkait langsung dengan menciptakan nilai bagi pelanggan (Al-Zameli et al., 2019; Carvalho et al., 2019; Ruiz-De-Arbulo-Lopez et al., 2013). Hal ini membantu menghindari

alokasi biaya yang tidak akurat dan fokus pada aktivitas yang benar-benar berdampak pada hasil akhir.

i. Integrasi dengan *lean management*

Lean Accounting bekerja sama dengan *Lean Management* untuk mencapai tujuan keseluruhan organisasi. Informasi keuangan yang relevan dari *Lean Accounting* membantu dalam pengambilan keputusan yang berfokus pada peningkatan proses dan penghapusan pemborosan (Oliveira Fontenelle & Sagawa, 2021).

j. Penekanan pada analisis dan interpretasi informasi keuangan

Lean Accounting memberikan penekanan pada analisis dan interpretasi informasi keuangan untuk mengungkapkan tren dan peluang perbaikan. Ini membantu organisasi untuk tetap responsif terhadap perubahan pasar dan kebutuhan pelanggan.

3. Keuntungan dan manfaat penerapan *Lean Accounting*

Penerapan *Lean Accounting* memberikan banyak keuntungan dan manfaat bagi organisasi (Chiarini, 2014). Dengan fokus pada efisiensi, pengurangan pemborosan, pengambilan keputusan yang lebih baik, dan penciptaan nilai bagi pelanggan, *Lean Accounting* membantu organisasi menjadi lebih adaptif, responsif, dan berkelanjutan dalam lingkungan bisnis yang kompetitif dan cepat berubah

a. Mengidentifikasi dan mengurangi biaya tak bernilai (*non-value-added costs*)

Dengan menerapkan *Lean Accounting*, organisasi dapat mengidentifikasi biaya-biaya yang tidak menambah nilai bagi pelanggan atau proses produksi. Hal ini memungkinkan organisasi untuk mengurangi pemborosan dan mengalokasikan sumber daya secara lebih efisien. *Lean Accounting* mengadopsi konsep pemborosan dari *Lean Manufacturing*, yang mengajarkan bahwa pemborosan adalah segala sesuatu yang tidak menambah nilai bagi pelanggan atau tidak relevan untuk mencapai tujuan bisnis. Dalam hal ini, pemborosan bisa berupa proses yang tidak efisien, stok yang berlebihan, kelebihan produksi, perpindahan yang tidak perlu, dan

lain sebagainya. Prinsip ini mendorong perusahaan untuk mengidentifikasi dan mengurangi pemborosan untuk meningkatkan produktivitas dan efisiensi operasional

b. Peningkatan efisiensi operasional

Dengan memfokuskan pengukuran kinerja pada proses bisnis dan menemukan cara untuk menghilangkan hambatan atau aktivitas yang tidak perlu, *Lean Accounting* membantu meningkatkan efisiensi operasional secara keseluruhan. Hal ini dapat mengurangi waktu siklus, meningkatkan produktivitas, dan mengoptimalkan penggunaan sumber daya.

c. Informasi yang lebih relevan dan tepat waktu

Lean Accounting menyediakan informasi keuangan yang lebih relevan dan tepat waktu kepada para pemangku kepentingan organisasi. Dengan menghilangkan laporan-laporan keuangan yang tidak memberikan nilai tambah, manajemen dapat lebih fokus pada informasi yang benar-benar diperlukan untuk pengambilan keputusan yang akurat.

d. Analisis dan interpretasi data yang mendalam

Dengan menggunakan metrik kinerja yang lebih terfokus pada proses, *Lean Accounting* memberikan pandangan mendalam tentang kinerja operasional dan keuangan organisasi. Hal ini memungkinkan manajemen untuk melakukan analisis yang lebih baik dan mengidentifikasi peluang perbaikan serta potensi masalah lebih awal.

e. Penyesuaian cepat terhadap perubahan pasar

Dalam bisnis yang selalu berubah, ketidakpastian adalah kenyataan yang harus dihadapi. Dengan pendekatan *Lean Accounting*, organisasi dapat lebih responsif terhadap perubahan pasar, permintaan pelanggan, dan kondisi ekonomi. Pengambilan keputusan berdasarkan informasi yang lebih relevan dan akurat membantu organisasi beradaptasi dengan cepat.

- f. Identifikasi tren dan peluang bisnis
Lean Accounting membantu organisasi untuk melihat tren dan peluang bisnis lebih awal, mengidentifikasi produk atau layanan yang sukses dan tidak, serta mengenali area bisnis yang memerlukan peningkatan. Informasi yang dihasilkan oleh *Lean Accounting* membantu mengarahkan langkah-langkah strategis yang lebih baik (Ahmad, 2022).
- g. Mengetahui prioritas pelanggan
Dengan memahami nilai tambah yang diinginkan oleh pelanggan, organisasi dapat menentukan prioritas dan mengalokasikan sumber daya dengan bijaksana (DeBusk, 2012). *Lean Accounting* membantu menyoroti elemen bisnis yang relevan dengan kebutuhan pelanggan.
- h. Pengambilan keputusan berdasarkan nilai
Lean Accounting membantu organisasi berfokus pada aktivitas yang memberikan nilai tambah bagi pelanggan dan meminimalkan yang tidak memberikan nilai tambah. Keputusan bisnis diarahkan untuk meningkatkan kepuasan pelanggan dan menciptakan produk atau layanan yang diinginkan (Ditkaew, 2022).
- i. Integrasi dengan sistem manajemen dan keuangan modern
Lean Accounting dapat diintegrasikan dengan sistem manajemen dan keuangan modern, seperti *Total Quality Management (TQM)*, *Activity-based Costing (ABC)*, dan *Balance scorecard* (Myrelid & Olhager, 2015; Stenzel, 2015). Hal ini membantu organisasi memiliki pendekatan yang holistik dalam mengelola kinerja dan keuangan.
- j. Kepatuhan dan akuntabilitas yang lebih baik
Dengan informasi keuangan yang lebih relevan dan tepat waktu, organisasi dapat lebih baik memantau dan melacak kinerja mereka. Ini membantu meningkatkan akuntabilitas, memfasilitasi kepatuhan terhadap regulasi, dan meningkatkan hubungan dengan pemangku kepentingan eksternal.

B. KONSEP DASAR AKUNTANSI TRADISIONAL

1. Pengenalan tentang akuntansi tradisional

Akuntansi tradisional, juga dikenal sebagai akuntansi keuangan, adalah proses pencatatan, pengukuran, dan pelaporan informasi keuangan suatu entitas atau organisasi. Informasi keuangan yang dihasilkan dari akuntansi tradisional mencakup laporan keuangan seperti neraca, laporan laba rugi, dan laporan arus kas, yang memberikan gambaran tentang posisi keuangan dan kinerja bisnis suatu organisasi.

Tujuan utama dari akuntansi tradisional adalah untuk memberikan informasi yang relevan dan dapat diandalkan tentang keuangan suatu organisasi kepada berbagai pemangku kepentingan, seperti pemilik, kreditur, investor, dan pihak terkait lainnya. Informasi ini digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, penilaian kinerja keuangan, dan evaluasi stabilitas serta potensi pertumbuhan organisasi. Akuntansi tradisional juga berfungsi sebagai sarana akuntabilitas dan transparansi dalam mengelola sumber daya perusahaan.

a. Prinsip-prinsip dasar akuntansi tradisional

1) Prinsip Ekonomi Entitas

Prinsip ekonomi entitas menyatakan bahwa keuangan suatu entitas harus dipisahkan secara jelas dari keuangan individu pemiliknya. Ini berarti bahwa keuangan perusahaan harus dianggap sebagai entitas yang terpisah dan memiliki identitas keuangan yang unik dari pemilik atau pihak terkait lainnya.

2) Prinsip Biaya Historis

Prinsip biaya historis menyatakan bahwa transaksi harus dicatat berdasarkan biaya historisnya, bukan nilai pasar saat ini. Artinya, aset dan kewajiban harus dicatat berdasarkan biaya perolehan aset tersebut, bukan nilai pasar atau nilai perkiraan saat ini.

3) Prinsip Realisasi Pendapatan (*Revenue Recognition*)

Prinsip realisasi pendapatan menentukan bahwa pendapatan harus diakui ketika terjadi penyelesaian proses pemberian

barang atau jasa, dan bukan ketika kas diterima. Prinsip ini berfokus pada momen di mana nilai tambah telah disampaikan kepada pelanggan.

4) Prinsip Kepatuhan (*Matching Principle*)

Prinsip kepatuhan menyatakan bahwa biaya harus dipasangkan dengan pendapatan yang sesuai dalam periode akuntansi yang sama. Artinya, biaya yang terkait dengan pendapatan harus diakui pada periode yang sama untuk mencerminkan kaitan sebab-akibat antara biaya dan pendapatan.

b. Metode pengukuran dalam akuntansi tradisional

Akuntansi tradisional menggunakan dua metode pengukuran utama, yaitu metode kas dan metode akrual. Metode kas mencatat transaksi berdasarkan penerimaan dan pengeluaran kas, sedangkan metode akrual mencatat transaksi berdasarkan saat transaksi terjadi, tanpa mempertimbangkan kas yang diterima atau dibayarkan.

Akuntansi tradisional mengelompokkan transaksi keuangan menjadi tiga kategori utama: aset, utang, dan modal. Aset mencerminkan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh organisasi, utang mencerminkan kewajiban yang harus dibayar, dan modal mencerminkan investasi dari pemilik atau ekuitas perusahaan.

2. Perbedaan antara akuntansi tradisional dan *Lean Accounting*

Perbedaan tersebut menunjukkan bahwa *Lean Accounting* menawarkan pendekatan yang lebih adaptif dan responsif untuk mengukur kinerja bisnis dengan lebih relevan dan akurat, terutama dalam lingkungan bisnis yang dinamis dan kompleks.

Tabel 9.1 Perbedaan antara akuntansi tradisional dan *Lean Accounting*

NO	KETERANGAN	AKUNTANSI TRADISIONAL	LEAN ACCOUNTING
1.	Fokus dan Tujuan	Fokus utama akuntansi tradisional adalah menyajikan laporan keuangan yang mencatat transaksi berdasarkan prinsip akuntansi, dengan tujuan utama memberikan gambaran posisi keuangan dan kinerja keuangan perusahaan kepada pemangku kepentingan eksternal seperti investor, kreditor, dan regulato	Fokus utama <i>Lean Accounting</i> adalah menciptakan nilai bagi pelanggan dengan mengurangi pemborosan dalam proses bisnis. Tujuan <i>Lean Accounting</i> lebih berorientasi pada mendukung pengambilan keputusan internal dan meningkatkan kinerja operasional serta keseluruhan nilai yang dihasilkan oleh organisasi
2.	Metode Pengukuran	Menggunakan metode akrual untuk mencatat transaksi berdasarkan saat transaksi terjadi, seperti pendapatan saat terjadi penyelesaian, dan biaya saat terjadi penggunaan sumber daya	Lebih mengutamakan metode pengukuran berbasis proses, yang menekankan pada penciptaan nilai untuk pelanggan dan identifikasi pemborosan dalam aliran kerja. Metode ini mencakup penggunaan metrik operasional dan non-keuangan yang relevan dengan proses bisnis
3.	Pengelolaan Biaya dan Pemborosan	Pengelolaan biaya cenderung lebih pasif, dengan fokus pada pencatatan dan alokasi biaya berdasarkan metode akuntansi	Lebih aktif dalam pengurangan pemborosan dan pengelolaan biaya. Memanfaatkan alat dan konsep <i>Lean</i> seperti <i>Value Stream Costing</i> untuk mengidentifikasi dan mengurangi pemborosan dalam proses bisnis
4.	Fokus Pengukuran dan Pelaporan	Lebih berfokus pada laporan keuangan yang mencerminkan posisi keuangan dan kinerja perusahaan berdasarkan data historis	Lebih berfokus pada pengukuran kinerja operasional berdasarkan proses bisnis dan informasi <i>real-time</i> yang membantu identifikasi peluang perbaikan
5.	Peran dalam Pengambilan Keputusan	Menyediakan informasi historis yang digunakan dalam pengambilan keputusan strategis dan operasional, tetapi kadang-kadang kurang	Memberikan informasi <i>real-time</i> dan metrik operasional yang membantu manajemen merespons perubahan pasar dengan lebih cepat

NO	KETERANGAN	AKUNTANSI TRADISIONAL	LEAN ACCOUNTING
		adaptif dalam merespons perubahan pasar.	dan meningkatkan kinerja bisnis
6.	Keterkaitan dengan <i>Lean Manufacturing</i>	Tidak terkait secara langsung dengan prinsip-prinsip <i>Lean Manufacturing</i> dan sering kali tidak mampu mengukur dampak <i>Lean</i> pada proses bisnis	Dikembangkan sebagai pendekatan yang konsisten dengan prinsip-prinsip <i>Lean Manufacturing</i> , sehingga lebih mudah dalam mengukur dan menilai hasil <i>Lean</i> dalam operasional dan keuangan
7.	Relevansi dan Responsivitas	Lebih cocok untuk bisnis dengan lingkungan yang stabil dan transaksi yang sederhana	Lebih cocok untuk bisnis yang berfokus pada efisiensi, menciptakan nilai, dan perubahan responsif untuk memenuhi permintaan pasar yang berubah-ubah

3. Keterbatasan dan tantangan akuntansi tradisional dalam lingkungan bisnis modern

Akuntansi tradisional telah menjadi standar dalam pelaporan keuangan dan pengukuran kinerja bisnis selama bertahun-tahun. Namun, ada beberapa kritik dan keterbatasan yang diarahkan pada pendekatan akuntansi tradisional:

Historis dan Tidak Responsif: Akuntansi tradisional cenderung lebih berfokus pada data historis tentang kinerja keuangan dan tidak selalu responsif terhadap perubahan bisnis yang cepat. Dalam lingkungan bisnis yang cepat berubah, laporan keuangan berbasis masa lalu mungkin tidak memberikan wawasan yang relevan dan tepat waktu.

a. Tidak mengakui nilai non-materiil

Akuntansi tradisional lebih cenderung mengabaikan aspek non-materiil seperti kekayaan intelektual, kualitas produk, merek, dan inovasi. Padahal, aset non-materiil ini dapat memiliki dampak signifikan pada nilai perusahaan dan pertumbuhannya.

b. Alokasi biaya tidak akurat

Sistem alokasi biaya dalam akuntansi tradisional sering kali sederhana dan tidak selalu mencerminkan hubungan sebab-akibat

antara biaya dan pendapatan. Hal ini dapat menyebabkan distorsi dalam pengambilan keputusan manajerial.

c. Sederhanakan transaksi kompleks

Transaksi bisnis modern bisa menjadi sangat kompleks, seperti merger dan akuisisi, derivatif keuangan, dan instrumen keuangan kompleks lainnya (Myrelid & Olhager, 2015). Akuntansi tradisional mungkin kesulitan dalam menyajikan informasi yang benar-benar mencerminkan dampak dari transaksi semacam itu.

d. Tidak mencerminkan nilai waktu

Kekurangan lain dari akuntansi tradisional adalah bahwa nilai waktu uang tidak selalu dipertimbangkan dengan baik. Misalnya, nilai uang yang diterima atau dibayar di masa depan akan memiliki nilai yang berbeda dengan nilai saat ini, tetapi akuntansi tradisional tidak selalu memperhitungkannya secara tepat.

e. Pemisahan biaya dan manfaat jangka panjang

Beberapa biaya, seperti biaya penelitian dan pengembangan, dapat memberikan manfaat jangka panjang, tetapi diakui sebagai biaya saat terjadi. Hal ini dapat menyebabkan pemahaman yang tidak akurat tentang kinerja bisnis dalam jangka panjang.

f. Terfokus pada kepatuhan ketimbang inovasi

Akuntansi tradisional sering kali lebih berfokus pada kepatuhan terhadap aturan dan regulasi akuntansi daripada mendorong inovasi dan perubahan di dalam organisasi.

g. Pengukuran finansial saja

Akuntansi tradisional cenderung terfokus pada pengukuran finansial semata. Ini mungkin tidak memberikan gambaran menyeluruh tentang kinerja organisasi secara keseluruhan, termasuk faktor-faktor non-keuangan yang dapat berdampak signifikan pada kesuksesan jangka panjang.

Meskipun akuntansi tradisional memiliki manfaatnya, perubahan lingkungan bisnis dan kebutuhan informasi yang lebih mendalam dan cepat sering kali mengharuskan solusi alternatif seperti *Lean Accounting*, teknologi

keuangan, atau pendekatan keuangan yang lebih adaptif untuk meningkatkan relevansi dan nilai informasi keuangan dalam konteks bisnis modern.

C. ALAT DAN TEKNIK LEAN ACCOUNTING

1. Metode pengukuran kinerja *Lean Accounting*

Sebelum membahas metode pengukuran kinerja, penting untuk memahami prinsip-prinsip *Lean Accounting*. Prinsip-prinsip ini mencakup penerapan Just-In-Time (JIT), Continuous Flow, dan *Value stream Analysis*. Just-In-Time bertujuan untuk mengurangi stok dan waktu siklus produksi. Continuous Flow menciptakan aliran produksi yang lancar tanpa adanya antrean dan hambatan. Sedangkan, *Value stream Analysis* digunakan untuk mengidentifikasi dan mengeliminasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah (McNair, 2015). Pengukuran kinerja dalam *Lean Accounting* tidak hanya berfokus pada aspek keuangan, tetapi juga pada indikator-indikator non-keuangan yang berhubungan dengan efisiensi dan efektivitas proses operasional. Ada beberapa metode pengukuran kinerja yang umum digunakan dalam *Lean Accounting*:

a. *Key Performance Indicators* (KPIs)

KPIs adalah metrik kinerja yang digunakan untuk mengukur pencapaian tujuan perusahaan. Beberapa KPI yang relevan dalam *Lean Accounting* adalah tingkat efisiensi produksi, lead time, tingkat inventaris, dan tingkat kualitas.

b. *Value stream Mapping* (VSM)

VSM adalah metode untuk memetakan aliran nilai dalam proses bisnis. Ini membantu mengidentifikasi pemborosan dan kesempatan untuk meningkatkan efisiensi proses (Azeez & Mohsin, 2020).

c. *Cost of Poor Quality* (COPQ)

COPQ mengukur biaya yang timbul akibat cacat produk atau layanan, termasuk biaya inspeksi, retur, dan garansi. Mengurangi COPQ adalah tujuan penting dalam *Lean Accounting*.

d. *Overall Equipment Effectiveness (OEE)*

OEE mengukur ketersediaan, kinerja, dan kualitas mesin atau peralatan produksi. OEE membantu mengidentifikasi efisiensi penggunaan peralatan.

e. *Throughput Accounting*

Metode ini berfokus pada pengukuran aliran nilai yang dihasilkan oleh organisasi. *Throughput Accounting* membantu mengidentifikasi hambatan yang menghambat aliran nilai.

2. Penentuan biaya dan pengendalian biaya dalam *Lean Accounting*

Penentuan biaya dan pengendalian biaya dalam *Lean Accounting* memiliki peran krusial dalam mencapai tujuan *Lean*, yaitu menghilangkan pemborosan dan meningkatkan efisiensi operasional. Dalam *Lean Accounting*, biaya ditentukan berdasarkan nilai yang dihasilkan oleh aktivitas atau proses (McVay et al., 2017). Lebih dari sekadar mencatat biaya produksi, *Lean Accounting* lebih berfokus pada mengidentifikasi biaya-biaya yang terkait dengan pemborosan atau aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah kepada pelanggan (Stonciuviene et al., 2020). Berikut adalah contoh metode penentuan biaya dalam *Lean Accounting*.

a. *Activity-based Costing (ABC)*

Activity-based Costing (ABC) adalah metode akuntansi yang membantu perusahaan menghitung biaya *overhead* dan mengalokasikannya ke produk atau layanan berdasarkan konsumsi aktivitas yang sesungguhnya (Li, 2018). Penerapan ABC membantu perusahaan memahami dengan lebih akurat bagaimana biaya *overhead* didistribusikan ke berbagai produk atau layanan berdasarkan aktivitas yang digunakan (L. Grasso, 2015). Dengan begitu, perusahaan dapat mengambil keputusan bisnis yang lebih tepat dan efisien untuk meningkatkan kinerja operasional dan keuntungan. Misalnya, biaya inspeksi produk dapat dialokasikan berdasarkan jumlah unit yang diinspeksi. Berikut contoh-contoh yang dapat menjadi bahan perenungan

1) Restoran Makanan Cepat Saji

Sebuah restoran makanan cepat saji ingin menggunakan ABC untuk menghitung biaya produksi dari menu mereka. Restoran ini memiliki beberapa aktivitas utama yang dikonsumsi oleh berbagai menu, seperti "Persiapan Bahan Baku", "Penggorengan", "Pengemasan", dan "Pelayanan Pelanggan". Misalnya, menu A membutuhkan persiapan bahan baku yang memakan biaya sebesar \$500 dan waktu penggorengan selama 30 menit, sedangkan menu B membutuhkan persiapan bahan baku sebesar \$200 dan waktu penggorengan selama 15 menit. Dengan ABC, restoran dapat mengalokasikan biaya produksi lebih besar ke menu A berdasarkan konsumsi aktivitas yang lebih tinggi.

2) Perusahaan Jasa IT

Sebuah perusahaan jasa IT menyediakan berbagai layanan kepada klien mereka, seperti "Pengembangan Aplikasi", "Pengelolaan Infrastruktur", dan "Pelayanan Bantuan Teknis". Perusahaan ini menggunakan ABC untuk mengalokasikan biaya *overhead* ke layanan-layanan tersebut. Misalkan layanan Pengembangan Aplikasi memerlukan lebih banyak tenaga ahli dan dukungan infrastruktur yang memakan biaya sebesar \$1000, sedangkan layanan Pelayanan Bantuan Teknis membutuhkan biaya dukungan infrastruktur sebesar \$300. Dengan ABC, perusahaan dapat menghitung biaya *overhead* yang terkait dengan setiap layanan berdasarkan konsumsi aktivitas dan sumber daya yang digunakan

3) Perusahaan Manufaktur Otomotif

Sebuah perusahaan manufaktur otomotif menggunakan ABC untuk menghitung biaya produksi dari berbagai model mobil yang mereka produksi. Perusahaan ini memiliki beberapa lini produksi, seperti "Pembuatan Mesin", "Perakitan Chassis", dan "Pemasangan Interior". Misalkan mobil tipe A membutuhkan

proses perakitan chassis yang memakan biaya sebesar \$800 dan waktu pemasangan interior selama 3 jam, sedangkan mobil tipe B memerlukan proses perakitan chassis yang memakan biaya sebesar \$400 dan waktu pemasangan interior selama 1 jam. Dengan ABC, perusahaan dapat mengalokasikan biaya produksi lebih besar ke mobil tipe A berdasarkan konsumsi aktivitas yang lebih tinggi

b. *Target Costing*

Target costing adalah pendekatan di mana biaya ditetapkan terlebih dahulu berdasarkan harga pasar dan margin keuntungan yang diinginkan (Clifton et al., 2019). Tim kemudian harus mencari cara untuk mencapai target biaya tersebut dengan mengidentifikasi pemborosan yang dapat dihilangkan. Contohnya, sebuah perusahaan ingin merilis produk dengan harga jual \$100 dan target margin keuntungan 30%. Tim harus mencari cara untuk memproduksi produk dengan biaya produksi maksimal \$70 ($100 - 30\% \times 100$). *Target costing* membantu perusahaan untuk menentukan batas biaya produksi yang dapat diterima agar dapat mencapai tingkat margin keuntungan yang ditargetkan. Dengan cara ini, perusahaan dapat merancang produk dan proses produksi dengan mempertimbangkan batasan biaya agar tetap memperoleh keuntungan yang diinginkan dari penjualan produk

1) Perangkat Elektronik Gadget

Sebuah perusahaan elektronik ingin merilis produk "Gadget X" ke pasar dengan harga jual Rp200 dan target margin keuntungan 25%. Perusahaan ingin menggunakan *Target Costing* untuk menentukan target biaya produksi agar dapat mencapai margin keuntungan yang diinginkan.

Perhitungan:

Harga Jual Produk (P) = Rp200

Target Margin Keuntungan (M) = 25%

Target Biaya Produksi (TC) = $P / (1 + M)$

$TC = Rp200 / (1 + 0.25)$

$$TC = Rp200 / 1.25$$

$$TC = Rp160$$

Dengan demikian, target biaya produksi untuk Gadget X adalah Rp160 agar perusahaan dapat mencapai target margin keuntungan sebesar 25%

2) Mobil Listrik

Sebuah produsen mobil ingin meluncurkan model "Mobil E" yang sepenuhnya listrik dengan harga jual Rp40,000. Perusahaan ingin menggunakan Target *Costing* untuk menentukan target biaya produksi agar dapat mencapai target margin keuntungan 20%.

Perhitungan:

$$\text{Harga Jual Produk (P)} = Rp40,000$$

$$\text{Target Margin Keuntungan (M)} = 20\%$$

$$\text{Target Biaya Produksi (TC)} = P / (1 + M)$$

$$TC = Rp40,000 / (1 + 0.20)$$

$$TC = Rp40,000 / 1.20$$

$$TC = Rp33,333.33 \text{ (dibulatkan menjadi Rp33,333)}$$

Dengan demikian, target biaya produksi untuk Mobil E adalah Rp33,333 agar perusahaan dapat mencapai target margin keuntungan sebesar 20%

3) Peralatan Kesehatan

Sebuah perusahaan manufaktur peralatan kesehatan ingin merilis produk "Alat Pemindai MRI" dengan harga jual Rp1,500,000. Perusahaan menargetkan margin keuntungan 30% dari harga jual menggunakan Target *Costing*.

Perhitungan:

$$\text{Harga Jual Produk (P)} = Rp1,500,000$$

$$\text{Target Margin Keuntungan (M)} = 30\%$$

$$\text{Target Biaya Produksi (TC)} = P / (1 + M)$$

$$TC = Rp1,500,000 / (1 + 0.30)$$

$$TC = Rp1,500,000 / 1.30$$

$$TC = Rp1,153,846.15 \text{ (dibulatkan menjadi Rp1,153,846)}$$

Dengan demikian, target biaya produksi untuk Alat Pemindai MRI adalah Rp1,153,846 agar perusahaan dapat mencapai target margin keuntungan sebesar 30%

3. Penggunaan *Value stream Costing* dan *Target Costing*

Value stream Costing adalah pendekatan dalam *Lean Accounting* yang berfokus pada analisis biaya berdasarkan nilai aliran (*value stream*) dalam suatu proses bisnis. Pendekatan ini mengidentifikasi biaya-biaya yang terkait dengan aliran nilai dan memahami bagaimana biaya tersebut memengaruhi nilai tambah bagi pelanggan (B. Maskell & Katko, 2015; Miclo et al., 2014). *Value stream Costing* membantu organisasi dalam mengukur dan mengelola biaya dengan lebih efektif untuk meningkatkan efisiensi dan produktivitas proses bisnis. Langkah-langkah penggunaan *Value stream costing*.

Contoh 1

Sebuah perusahaan manufaktur produk elektronik ingin mengimplementasikan *Value stream Costing* untuk produk mereka "Smartphone X." Proses produksi melibatkan beberapa departemen seperti produksi, perakitan, pengujian, dan distribusi

a) Identifikasi *Value stream*

Value stream Smartphone X meliputi langkah-langkah produksi dari awal hingga produk jadi yang siap dikirim ke pelanggan, termasuk perakitan komponen, uji kualitas, pengepakan, dan distribusi.

b) Identifikasi Biaya yang Terkait dengan *Value stream*

Biaya yang terkait dengan *Value stream* ini mencakup biaya bahan baku elektronik, biaya tenaga kerja untuk produksi dan perakitan, biaya *overhead* produksi (misalnya, biaya listrik dan pemeliharaan mesin), biaya transportasi, dan biaya persediaan produk jadi.

c) Alokasi Biaya Berdasarkan Aktivitas *Value stream*

Perusahaan menggunakan metode alokasi biaya berdasarkan aktivitas (*activity-based costing*) untuk menghubungkan biaya *overhead* ke aktivitas *value stream*. Sebagai contoh, biaya listrik dan

pemeliharaan mesin di alokasikan berdasarkan jam operasional mesin untuk setiap langkah produksi dan perakitan.

d) Analisis *Value stream Costing*

Dengan data biaya yang telah teralokasi ke *value stream*, perusahaan dapat melakukan analisis untuk memahami bagaimana biaya-biaya tersebut berkontribusi terhadap nilai tambah bagi pelanggan dan mengidentifikasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah serta pemborosan yang mungkin terjadi dalam proses produksi.

e) Pengelolaan Biaya *Value stream*

Berdasarkan hasil analisis, perusahaan dapat mengelola biaya *Value stream* dengan lebih efektif. Mereka dapat mengidentifikasi pemborosan seperti waktu tunggu (*waiting time*) dalam proses perakitan dan mengambil tindakan perbaikan untuk meningkatkan efisiensi.

f) Pengambilan Keputusan Strategis

Informasi dari analisis *Value stream Costing* membantu dalam pengambilan keputusan strategis seperti perbaikan proses, peningkatan kapasitas produksi, atau keputusan pricing yang tepat untuk Smartphone X.

Contoh 2

Sebuah perusahaan jasa konsultasi IT ingin menerapkan *Value stream Costing* untuk layanan mereka "Pengembangan Aplikasi Kustom." Layanan ini melibatkan beberapa tahap, termasuk analisis kebutuhan klien, pengembangan aplikasi, uji coba, dan implementasi.

a) Identifikasi *Value stream*

Value stream Pengembangan Aplikasi Kustom mencakup seluruh proses mulai dari analisis kebutuhan klien hingga pelaksanaan dan implementasi aplikasi yang sesuai dengan kebutuhan klien.

b) Identifikasi Biaya yang Terkait dengan *Value stream*

Biaya yang terkait dengan *Value stream* ini meliputi biaya sumber daya manusia untuk konsultasi dan pengembangan, biaya perangkat

lunak dan perangkat keras, serta biaya proyek dan manajemen proyek.

c) Alokasi Biaya Berdasarkan Aktivitas *Value stream*

Perusahaan menggunakan metode alokasi biaya berdasarkan aktivitas untuk menghubungkan biaya *overhead* ke aktivitas *value stream*, seperti biaya konsultasi berdasarkan jam kerja konsultan dan biaya lisensi perangkat lunak yang di alokasikan berdasarkan penggunaan.

d) Analisis *Value stream Costing*

Dengan data biaya yang teralokasi ke *value stream*, perusahaan dapat melakukan analisis untuk memahami bagaimana biaya-biaya tersebut berkontribusi terhadap nilai tambah bagi pelanggan dan mengidentifikasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah serta pemborosan yang mungkin terjadi dalam proses pengembangan aplikasi.

e) Pengelolaan Biaya *Value stream*

Berdasarkan hasil analisis, perusahaan dapat mengelola biaya *Value stream* dengan lebih efektif. Mereka dapat mengidentifikasi pemborosan seperti banyaknya revisi yang tidak diperlukan dalam aplikasi dan mengambil tindakan perbaikan untuk meningkatkan efisiensi.

f) Pengambilan Keputusan Strategis

Informasi dari analisis *Value stream Costing* membantu dalam pengambilan keputusan strategis seperti penentuan harga layanan, peningkatan kualitas layanan, atau keputusan investasi dalam teknologi yang relevan untuk meningkatkan efisiensi layanan.

D. PENERAPAN LEAN ACCOUNTING PADA SIKLUS HIDUP PRODUK

Penerapan *Lean Accounting* pada Siklus Hidup Produk melibatkan pendekatan akuntansi yang lebih responsif dan adaptif terhadap perubahan permintaan pasar, fokus pada eliminasi pemborosan dan meningkatkan nilai

bagi pelanggan. Berikut adalah tahapan siklus hidup produk dan bagaimana *Lean Accounting* diterapkan pada setiap tahap:

1. Pengembangan Produk

Pada tahap pengembangan produk, *Lean Accounting* berfokus pada alokasi sumber daya yang efisien untuk penelitian dan pengembangan produk. Perusahaan harus memperkirakan biaya pengembangan dengan cermat dan memprioritaskan proyek berdasarkan potensi nilai tambah dan permintaan pasar.

2. Produksi dan Manufaktur

Pada tahap ini, *Lean Accounting* mengutamakan mengukur biaya produksi yang sebenarnya dan mengidentifikasi pemborosan dalam proses manufaktur. Biaya produksi dialokasikan berdasarkan konsumsi aktivitas yang sesungguhnya dan dianalisis untuk mengidentifikasi kemungkinan pengurangan biaya.

3. Distribusi dan Pemasaran

Lean Accounting pada tahap distribusi dan pemasaran memperhatikan biaya distribusi dan pemasaran yang efisien. Penerapan metode *Activity-based Costing* membantu mengalokasikan biaya yang tepat untuk aktivitas distribusi, logistik, dan pemasaran berdasarkan volume dan kompleksitas produk.

4. Penggunaan dan Layanan Pelanggan

Pada tahap ini, *Lean Accounting* melacak biaya pelayanan pelanggan dan dukungan teknis yang efisien. Analisis *Value stream Costing* membantu mengidentifikasi kebutuhan pelanggan dan meningkatkan layanan dengan mengelola biaya yang relevan.

5. Pensiun Produk

Ketika produk mencapai akhir siklus hidupnya, *Lean Accounting* membantu dalam menentukan biaya pensiun dan penghapusan persediaan yang tidak terpakai. Evaluasi manfaat dan biaya dari pensiun produk membantu perusahaan mengambil keputusan yang tepat terkait penghentian produk.

E. PENGUKURAN KINERJA DAN MATRIKS LEAN

Matriks *Lean* umumnya digunakan untuk menyusun proyek-proyek perbaikan berdasarkan dua dimensi atau kriteria penting, seperti:

1. Dampak (*Impact*): Matriks *Lean* akan mengevaluasi seberapa besar dampak atau manfaat yang mungkin dihasilkan dari implementasi proyek perbaikan. Proyek dengan potensi manfaat yang tinggi akan diberi bobot yang lebih besar.
2. Kesulitan (*Difficulty*): Matriks akan mengevaluasi tingkat kesulitan atau kompleksitas dalam mengimplementasikan proyek perbaikan. Proyek yang lebih mudah diimplementasikan akan mendapatkan bobot yang lebih rendah.

Dengan menggunakan Matriks *Lean*, tim *Lean* atau manajemen dapat mengidentifikasi proyek perbaikan yang memiliki dampak yang signifikan dan tingkat kesulitan yang relatif rendah sebagai prioritas utama. Hal ini membantu perusahaan untuk fokus pada inisiatif yang paling berpengaruh dan dapat diimplementasikan dengan relatif cepat dan efisien.

Contoh sederhana Matriks *Lean*:

Proyek Perbaikan	Dampak	Kesulitan
Proyek A	Tinggi	Rendah
Proyek B	Sedang	Sedang
Proyek C	Rendah	Tinggi

Berdasarkan Matriks *Lean* di atas, Proyek A memiliki dampak tinggi dan kesulitan rendah, sehingga menjadi prioritas utama untuk dilaksanakan. Proyek B memiliki dampak sedang dan tingkat kesulitan yang moderat, sedangkan Proyek C memiliki dampak rendah tetapi tingkat kesulitan yang tinggi. Matriks *Lean* merupakan alat yang berguna dalam menyusun rencana perbaikan dan pengambilan keputusan strategis dalam implementasi *Lean Management*. Dengan memprioritaskan proyek-proyek yang paling berdampak, perusahaan dapat mencapai perbaikan dan efisiensi yang signifikan dalam operasionalnya.

Contoh Kasus: Perusahaan Manufaktur Komponen Otomotif

Sebuah perusahaan manufaktur komponen otomotif ingin meningkatkan efisiensi dan mengurangi pemborosan dalam proses produksinya. Tim *Lean* yang bertanggung jawab untuk perbaikan proses telah mengidentifikasi beberapa proyek perbaikan yang mungkin dilakukan. Mereka menggunakan Matriks *Lean* untuk memprioritaskan proyek-proyek tersebut berdasarkan dampak dan tingkat kesulitan.

Berikut adalah proyek-proyek perbaikan yang telah diidentifikasi:

Proyek A: Mengimplementasikan sistem pengendalian kualitas yang lebih ketat pada lini produksi untuk mengurangi cacat produk.

Proyek B: Merancang ulang tata letak pabrik untuk mengurangi jarak tempuh dan waktu perjalanan bahan baku di lini produksi.

Proyek C: Memperkenalkan sistem produksi Just-in-Time (JIT) untuk mengurangi persediaan bahan baku dan produk jadi.

Proyek D: Meningkatkan pelatihan karyawan untuk meningkatkan keterampilan produksi dan mengurangi tingkat kesalahan manusia.

Selanjutnya, tim *Lean* menilai setiap proyek berdasarkan dampak dan tingkat kesulitan dengan menggunakan skala dari 1 hingga 5, di mana 1 adalah dampak atau kesulitan terendah dan 5 adalah dampak atau kesulitan tertinggi.

Proyek Perbaikan	Dampak (1-5)	Kesulitan (1-5)
Proyek A	4	3
Proyek B	5	4
Proyek C	3	5
Proyek D	3	2

Setelah penilaian selesai, tim *Lean* mengalikan nilai dampak dan tingkat kesulitan untuk setiap proyek untuk menghitung skor total untuk setiap proyek.

Proyek Perbaikan	Dampak (1-5)	Kesulitan (1-5)	Skor Total (Dampak x Kesulitan)
Proyek A	4	3	12
Proyek B	5	4	20
Proyek C	3	5	15
Proyek D	3	2	6

Berdasarkan hasil perhitungan, proyek yang memiliki skor total tertinggi adalah Proyek B dengan skor 20. Oleh karena itu, tim *Lean* memutuskan

untuk memprioritaskan Proyek B karena memiliki dampak yang tinggi dan tingkat kesulitan yang cukup besar, namun tetap layak untuk diimplementasikan. Dengan menggunakan Matriks *Lean*, perusahaan dapat mengambil keputusan yang lebih terinformasi dalam memprioritaskan proyek perbaikan dan mengarahkan sumber daya mereka untuk mencapai hasil yang optimal dalam usaha mereka menuju efisiensi dan kualitas yang lebih baik

Contoh Kasus: Hotel XYZ

Hotel XYZ merupakan hotel yang beroperasi di pusat kota. Manajemen hotel ingin meningkatkan kualitas layanan, efisiensi operasional, dan pengalaman tamu. Tim *Lean* telah dibentuk untuk mengidentifikasi dan memprioritaskan proyek-proyek perbaikan yang akan diimplementasikan. Berikut adalah beberapa proyek perbaikan yang telah diidentifikasi:

Proyek A: Menerapkan sistem self-check-in dan check-out untuk mengurangi waktu tunggu tamu di meja resepsionis.

Proyek B: Memperkenalkan pelatihan lanjutan untuk staf hotel dalam hal pelayanan pelanggan dan manajemen konflik untuk meningkatkan pengalaman tamu.

Proyek C: Mengimplementasikan sistem manajemen persediaan untuk mengurangi biaya persediaan dan mengoptimalkan penggunaan barang kebutuhan operasional hotel.

Proyek D: Meningkatkan efisiensi proses pembersihan kamar dengan memperkenalkan metode kerja standar dan peralatan pembersihan yang lebih efisien.

Selanjutnya, tim *Lean* menilai setiap proyek berdasarkan dampak dan tingkat kesulitan menggunakan skala dari 1 hingga 5, di mana 1 adalah dampak atau kesulitan terendah dan 5 adalah dampak atau kesulitan tertinggi.

Proyek Perbaikan	Dampak (1-5)	Kesulitan (1-5)
Proyek A	4	2
Proyek B	5	4
Proyek C	3	4
Proyek D	4	3

Setelah penilaian selesai, tim *Lean* mengalikan nilai dampak dan tingkat kesulitan untuk setiap proyek untuk menghitung skor total untuk setiap proyek:

Proyek Perbaikan	Dampak (1-5)	Kesulitan (1-5)	Skor Total (Dampak x Kesulitan)
Proyek A	4	2	8
Proyek B	5	4	20
Proyek C	3	4	9
Proyek D	4	3	12

Berdasarkan hasil perhitungan, proyek yang memiliki skor total tertinggi adalah Proyek B dengan skor 20. Oleh karena itu, tim *Lean* memutuskan untuk memprioritaskan Proyek B karena memiliki dampak yang tinggi dan tingkat kesulitan yang cukup besar, namun tetap layak untuk diimplementasikan. Dengan menggunakan Matriks *Lean*, manajemen hotel dapat dengan mudah mengidentifikasi proyek-proyek perbaikan yang paling berdampak untuk dikerjakan terlebih dahulu. Hal ini membantu hotel mencapai efisiensi yang lebih tinggi, meningkatkan kualitas layanan, dan memberikan pengalaman tamu yang lebih memuaskan.

F. Mengatasi Hambatan dalam Penerapan *Lean Accounting*

1. Tantangan yang mungkin muncul saat mengadopsi *Lean Accounting*

Adopsi *Lean Accounting*, meskipun memiliki banyak manfaat, dapat menghadapi beberapa tantangan. Berikut adalah beberapa tantangan yang mungkin muncul saat mengadopsi *Lean Accounting*:

a. Perubahan Budaya Organisasi

Adopsi *Lean Accounting* sering memerlukan perubahan budaya dalam organisasi. Timbulnya resistensi dari karyawan yang telah terbiasa dengan sistem akuntansi tradisional, dan manajemen yang harus menghadapi perubahan dalam cara melihat dan mengukur kinerja, bisa menjadi tantangan yang perlu di atasi (University, 2020).

b. Pengumpulan Data yang Tepat

Lean Accounting memerlukan data yang akurat dan relevan untuk mengukur kinerja dan memahami aliran nilai dalam proses bisnis.

Namun, sistem akuntansi tradisional mungkin tidak menyediakan data yang sesuai dengan persyaratan *Lean Accounting*. Oleh karena itu, perusahaan harus memastikan bahwa sistem pelaporan dan pengumpulan data diperbaharui agar sesuai dengan kebutuhan *Lean Accounting*.

c. Pengukuran yang Berbeda

Lean Accounting fokus pada pengukuran kinerja berdasarkan nilai tambah bagi pelanggan, pemborosan, dan efisiensi proses. Hal ini berbeda dengan metode akuntansi tradisional yang cenderung berfokus pada pengukuran berbasis standar dan biaya. Mengadopsi metode pengukuran yang berbeda ini bisa menjadi tantangan dalam mengubah cara perusahaan mengukur kinerja dan mengambil keputusan.

d. Keterbatasan dalam Perangkat Lunak dan Sistem

Beberapa perangkat lunak akuntansi mungkin belum sepenuhnya mendukung *Lean Accounting*. Perusahaan mungkin perlu menghadapi keterbatasan dalam sistem dan perangkat lunak yang ada untuk mengumpulkan data dengan cara yang sesuai dengan *Lean Accounting*. Dalam beberapa kasus, perusahaan mungkin perlu menginvestasikan dalam sistem baru yang lebih sesuai dengan kebutuhan *Lean Accounting*.

e. Pelatihan dan Peningkatan Keterampilan

Mengadopsi *Lean Accounting* memerlukan pemahaman yang mendalam tentang konsep *Lean*, metode pengukuran, dan alat analisis *Lean*. Perusahaan mungkin perlu memberikan pelatihan dan meningkatkan keterampilan karyawan, terutama di departemen keuangan dan akuntansi, untuk mendukung implementasi *Lean Accounting* secara efektif.

f. Pengintegrasian dengan Sistem Manajemen Lainnya

Lean Accounting tidak berdiri sendiri, tetapi harus terintegrasi dengan sistem manajemen lain seperti *Lean Manufacturing* atau *Lean Six Sigma*. Pengintegrasian ini bisa menjadi tantangan karena

memerlukan koordinasi antara berbagai departemen dan pemahaman yang komprehensif tentang bagaimana sistem-sistem ini saling berhubungan (Tupamahu et al., 2019).

Meskipun ada tantangan yang harus dihadapi dalam mengadopsi *Lean Accounting*, manfaat jangka panjangnya dalam meningkatkan efisiensi, menghilangkan pemborosan, dan meningkatkan nilai bagi pelanggan membuatnya layak untuk diimplementasikan. Perusahaan yang berhasil mengatasi tantangan ini dan berhasil mengadopsi *Lean Accounting* akan mendapatkan keuntungan kompetitif yang signifikan dalam pasar yang kompetitif.

2. Strategi untuk mengatasi hambatan dan resistansi

Untuk mengatasi hambatan dan resistansi dalam mengadopsi *Lean Accounting*, diperlukan strategi yang komprehensif dan efektif. Berikut adalah beberapa strategi yang dapat membantu mengatasi hambatan dan resistansi:

a) Komunikasi yang Efektif

Komunikasi yang jelas dan terbuka kepada seluruh anggota organisasi tentang alasan dan manfaat mengadopsi *Lean Accounting* sangat penting (Tupamahu et al., 2019). Berikan penjelasan yang lengkap mengenai perubahan yang akan terjadi dan bagaimana itu akan membantu organisasi mencapai tujuan strategisnya. Dukungan dari manajemen puncak dalam menyampaikan pesan ini juga akan membantu meredakan resistansi.

b) Edukasi dan Pelatihan

Memberikan edukasi dan pelatihan yang memadai kepada karyawan mengenai prinsip-prinsip *Lean*, konsep *Lean Accounting*, dan manfaatnya adalah langkah penting. Peningkatan keterampilan dan pemahaman akan membantu mengatasi resistansi karena karyawan akan lebih memahami dan merasa lebih nyaman dengan perubahan yang terjadi (Tupamahu et al., 2019).

- c) **Pimpinan dengan Contoh**

Pimpinan perusahaan harus menjadi contoh dalam mengadopsi *Lean Accounting* dan mengimplementasikannya dalam praktik bisnis. Dengan menunjukkan komitmen pribadi terhadap *Lean Accounting*, pimpinan memotivasi karyawan lain untuk mengikuti dan menerima perubahan (University, 2020).
- d) **Libatkan Karyawan dalam Pengambilan Keputusan**

Melibatkan karyawan dalam proses perencanaan dan pengambilan keputusan terkait implementasi *Lean Accounting* akan memberikan mereka perasaan memiliki dan tanggung jawab terhadap perubahan tersebut (L. P. Grasso & Tyson, 2021). Ini dapat membantu mengurangi resistansi karena karyawan merasa dihargai dan memiliki peran aktif dalam perubahan tersebut.
- e) **Sediakan Dukungan dan Bantuan**

Dukungan dan bantuan dari tim perubahan atau konsultan yang ahli dalam *Lean Accounting* dapat membantu mengatasi hambatan teknis dan menyediakan panduan yang diperlukan dalam mengimplementasikan perubahan.
- f) **Evaluasi dan Umpan Balik**

Melakukan evaluasi teratur dan mendapatkan umpan balik dari karyawan mengenai proses implementasi akan membantu mengidentifikasi masalah atau hambatan yang mungkin muncul dan mengambil tindakan korektif sesuai kebutuhan (L. P. Grasso & Tyson, 2021).
- g) **Perubahan Bertahap**

Jika perubahan terlalu drastis, hal itu dapat menyebabkan resistansi yang lebih tinggi. Sebaiknya perubahan dilakukan secara bertahap dan progresif sehingga karyawan memiliki waktu untuk beradaptasi dengan perubahan tersebut.
- h) **Penghargaan dan Pengakuan**

Mengakui dan memberikan penghargaan kepada karyawan yang berkontribusi dalam mengadopsi *Lean Accounting* dan mencapai

hasil yang positif akan meningkatkan motivasi dan memperkuat dukungan terhadap perubahan.

Dengan mengimplementasikan strategi-strategi di atas, organisasi dapat mengatasi hambatan dan resistansi dalam mengadopsi *Lean Accounting* dengan lebih efektif dan mencapai kesuksesan dalam upaya meningkatkan kinerja dan efisiensi operasional. Penting untuk diingat bahwa perubahan memerlukan waktu dan upaya yang berkelanjutan, dan dukungan dari seluruh organisasi adalah kunci keberhasilan dalam mengadopsi *Lean Accounting*.

BAB 10

Target Costing

Salah satu tujuan bisnis adalah menghasilkan laba yang maksimal dari setiap aktivitas bisnisnya. Dalam mencapai upaya tersebut, manajemen perusahaan sangat dituntut untuk menciptakan alternatif kebijakan dan strategi terbaik yang bermuara pada pencapaian laba perusahaan. Dalam konteks perusahaan manufaktur, salah strategi yang perlu diperhatikan adalah penghematan komponen biaya produksi yang merupakan komponen terbesar dalam perusahaan manufaktur. Bagian ini akan membahas tentang strategi *target costing* yang akan digunakan oleh perusahaan dalam meminimalisasi biaya produksi guna mencapai laba maksimal. Pembahasan diawali dengan menjelaskan tentang *cost management* yang merupakan dasar utama untuk membahas *target costing*. Lebih lanjut, bagian ini juga akan menguraikan beberapa contoh kasus penerapan *target costing* pada beberapa perusahaan manufaktur Jepang.

A. KONSEP DASAR TARGET COSTING

Target costing berawal dari pemikiran barat yang kemudian diadopsi oleh Jepang sekitar tahun 1940-1950-an. Setelah tahun-tahun tersebut, Jepang mulai mempraktikkan rekayasa nilai dengan sungguh-sungguh sebagai metode untuk mengendalikan biaya produksi (Al-hosban et al., 2023; Okano & Suzuki, 2007). Pada tahun 1960-an perusahaan-perusahaan tersebut mengakui keuntungan dari pengendalian biaya selama proses

pengembangan produk. Kondisi ini kemudian menjadikan salah satu keunggulan kompetitif dalam melakukan aktivitas desain biaya (*design to cost activity*) dan menggunakan rekayasa nilai selama proses pengembangan produk.

Perusahaan tidak dapat memasuki lingkungan penetapan target *costing* tanpa pemahaman lengkap tentang manajemen biaya. Dalam praktiknya menunjukkan bahwa pandangan terhadap manajemen biaya (*cost management*) sebagai manajemen perusahaan berdasarkan biaya. Paradigma sederhana dari manajemen biaya yaitu *Not management of cost, but management by cost, not cost control, but control of cost* (Rains, 2011). Target *costing* adalah jenis manajemen biaya baru. Termasuk dalam penetapan target *costing* adalah perangkat dan sistem untuk memprediksi dan mengendalikan biaya di masa depan. Perusahaan tidak dapat lagi mencoba mengelola biaya dengan melaporkan pengeluaran setelah terjadi. Namun hanya ini yang dilakukan oleh sistem keuangan di sebagian besar perusahaan.

Target Costing pada prinsipnya merupakan teknik yang digunakan dalam mengelola keuntungan perusahaan pada masa mendatang. Dalam mencapai tujuan tersebut *target costing* akan mengidentifikasi biaya yang mana produk harus diproduksi jika ingin mencapai target margin laba targetnya saat produk dijual pada harga jualnya. Setelah target biaya ini ditetapkan, proses selanjutnya yaitu melalui rekayasa nilai (*value engineering*) untuk menemukan cara memperbaiki desain produk sehingga target biaya dapat dicapai.

Berbagai definisi tentang *target costing* antara lain Cooper & Slagmulder (1999) "*a technique to strategically manage a company's future profits. It achieves this objective by determining the life-cycle cost at which a company must produce a proposed product with specified functionality and quality if the product is to be profitable at its anticipated selling price*". Everaert et al. (2006) mendefinisikan *target costing* sebagai "*is the process of determining the target cost for products early in the new product development*

process (NPD) and of supporting the attainment of this target cost during this NPD process”.

B. PROSEDUR TARGET COSTING

Proses *target costing* diarahkan pada proses pengembangan produk baru (*new product development process*), yang secara detail terdiri dari delapan prosedur yaitu: analisis pasar, pendefinisian karakteristik produk dan tujuan kualitas, estimasi harga target, perhitungan biaya yang diperkenankan, penentuan kesenjangan biaya, penentuan *target cost*, kepatuhan terhadap *target cost*, dan verifikasi kesesuaian kualitas (Sedevich-Fons, 2023).

1. Analisis pasar (*market analysis*)

Penerapan *target costing* dimulai dengan penelitian tentang pasar tempat organisasi beroperasi, untuk menemukan kebutuhan yang belum terpenuhi. Analisis ini juga mencakup pengumpulan informasi tentang nilai yang dilekatkan pelanggan terhadap atribut potensial produk; harga yang digunakan pesaing untuk menjual barang pengganti; dan barang substitusi; dan peraturan yang memengaruhi komersialisasi produk, seperti pajak, batas harga, kuota, atau pembatasan perdagangan.

2. Pendefinisian karakteristik produk dan tujuan kualitas (*definition of the product characteristics and quality goals*)

Setelah produk strategis telah selesai, bauran produk-pasar telah ditentukan dan analisis pasar telah dilakukan, organisasi harus mendefinisikan atribut atau karakteristik produk. Pada titik ini organisasi mengubah informasi tentang harapan klien potensial terkait atribut dan harga dan harga ke dalam tujuan kualitas, seperti spesifikasi produk, ukuran proses dan indikator kepuasan pelanggan.

3. Estimasi harga target (*estimation of the target price*)

Selama tahap ini departemen pemasaran harus memperkirakan harga di mana produk akan dijual. Ada berbagai macam metodologi yang dapat digunakan untuk memperkirakan variabel ini, tergantung pada jenis pasar yang dilayani perusahaan (kompetitif atau diatur) dan sifat produk yang disediakan (unik atau mudah disubstitusi).

4. Perhitungan biaya yang diperkenankan (*calculation of the allowable cost*)

Biaya yang diizinkan mewakili tingkat biaya produk di mana organisasi dapat memperoleh laba seperti yang direncanakan, dan dihitung mengurangi target laba dari estimasi harga yang diperoleh pada langkah sebelumnya. Target laba biasanya berasal dari rencana laba jangka menengah jangka menengah, yang mencerminkan strategi bisnis organisasi selama tiga sampai lima tahun.

5. Penentuan kesenjangan biaya (*determination of the cost gap*)

Pada titik ini, biaya yang sedang berjalan, yang merupakan yang terbaik, yang merupakan perkiraan biaya yang akan dikeluarkan organisasi jika harus membuat produk menggunakan metode dan sumber daya yang ada, harus ditentukan. Biaya yang sedang berlangsung, juga dikenal sebagai biaya melayang (Ansari et al., 2006), biasanya didasarkan pada biaya pendahulu yang ada atau perkiraan kasar dan perhitungannya biasanya membutuhkan pemisahan siklus hidup produk menjadi subunit, seperti fungsional atau komponen bagian. Perbedaan antara biaya yang diizinkan dan biaya yang sedang berlangsung biaya yang sedang berlangsung adalah kesenjangan yang harus dijabatani selama tahap berikutnya.

6. Penentuan *target cost* (*determination of the target cost*)

Langkah ini terdiri dari menjembatani kesenjangan antara biaya yang diperbolehkan dan biaya yang sedang berjalan, dan selanjutnya, menetapkan target biaya di antara keduanya. Hal ini dicapai melalui penerapan metodologi yang berbeda, seperti rekayasa nilai dan analisis biaya fungsional, yang bertujuan untuk membuat biaya yang sedang berjalan menyatu dengan biaya yang diizinkan. Tugas dasar yang terlibat dalam tahap ini adalah menganalisis kesenjangan biaya di setiap subunit siklus hidup produk dan membuat proposal untuk mengurangi biaya yang sedang berlangsung sebanyak mungkin secara realistis.

7. Kepatuhan terhadap *target cost* (*compliance with the target cost*)

Setelah produk diluncurkan, tahap yang sangat penting dimulai, yaitu memenuhi target biaya. Tahap ini melibatkan pembuatan informasi mengenai biaya aktual yang dikeluarkan, membandingkannya dengan target *costing*, menganalisis varians, dan mengatasi akar penyebabnya. Berbeda dengan tahap-tahap sebelumnya, yang terjadi pada saat tertentu, tahap ini merupakan proses berkelanjutan yang harus dilakukan secara berkala.

8. Verifikasi kesesuaian kualitas (*verification of quality conformity*)

Langkah terakhir adalah memverifikasi bahwa kualitas tujuan telah tercapai. Dengan kata lain, perusahaan harus memastikan bahwa, sebagai hasil dari upaya untuk mencapai target biaya, kebutuhan pelanggan sehubungan dengan kualitas tidak diabaikan. Ini juga merupakan proses berulang yang harus dilakukan secara siklus.

C. RUANG LINGKUP DAN MANFAAT TARGET COSTING

Ketika meninjau prosedur untuk menerapkan penetapan *target costing*, dapat diamati bahwa prosedur tersebut mencakup elemen-elemen dari manajemen kualitas dan akuntansi manajerial. Dengan kata lain, penetapan *target costing* dapat dianggap sebagai teknik manajemen yang berada di persimpangan antara akuntansi manajerial dan manajemen kualitas. Meskipun masih merupakan topik masih dalam tahap awal pengembangan, beberapa studi tentang kombinasi manajemen dan manajemen kualitas dapat ditemukan dalam literatur (Sadevich-Fons, 2021).

Sebagai praktik akuntansi manajerial, penetapan *target costing* dianggap sebagai bagian dari sub-disiplin yang disebut akuntansi manajemen strategis, yang pada awalnya diperkenalkan oleh Simmonds (1981), Bromwich (1990), dan Roslender (1995). Bidang studi modern ini mencakup lima kelompok teknik yang berbeda (penetapan biaya; perencanaan, pengendalian dan pengukuran kinerja; pengambilan keputusan strategis; akuntansi pesaing; dan akuntansi pelanggan), dengan penetapan *target costing* dianggap sebagai bagian dari kategori "penetapan

biaya" (Cadez & Guilding, 2008). Justifikasi utama untuk menganggap target *costing* sebagai alat akuntansi manajemen adalah bahwa hal ini menyajikan elemen-elemen dasar dari teknik manajemen biaya, seperti penentuan biaya standar (atau biaya referensi) dan verifikasi tersembunyi bahwa standar-standar tersebut telah dipenuhi.

Beberapa literatur telah mengaitkan penetapan *target costing* dengan manajemen kualitas yang berbeda manajemen kualitas yang berbeda, seperti manajemen kualitas total dan fungsi kualitas (Ansari et al., 2006). Selain itu, Monden & Hamada (1991) menyatakan bahwa meskipun diterapkan dalam berbagai fase siklus hidup produk, target *costing* bersifat komplementer dengan filosofi kaizen. Komponen kualitas dari target *costing* juga dapat diamati dalam prosedur yang dijelaskan di atas, yaitu dalam langkah-langkah yang melibatkan definisi kualitas untuk produk dan verifikasi kesesuaian kualitas. Akhirnya, hubungan ini hubungan ini menjadi jelas ketika membandingkan prinsip-prinsip penetapan *target costing*, yang akan yang akan dijelaskan lebih lanjut di bagian berikut, dengan prinsip-prinsip dasar untuk menerapkan manajemen mutu (lihat ISO, 2015).

Fakta bahwa penetapan *target costing* menggabungkan praktik akuntansi manajemen dan manajemen kualitas membuatnya berbeda dari dan lebih komprehensif dari alat-alat individual yang termasuk dalam salah satu dari disiplin ilmu ini. Sedangkan biasanya tujuan dari teknik akuntansi manajemen adalah mengurangi biaya dan tujuan manajemen kualitas manajemen kualitas adalah meningkatkan kualitas, penetapan *target costing* menggabungkan kedua tujuan tersebut. Kato (1993) menekankan tujuan ganda dari penetapan *target costing* ini, dengan mendefinisikannya sebagai “...an activity which is aimed at reducing the life-cycle cost of new products, while ensuring quality, reliability and other customer requirements...”

Karena fokusnya pada pengurangan biaya dan peningkatan kualitas, target *costing* adalah instrumen yang ideal bagi organisasi yang menerapkan strategi campuran. Terlepas dari kenyataan bahwa, terutama dalam jangka pendek, pengurangan biaya dan peningkatan kualitas tampaknya sangat tidak sesuai, organisasi yang mengadopsi penetapan *target costing* sering

dianggap sebagai pemimpin dalam keduanya, karena mereka menjadi sangat sadar akan biaya tetapi tanpa kehilangan fokus pada kualitas (Kato, 1993).

D. PRINSIP-PRINSIP TARGET COSTING

Merujuk pada literatur (Helms et al., 2005; Jacomit & Granja, 2011) prinsip utama penetapan *target costing* adalah *Market led costing*, *focus on customers*, *focus on design*, *cross-functional involvement*, *life cycle orientation*, dan *value chain involvement*. Prinsip-prinsip penetapan *target costing* (TCP) ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *Market-led Costing*

Di bawah prinsip ini, harga pasar digunakan untuk menentukan *target cost*. *Target cost* dihitung dengan mengurangi margin keuntungan yang dibutuhkan dari harga pasar (***Target cost = Market Price - Required Profit Margin***). Metode ini menyatakan bahwa, berbeda dengan biaya standar pada umumnya yang ditetapkan berdasarkan faktor internal dan biaya sumber daya, *target costing* tergantung pada harga jual produk, yang penentuannya melibatkan penggunaan riset pasar untuk menganalisis klien potensial, pesaing, produk pengganti, dan peraturan terkait. Salah satu cara yang mungkin untuk menetapkan harga, yang biasanya diterapkan di pasar yang sangat kompetitif (Kato, 1993), adalah dengan menggunakan harga pesaing. Sebagai alternatif, organisasi dapat menentukan harga berdasarkan nilai yang diberikan pelanggan potensial terhadap atribut produk yang berbeda, yang lebih disukai jika produk tersebut dapat dibagi menjadi beberapa fungsi, seperti kenyamanan, pengoperasian, keandalan, atau daya tarik (Kato, 1993). Terakhir, dalam konteks yang sangat diatur, seperti kontrak dengan lembaga layanan publik, harga mungkin ditetapkan oleh badan publik atau pembuat kebijakan, atau melalui negosiasi antara badan publik dan organisasi tersebut (Sobotka et al., 2007).

2. *Focus on Customer*

Dengan prinsip ini, kebutuhan pelanggan akan kualitas, biaya, dan waktu termasuk dalam keputusan produk dan proses, dan parameter ini

menjadi panduan biaya yang signifikan. Suara pelanggan di sepanjang siklus hidup produk adalah sangat penting untuk menerapkan penetapan *target costing*. Pertama, selama analisis pasar analisis pasar, organisasi harus mengumpulkan informasi tentang keinginan dan persepsi pelanggan untuk menetapkan tujuan kualitas, seperti spesifikasi produk dan ukuran kepuasan pelanggan. ukuran kepuasan pelanggan. Informasi dari klien tentang atribut produk masa depan juga penting, terutama jika atribut tersebut digunakan untuk menetapkan harga. Kedua, umpan balik dari pelanggan juga diperlukan selama sisa siklus hidup produk untuk memastikan bahwa tujuan kualitas terpenuhi (Ansari et al., 2006)

3. *Focus on Design*

Berbeda dengan teknik pengurangan biaya lainnya yang diterapkan terutama selama proses produksi, seperti skala ekonomi, pengurangan limbah dan kurva pembelajaran; perubahan teknik dan metode ilmiah yang digunakan untuk mencapai target biaya, seperti rekayasa nilai dan analisis biaya fungsional, terjadi selama tahap desain. Penetapan *target costing* kemudian menjadi alat yang lebih efektif untuk memastikan profitabilitas jangka pendek dan jangka panjang, karena memungkinkan organisasi untuk mendeteksi produk yang tidak menguntungkan di awal siklus hidupnya.

4. *Cross-functional involvement*

Target *costing* membutuhkan kerja sama yang intens dari dan antara semua kelompok yang terlibat dalam pengembangan produk dan pencapaian target, termasuk desain, teknik manufaktur, produksi, pemasaran, pengadaan, akuntansi biaya, dan layanan (Ansari et al., 2006). Pendukung keterlibatan lintas fungsi adalah kepemimpinan yang tepat pada tahap awal pengembangan produk, karena hal ini menciptakan kesatuan tujuan dan arah sehingga memotivasi orang untuk menyelaraskan tujuan mereka dengan tujuan organisasi dan meningkatkan koordinasi dan komunikasi (ISO, 2015).

5. *Life cycle orientation*

Berbeda dengan teknik akuntansi biaya lainnya yang sebagian besar fokus pada tahap produksi, *target costing* mencakup seluruh siklus hidup produk (Sedevich-Fons, 2023). Fungsi pertama dari analisis biaya integral ini adalah untuk mengurangi biaya seluruh siklus hidup sambil menentukan target. Hal ini berbeda dengan alat penghitungan biaya lainnya yang tahap pertama hanya melibatkan estimasi standar berdasarkan situasi yang sedang berlangsung. Fungsi utama kedua dari penetapan *target costing* meliputi memverifikasi bahwa target telah terpenuhi. Pada titik ini, penetapan *target costing* dapat dikombinasikan dengan teknik biaya lainnya untuk menentukan biaya aktual, seperti *activity-based costing* (ABC).

6. *Value chain involvement*

Prinsip ini menyoroti relevansi keterlibatan dari semua anggota rantai nilai produk; termasuk pemasok, distributor, dan mitra lainnya (Ansari et al., 2006; Helms et al., 2005). Yang paling penting adalah partisipasi pemasok utama sejak tahap awal penetapan *target costing* dengan memberikan ide dan saran, karena setiap perubahan yang diperkenalkan dalam desain produk berpotensi memengaruhi aktivitas mereka (Ansari et al., 2006). Kemitraan dengan peserta lain dalam rantai nilai produk harus didukung oleh sumber daya TI yang tepat yang memastikan bahwa data biaya dan produksi dapat dibagikan secara tepat waktu saat dibutuhkan (Helms et al., 2005).

E. FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH DALAM PROSES TARGET COSTING

Strategi perusahaan untuk produk tertentu tercermin dalam cara harga jual, kualitas, dan fungsionalitas produk berubah dari waktu ke waktu. Untuk beberapa perusahaan, seperti Toyota, Nissan, dan Komatsu, strateginya adalah meningkatkan fungsionalitas secepat mungkin sementara pada dasarnya menjaga harga jual tetap konstan. Bagi yang lain, seperti Olympus dan Sony, ini untuk meningkatkan fungsionalitas sambil membiarkan harga

jual turun jatuh. Di Topcon, kemampuan untuk menambahkan fungsionalitas sering kali memungkinkan perusahaan untuk menaikkan harga jual.

Strategi kompetitif perusahaan sangat memengaruhi cara interaksi di antara ketiga karakteristik triplet survival tersebut ditangani dalam proses penetapan *target costing*. Tujuan utama dari Sistem penetapan *target costing* Nissan dan Toyota adalah untuk mencapai target biaya dengan menciptakan tekanan ke bawah pada harga jual pemasok dan dengan memodifikasi fungsionalitas produk. Komatsu menetapkan harga jual target produk dan kemudian menentukan fungsionalitas yang dapat didukung pada harga tersebut. Sistem penetapan *target costing* Komatsu berfokus terutama pada pengendalian biaya, bukan pada manajemen fungsionalitas.

Merujuk pada Cooper & Slagmulder (1997) terdapat beberapa faktor yang berpengaruh terhadap proses *target costing* antara lain: (1) penetapan biaya berdasarkan pasar (*market-driven costing*), (2) *target costing* berdasarkan level produk, dan (3) *target costing* berdasarkan level komponen.

1. Penetapan Biaya Berdasarkan Pasar (*Market-Driven Costing*)

Faktor-faktor yang membantu membentuk bagian penetapan biaya berdasarkan pasar dari proses penetapan *target costing* adalah intensitas persaingan dan sifat pelanggan. Kedua faktor ini membantu menentukan sifat dan luasnya informasi yang dikumpulkan tentang pelanggan dan pesaing dalam proses analisis pasar. Kedua faktor tersebut juga membantu menentukan seberapa sulit untuk memastikan bahwa produk berada di dalam zona bertahan hidup mereka ketika diluncurkan dan karenanya seberapa besar manfaat penetapan *target costing* yang akan diberikan.

Intensitas Kompetisi (*Intensity of Competition*)

Masuk akal untuk menduga bahwa intensitas persaingan merupakan faktor yang perlu dipertimbangkan karena telah terbukti di lingkungan lain memengaruhi energi yang dikeluarkan untuk manajemen biaya. Intensitas persaingan memengaruhi seberapa besar perhatian yang harus diberikan perusahaan harus memberikan perhatian pada

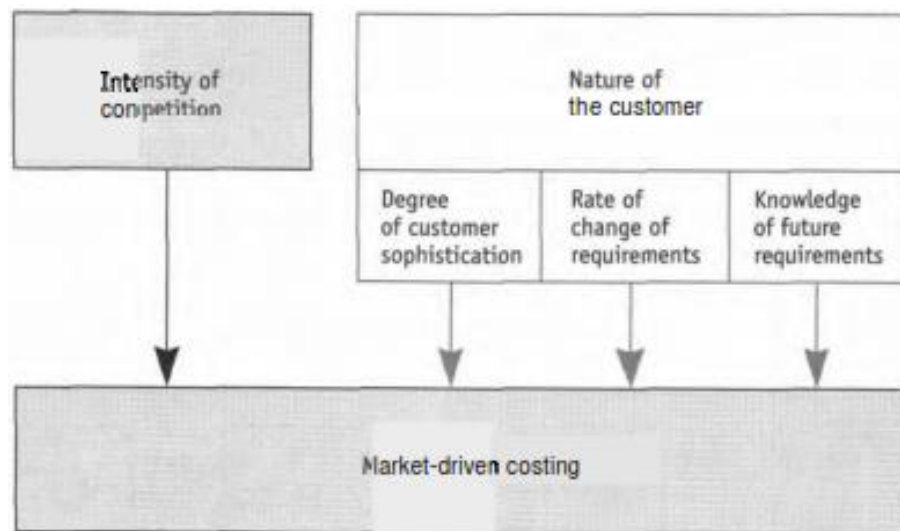
penawaran kompetitif dalam proses penetapan *target costing* (Gambar 1). Semua perusahaan yang diteliti dapat mengidentifikasi empat sampai enam pesaing langsung yang secara teknologi cukup seimbang. Perusahaan-perusahaan ini telah mengadopsi strategi konfrontatif karena mereka tidak dapat mengembangkan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan satu sama lain. Karakteristik pasar konfrontatif adalah margin laba yang rendah, loyalitas pelanggan yang rendah, keunggulan penggerak pertama yang rendah, dan kegagalan dramatis produk yang diluncurkan di luar zona kelangsungan hidup mereka

Dalam kondisi seperti itu, manfaat dari porsi penetapan target *costing* yang digerakkan oleh pasar adalah tinggi. Perusahaan yang konfrontatif biasanya mengeluarkan banyak upaya untuk analisis kompetitif untuk mencoba memperkirakan seperti apa penawaran kompetitif di masa depan. Selain itu, mereka sering membeli produk baru pesaing mereka dan menggunakan metode pembongkaran untuk melihat apa yang dapat mereka pelajari dari mereka. Margin laba yang rendah dan kurangnya loyalitas pelanggan berarti bahwa perusahaan tidak dapat melakukan terlalu banyak kesalahan saat meluncurkan produk baru.

Dengan mentransmisikan tekanan kompetitif yang dihadapi oleh perusahaan kepada perancang dan pemasok produk, penetapan target *costing* meningkatkan kemungkinan bahwa produk baru akan berada di dalam zona kelangsungan hidup mereka ketika diluncurkan. Sebaliknya, ketika persaingan tidak terlalu ketat, strategi non-konfrontatif seperti kepemimpinan biaya dan diferensiasi dapat berhasil. Strategi semacam itu memungkinkan keuntungan yang lebih tinggi dan peningkatan loyalitas pelanggan, dan manfaat penetapan target *costing* akan lebih rendah dalam lingkungan seperti itu.

Penetapan target *costing* sangat berharga bagi perusahaan yang telah mengadopsi strategi konfrontatif karena kegagalan untuk meluncurkan produk yang di zona bertahan hidup mereka biasanya menyebabkan hilangnya pangsa pasar dengan cepat dan signifikan

pangsa pasar. Kerugian ini disebabkan oleh zona bertahan hidup yang sempit yang dihasilkan dari pesaing yang setara yang mengejar hal yang sama pelanggan. kemampuan pesaing untuk dengan cepat mengeluarkan produk yang terlalu menyulitkan perusahaan untuk mendapatkan kembali investasi mereka dalam produk pengembangan. Peniruan yang cepat menyebabkan siklus hidup yang lebih pendek, dan ketidakmampuan untuk mendapatkan keuntungan dari penggerak pertama menyebabkan keuntungan yang lebih rendah.



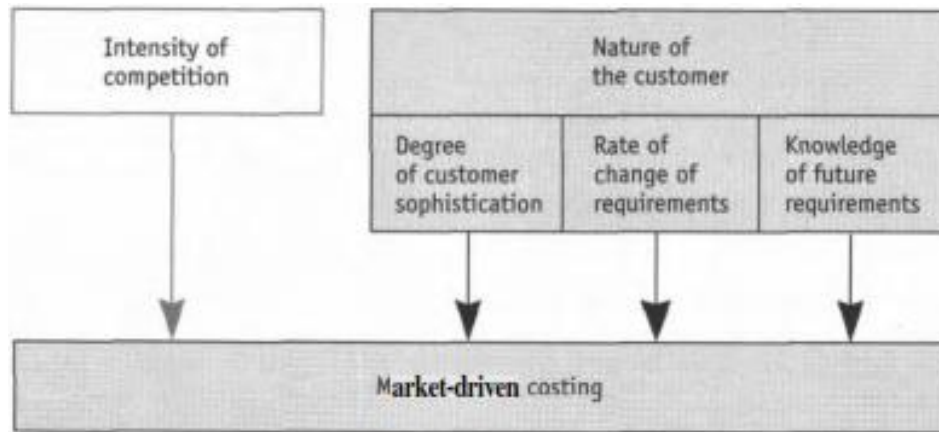
Gambar 10.1 Faktor Intensitas Kompetisi
 Sumber: Cooper & Slagmulder (1997)

Sifat Pelanggan (*Nature of The Nature*)

Banyak karakteristik pelanggan yang dapat memengaruhi intensitas analisis konsumen yang harus dilakukan perusahaan, tetapi bukti menunjukkan bahwa ada tiga karakteristik yang sangat penting dalam membantu menentukan manfaat penetapan target *costing*, khususnya bagian penetapan biaya berdasarkan pasar (Gambar 2).

Ketiga karakteristik ini membantu menentukan manfaat yang dapat diperoleh perusahaan yang dapat diperoleh perusahaan dari penetapan target *costing* karena ketiga karakteristik tersebut berhubungan dengan bentuk, tingkat perubahan lokasi, dan kemudahan dalam memprediksi lokasi zona bertahan hidup. Analisis terhadap praktik yang diamati di enam perusahaan enam perusahaan

menunjukkan bahwa penetapan target *costing* sangat berharga sangat berharga bagi perusahaan yang harus bersaing dalam lingkungan dengan zona dengan zona survival yang berubah dengan cepat namun relatif dapat diprediksi.



Gambar 10.2 Faktor Sifat Pelanggan
Sumber: Cooper & Slagmulder (1997)

a. Tingkat kecanggihan pelanggan (*degree of customer sophistication*)

Tingkat kecanggihan pelanggan menentukan seberapa baik pelanggan dalam mendeteksi perbedaan antara harga, kualitas, dan fungsionalitas produk pesaing. Pelanggan yang canggih sangat terdidik tentang penawaran produk yang tersedia, dapat mendeteksi perbedaan kecil, dan akan beralih secara bebas di antara produsen untuk membeli produk terbaik. Ketika pelanggan menjadi lebih canggih, zona kelangsungan hidup produk menjadi lebih sempit. Ketika zona bertahan hidup sempit, lebih mudah untuk meluncurkan produk yang berada di luar zona tersebut dan karenanya gagal. Untuk meningkatkan kemungkinan meluncurkan produk di dalam zona bertahan hidup yang sempit ini, perusahaan mengeluarkan banyak energi untuk analisis konsumen, mencoba menentukan di mana zona bertahan hidup ketika produk diluncurkan.

Dalam industri otomotif, karakteristik utama dari *survival triplet* yang digunakan untuk membedakan produk adalah fungsionalitas. Perusahaan bersaing dengan terus meningkatkan

fungsionalitas produk mereka sambil menjaga harga dan kualitas pada dasarnya tidak berubah. Oleh karena itu, pelanggan mengharapkan peningkatan fungsionalitas produk yang stabil dan memiliki ekspektasi yang cukup jelas untuk pembelian mereka di masa depan. Sebagai contoh, untuk memastikan keberhasilan produk mereka, Toyota dan Nissan melakukan banyak analisis konsumen untuk mengidentifikasi produk masa depan yang akan memuaskan pelanggan mereka dan menjual volume yang cukup untuk mendapatkan keuntungan.

Hal yang sama juga berlaku dalam industri kamera, di mana sebagian besar konsumen sangat canggih dan mampu mengidentifikasi fitur-fitur yang mereka harapkan dalam kamera baru. Zona bertahan hidup sangat sempit dalam industri itu; tidak ada kebebasan harga.

b. Tingkat perubahan kebutuhan pelanggan (*the rate at which customer requirements change*)

Tingkat perubahan kebutuhan pelanggan menentukan bagaimana cepatnya zona bertahan hidup bergerak dari waktu ke waktu. Ketika zona bertahan hidup adalah bergerak dengan cepat, menjadi lebih sulit bagi perusahaan untuk memprediksi di mana zona kelangsungan hidup produk baru akan berada ketika diluncurkan dan untuk memastikan bahwa produk tersebut akan berada di dalam zona tersebut. Dalam industri mobil industri mobil, ekspektasi pelanggan berubah dengan relatif cepat sehingga Nissan mengambil sampel preferensi konsumen secara teratur selama proses desain produk. Misalnya, pasar diambil sampelnya ketika produk pertama kali dikonseptualisasikan, tepat sebelum memasuki tahap desain produk, dan sebelum memasuki tahap produksi. Tujuan utama dari kunjungan pasar ini adalah untuk menangkap perubahan dalam posisi zona bertahan sejak survei terakhir. Desain produk desain produk kemudian dimodifikasi jika memungkinkan untuk meningkatkan kemungkinannya keberhasilan.

Sebaliknya, pelanggan Komatsu adalah pembeli komersial, bukan konsumen. Mereka sangat canggih dan sangat sadar akan preferensi mereka. Mengingat sifat produk perusahaan - bulldoser dan ekskavator tidak berubah dengan cepat-sistem penetapan target *costing* Komatsu mengeluarkan energi yang jauh lebih sedikit untuk analisis pelanggan daripada Nissan atau Toyota. Jauh lebih mudah bagi Komatsu untuk melacak perubahan ekspektasi pelanggan daripada perusahaan otomotif.

c. Tingkat pemahaman tentang produk masa depan (*degree of understanding of future product requirements*)

Tingkat pemahaman akan kebutuhan di masa depan sebagian menentukan seberapa banyak analisis pelanggan yang dilakukan dalam proses penetapan target *costing*. Ketika tingkat pemahaman meningkat, maka akan lebih bermanfaat untuk mengandalkan preferensi pelanggan yang telah diketahui untuk menentukan lokasi zona bertahan di masa depan. Sebaliknya, ketika pelanggan hanya memiliki sedikit pemahaman tentang kebutuhan mereka di masa depan, perusahaan yang terlalu memperhatikan pelanggan berisiko meluncurkan produk yang gagal karena berada di luar zona kelangsungan hidup mereka.

Dalam *earth-moving business*, pelanggan memiliki tingkat tinggi akan kebutuhan masa depan mereka. Komatsu dapat mengandalkan pelanggannya untuk memberi tahu perusahaan apa yang perlu ditingkatkan dalam desain mereka dan seberapa banyak. Para pelanggan memiliki gagasan yang jelas tentang kebutuhan masa depan mereka. Dalam lingkungan seperti itu, penetapan target *costing* akan memberikan manfaat yang cukup besar karena pelanggan dapat menentukan dengan cukup akurat lokasi zona kelangsungan hidup di masa depan.

Sebaliknya, dalam industri elektronik konsumen, konsumen memiliki tingkat pemahaman yang lebih rendah tentang kebutuhan masa depan mereka, dan kegagalan produk lebih sering terjadi.

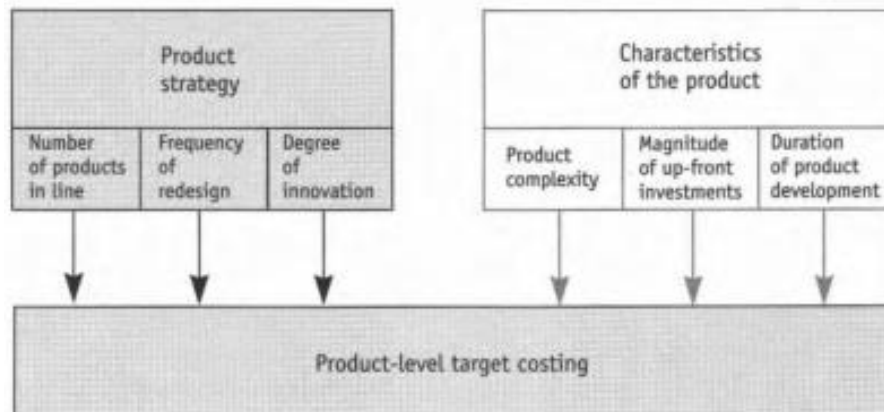
Sebagai contoh, di Sony tidak semua upaya untuk mengembangkan lini Walkman berhasil. Ada beberapa kegagalan penting, termasuk model kaset ganda dan model *headphone* yang dapat diputar ulang. Model kaset ganda memungkinkan pengguna merekam dari satu kaset ke kaset lainnya, dan kaset tersebut harus lebih tebal daripada model yang ada. Konsumen bereaksi negatif terhadap model ini, dan hanya sedikit yang terjual. Konsumen memiliki reaksi yang sama terhadap model *headphone* yang dapat diputar ulang secara otomatis.

2. Target Costing Berdasarkan Level Produk (*Product-Level Target Costing*)

Faktor-faktor yang membantu membentuk bagian penetapan target *costing* tingkat produk dari proses penetapan target *costing* adalah strategi produk perusahaan dan karakteristik produk. Kedua faktor ini membantu menentukan sifat dan luasnya informasi yang dikumpulkan tentang biaya historis tren dan kebutuhan pelanggan. Strategi produk menetapkan jumlah produk dalam lini, frekuensi desain ulang, dan tingkat inovasi dalam setiap generasi produk. Karakteristik produk meliputi kompleksitas produk, besarnya investasi di muka, dan durasi proses desain produk.

Strategi Produk (*Product Strategy*)

Bukti menunjukkan bahwa strategi produk adalah penentu utama tingkat upaya yang dikeluarkan untuk penetapan target *costing* tingkat produk dan di mana dan bagaimana upaya tersebut dikeluarkan. Tiga karakteristik dari strategi produk perusahaan membantu menentukan manfaat yang akan diperoleh dari penetapan target *costing* tingkat produk. Mereka adalah jumlah produk dalam lini, frekuensi desain ulang, dan tingkat inovasi (Gambar 3).



Gambar 10.3 Faktor Strategi Produk
 Sumber: Cooper & Slagmulder (1997)

a. Jumlah produk dalam antrean

Jumlah produk di lini 3 adalah penentu utama dari total anggaran pengembangan produk. Ketika jumlah produk meningkat, begitu pula anggaran pengembangan produk dan manfaat yang diperoleh dari penetapan target *costing* tingkat produk, dengan semua hal lain dianggap sama. Manfaat penetapan target *costing* meningkat karena lebih banyak uang yang terlibat, dan perlu mengeluarkan energi yang lebih besar untuk mengurangi risiko.

Jumlah produk dalam lini harus dikelola dengan hati-hati. Kebutuhan pelanggan yang berbeda dapat dipenuhi dengan mengembangkan produk yang dibedakan baik secara vertikal maupun horizontal. Produk yang dibedakan secara vertikal berbeda berdasarkan tingkat fungsionalitas yang mereka sediakan dan harga jualnya. Semakin tinggi harganya, semakin tinggi fungsionalitas (dan mungkin kualitas) produk. Produk yang dibedakan secara horizontal dijual dengan harga yang sama tetapi memberikan paket kualitas dan fungsionalitas yang berbeda. Variasi yang relatif kecil dalam fungsionalitas dan harga sering kali dicapai dengan mengembangkan fitur opsional seperti mobil Corolla dengan atau tanpa kantung udara penumpang. Sebaliknya, variasi besar dalam fungsionalitas dicapai dengan memperkenalkan model produk yang berbeda, misalnya, Corolla versus Camry.

b. Frekuensi desain ulang (*frequency of redesign*)

Inti dari strategi produk dari perusahaan sampel adalah untuk meningkatkan fungsionalitas produk secepat mungkin. Tujuan ini dicapai dengan memperkenalkan produk baru secara cepat, dengan setiap generasi baru yang menggabungkan teknologi terbaru dan menyediakan fungsionalitas yang meningkat. Di semua perusahaan, waktu pengembangan produk telah dikurangi untuk memperkenalkan produk baru lebih sering. Di Olympus, pengenalan yang cepat dianggap penting karena memungkinkan perusahaan untuk bereaksi secara tepat waktu terhadap perubahan dalam lingkungan yang kompetitif. Salah satu elemen kunci dalam meningkatkan kemampuan perusahaan untuk bereaksi secara cepat, yaitu, mengurangi waktu yang diperlukan untuk menghadirkan kamera saku baru ke pasar hingga 18 bulan.

Persaingan yang ketat telah memaksa perusahaan untuk menjadi ahli dalam mengembangkan dan meluncurkan produk dengan cepat. Namun, ini kemampuan ini memiliki sisi negatifnya. Pertama, fase produksi yang singkat menyiratkan volume penjualan yang lebih rendah untuk setiap produk, yang berarti bahwa waktu yang tersedia untuk menghasilkan laba yang memadai atas investasi di muka menjadi terbatas. Agar tetap menguntungkan, perusahaan harus meluncurkan produk dengan persentase tinggi yang menguntungkan (bukan yang tidak menguntungkan). Kedua, karena siklus hidup produk yang pendek, tidak ada cukup waktu untuk memperbaiki kesalahan. Jika produk yang tidak menguntungkan diluncurkan, sering kali produk tersebut akan tetap tidak menguntungkan sampai produk tersebut ditarik; maka menjadi sangat penting untuk mendesain produk baru agar menguntungkan.

c. Derajat inovasi (*degree of innovation*)

Tingkat inovasi dalam setiap generasi produk baru membantu menentukan besarnya anggaran pengembangan produk dan sejauh mana informasi biaya historis dapat digunakan untuk

memperkirakan biaya di masa depan. Ketika tingkat inovasi meningkat, demikian pula biaya pengembangan produk. Selain itu, informasi tentang produk masa lalu menjadi kurang berharga. Informasi biaya historis tentang produk terdahulu akan memiliki nilai yang kecil, terutama untuk produk revolusioner yang mengandalkan teknologi yang sama sekali baru. Demikian pula, informasi pelanggan, pesaing, dan pemasok dapat menjadi tidak valid dengan adanya inovasi yang signifikan dalam desain produk. Sebaliknya, untuk produk yang serupa dengan produk yang digantikan, masa lalu sering kali sangat prediktif terhadap masa depan, dan teknik rekayasa nilai, seperti analisis fungsional, yang bergantung pada penggunaan teknologi yang sama dapat diterapkan.

Penetapan target *costing* paling sulit diterapkan pada produk revolusioner. Pertama, harga jual target sering kali sulit ditetapkan karena nilai bagi pelanggan dari produk baru sulit diperkirakan. Selain itu, karena perusahaan belum pernah menerapkan teknologi dalam produknya, informasi biaya historis tidak tersedia. Akhirnya, lebih banyak pemasok baru yang terlibat. Ketika model baru tidak terlalu bergantung pada desain yang sudah ada, sistem penetapan target *costing* menjadi kurang bermanfaat; lebih banyak intuisi yang dibutuhkan, dibandingkan dengan fakta-fakta yang ada. Sebagai contoh, ketika Toyota memperkenalkan Lexus, mereka mendapatkan manfaat yang lebih sedikit dari penetapan target *costing* karena tingkat inovasi yang tinggi dari kendaraan baru tersebut.

Karakteristik Produk (*Characteristic of Product*)

Tiga karakteristik produk memiliki pengaruh yang sangat kuat terhadap manfaat yang diperoleh dari penetapan target *costing* dan cara penerapannya. Karakteristik tersebut adalah kompleksitas produk, besarnya investasi di muka, dan durasi proses pengembangan produk. Kompleksitas produk memengaruhi seberapa sulit mengelola proses

desain produk. Investasi di muka melibatkan jumlah modal yang digunakan dalam proses penelitian dan pengembangan, persiapan produksi, dan peluncuran produk. Durasi proses pengembangan produk mencakup waktu yang diperlukan untuk beralih dari konsepsi produk ke rilis hingga produksi.

a. Kompleksitas produk (*complexity of product*)

Kompleksitas produk menangkap jumlah komponen dalam produk dan jumlah langkah produksi yang berbeda yang diperlukan untuk memproduksinya, kesulitan dalam membuat komponen yang dikandungnya, dan berbagai teknologi yang diperlukan untuk memproduksinya. Seiring dengan meningkatnya kompleksitas produk, manfaat penetapan target *costing* menjadi lebih besar karena dua alasan utama. Pertama, sejauh mana biaya dapat dipengaruhi pada tahap desain produk dibandingkan dengan tahap manufaktur meningkat. Kedua, menjadi lebih sulit untuk mengelola proses desain produk dan memastikan bahwa target *costing* tingkat komponen dijumlahkan dengan target *costing* tingkat produk. Oleh karena itu, manfaat penetapan target *costing* diharapkan meningkat seiring dengan meningkatnya kompleksitas produk.

b. Besarnya investasi di muka (*magnitude of up-front investments*)

Perusahaan yang menghasilkan produk dengan biaya pengembangan produk yang sangat rendah (seperti minuman ringan) sering kali bersedia meluncurkan banyak produk setiap tahun dengan harapan bahwa hanya sedikit yang akan sukses. Dengan demikian, ketika investasi di muka kecil, manfaat dari penetapan target *costing* lebih rendah. Sebaliknya, ketika ukuran investasi di muka meningkat, jumlah produk yang ingin diluncurkan perusahaan diluncurkan biasanya akan berkurang karena perusahaan akan kurang bersedia untuk mengambil risiko. Perusahaan yang memproduksi produk dengan investasi di muka yang tinggi biasanya mengembangkan rangkaian produk yang cukup kecil, masing-masing dirancang dengan cermat untuk memenuhi

segmen pasar tertentu. Sebagai contoh, di Nissan dalam beberapa tahun terakhir, analisis konsumen mengidentifikasi lebih dari 50 model potensial yang secara teoritis dapat diperkenalkan oleh Nissan dengan sukses. Namun, manajemen puncak telah mengidentifikasi jumlah model optimal yang dapat didukung Nissan dengan sukses di bawah 30 model. Jumlah ini dibatasi oleh beberapa faktor, termasuk biaya untuk membedakan setiap model di benak konsumen, investasi dalam penelitian dan pengembangan, dan arus kas yang terkait dengan pemeliharaan inventaris di dealer. Dengan demikian, tantangan yang dihadapi manajemen Nissan adalah memilih sekitar 30 model yang akan memaksimalkan cakupan pasar.

Manfaat target *costing* akan lebih besar bagi perusahaan yang memiliki produk dengan investasi awal yang tinggi karena setiap produk memiliki kemungkinan maksimum untuk sukses. Penetapan target *costing* bahkan lebih penting bagi perusahaan dengan produk dengan investasi di muka yang tinggi investasi di muka yang tinggi dan masa produksi yang pendek, karena sangat penting bahwa setiap produk yang diluncurkan memiliki tingkat keuntungan dan volume penjualan yang memadai. Dalam kondisi seperti itu, pemilihan produk yang cermat sangat penting, dan penetapan target *costing* dapat memainkan peran penting dalam membantu memastikan bahwa profitabilitas produk memadai.

c. Durasi Pengembangan Produk (*Duration of Product Development*)

Lamanya waktu yang dibutuhkan untuk mengembangkan produk baru juga membantu menentukan manfaat yang diperoleh dari penetapan target *costing* tingkat produk. Seiring dengan lamanya waktu desain, probabilitas bahwa kondisi yang digunakan untuk memvalidasi desain produk baru dapat berubah akan meningkat. Oleh karena itu, untuk produk dengan siklus pengembangan yang panjang, seperti mobil dan bulldoser, sistem penetapan target *costing* harus terdiri dari beberapa tahap di mana semua kondisi yang

terkait ditinjau. Sebaliknya, untuk produk dengan siklus pengembangan yang pendek, seperti kamera dan barang elektronik konsumen, tinjauan yang diperlukan lebih sedikit. Dengan demikian, seiring dengan bertambah panjangnya siklus desain produk, sistem penetapan target *costing* biasanya menjadi lebih kompleks.

3. Target Costing Berdasarkan Level Komponen (*Component-Level Target Costing*)

Faktor yang memengaruhi bagian penetapan target *costing* tingkat komponen dalam proses ini adalah strategi basis pemasok perusahaan. Strategi ini membantu menentukan manfaat yang dapat diperoleh dari penetapan target *costing* tingkat komponen karena strategi ini membentuk jumlah informasi yang dimiliki perusahaan tentang biaya dan kemampuan desain pemasoknya.

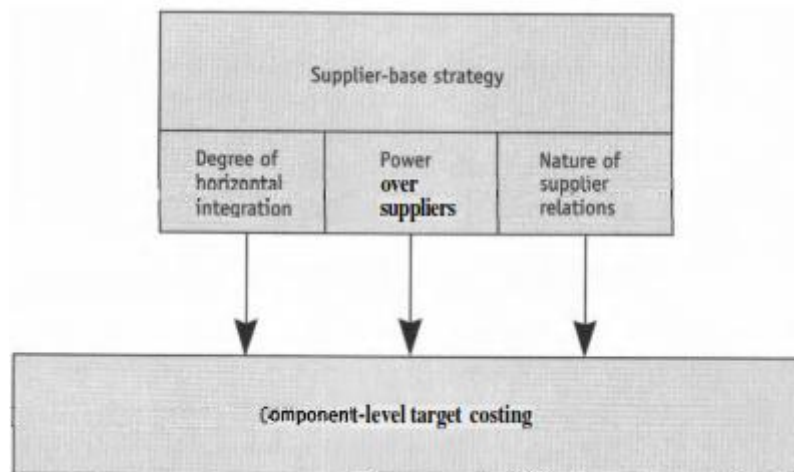
Strategi Berbasis Pemasok (*Supplier-Base Strategy*)

Tiga aspek dari strategi basis pemasok memiliki pengaruh yang sangat kuat terhadap manfaat yang diperoleh dari penetapan target *costing* tingkat komponen. Karakteristik ini adalah tingkat integrasi horizontal, yang menangkap persentase total biaya produk perusahaan yang bersumber dari eksternal; kekuasaan atas pemasok, yang membantu menetapkan kemampuan perusahaan untuk menetapkan harga jual kepada pemasok; dan sifat hubungan pemasok, yang berhubungan dengan tingkat kerja sama yang dapat diharapkan perusahaan dari para pemasoknya dan khususnya jumlah pembagian informasi desain dan biaya (Gambar 4).

a. Derajat Integrasi Horizontal (*Degree of Horizontal Integration*)

Perusahaan ramping biasanya terintegrasi secara horizontal, bukan vertikal. Mereka membeli sebagian besar input yang diperlukan untuk menghasilkan produk mereka dari sumber eksternal. Ketergantungan yang lebih tinggi yang diberikan oleh perusahaan ramping terhadap pemasok eksternal meningkatkan pentingnya manajemen pemasok dan karenanya, penetapan target *costing* tingkat komponen. Dua faktor utama yang meningkatkan potensi

manfaat dari penetapan target *costing* tingkat komponen. Pertama, karena persentase yang lebih besar dari produk bersumber dari eksternal, potensi penghematan menjadi lebih besar karena target *costing* dapat dikembangkan untuk setiap komponen yang diperoleh secara eksternal dan dapat digunakan untuk membantu menciptakan tekanan pada pemasok untuk mengurangi harga mereka.



Gambar 10.4 Faktor Level Komponen
Sumber: Sedevich-Fons (2023)

Sebaliknya, pada perusahaan yang terintegrasi secara vertikal, sering kali sulit untuk memberikan tekanan yang efektif pada divisi lain untuk mengurangi biaya mereka. Kedua, keuntungan dari memfokuskan kreativitas pemasok lebih besar. Pemasok tidak hanya menyediakan persentase yang lebih tinggi dari produk perusahaan, mereka juga bertanggung jawab atas sebagian besar desain. Sebagai contoh, pemasok Komatsu diminta untuk merancang dan memproduksi sistem pendingin engine yang lengkap alih-alih memproduksi komponen individual seperti radiator, motor listrik, dan kipas angin. Oleh karena itu, menciptakan insentif bagi pemasok Komatsu untuk menjadi lebih inovatif dalam desain mereka akan menghasilkan keuntungan yang lebih besar

b. Kekuasaan atas pemasok utama (*power over major suppliers*)

Kekuatan relatif dari hubungan pembeli-pemasok menentukan berapa banyak energi yang digunakan perusahaan untuk menentukan harga pembelian komponen. Ketika kekuatan pembeli tinggi, pembeli akan sering menghabiskan banyak upaya untuk mengembangkan target *costing* tingkat komponen (yaitu, harga pembelian) untuk komponen yang dibeli. Sebaliknya, perusahaan dengan volume produksi yang rendah dan kekuatan pembeli yang kecil akan mengeluarkan lebih sedikit energi untuk mengembangkan target *costing* untuk komponen yang dibeli karena pemasok tidak akan menerimanya sebagai harga jual untuk produk mereka (kecuali jika mereka memberikan keuntungan yang memadai).

c. Sifat hubungan pemasok (*nature of supplier relations*)

Bukti menunjukkan bahwa ketika hubungan pemasok menjadi lebih kooperatif, proses penetapan target *costing* secara umum dan langkah tingkat komponen, khususnya, menjadi lebih kaya dan lebih bermanfaat. Inti dari peningkatan manfaat ini terletak pada kemampuan perusahaan pembeli dan pemasok untuk menggabungkan kreativitas desain mereka untuk menemukan cara yang lebih baik dalam mengurangi biaya. Sebagai contoh, para insinyur desain Komatsu sering mengunjungi para pemasok mereka dan membantu mereka dengan masalah desain. Kerja sama ini dapat dilengkapi dengan sejumlah teknik manajemen biaya antar organisasi. Melalui mekanisme lain ini, para perancang produk dan pemasok dapat mengadakan pertemuan bersama dan sering berinteraksi serta menyatukan keahlian mereka untuk menemukan solusi kreatif yang meningkatkan fungsionalitas dan kualitas atau mengurangi biaya.

F. APLIKASI TARGET COSTING BERDASARKAN RISET

Telah dijelaskan sebelumnya bahwa *target costing* erat kaitannya dengan praktik manajemen biaya oleh beberapa perusahaan manufaktur Jepang

yang sukses dalam meraup keuntungan yang besar melalui pengendalian biaya yang maksimal. Meski demikian dalam perkembangannya, praktik *target costing* juga tidak hanya dilakukan pada perusahaan yang bergerak pada sektor manufaktur, namun juga pada sektor-sektor lainnya seperti kesehatan, pariwisata, dan R&D.

Beberapa riset tentang praktik *target costing* khususnya pada bidang kesehatan antara lain **Sedevich-Fons (2023)** yang menggunakan praktik *target costing* pada institusi kesehatan menyediakan kerangka akuntansi manajemen dalam membantu institusi kesehatan dalam mencapai target dan tujuan biaya melalui penyediaan jasa *bundled payment schemes* (skema pembayaran dibundel). Praktiknya dilakukan pada salah satu rumah sakit swasta yang menyediakan perawatan medis untuk berbagai jenis kondisi. **Rybkowski et al. (2012)** yang memperkenalkan *target costing* dengan pendekatan *target value* pada Neonatal Intensive Care Unit (NICUs). **Chen et al. (2008)** menggunakan *target costing* dengan menerapkannya pada biometanol dari kotoran babi. Studi ini merangkum analisis yang menguraikan desain dan menghitung estimasi biaya awal untuk sistem yang diusulkan untuk memproduksi biometanol dari kotoran babi (proses awal). Dalam studi ini proses penetapan *target costing* ditunjukkan dengan perhitungan *target costing*. Pada bidang R&D Kostrzewa-Nowak & Gos (2023) yang menggunakan *target costing* dalam memfasilitasi penilaian awal profitabilitas proyek, harus direkomendasikan ketika melakukan R&D terutama pada tahap yang lebih tinggi dari kesiapan teknologi produk.

Bagian ini akan menguraikan salah satu contoh praktik penggunaan *target costing* pada sektor kesehatan melalui penelitian **Sedevich-Fons (2023)**. Dalam beberapa dekade terakhir sektor kesehatan berupaya dalam meningkatkan efisiensi dan efektivitas pelayanannya melalui pengendalian biaya. Meningkatnya populasi yang disertai dengan pengembangan pengobatan baru pada akhirnya memberikan tekanan yang semakin meningkat pada industri kesehatan di seluruh dunia (**Kaplan & Porter, 2011**), sehingga menyulitkan institusi kesehatan untuk secara simultan mempertahankan tingkat kualitas yang sesuai dan mengendalikan biayanya

(Mitton et al., 2006). Adanya tekanan tersebut, berbagai riset pada bidang kesehatan dilakukan untuk meningkatkan kualitas biaya pada sektor kesehatan.

Langkah-langkah penerapan *target costing* oleh Sedevich-Fons (2023) antara lain:

1. **Market Research**

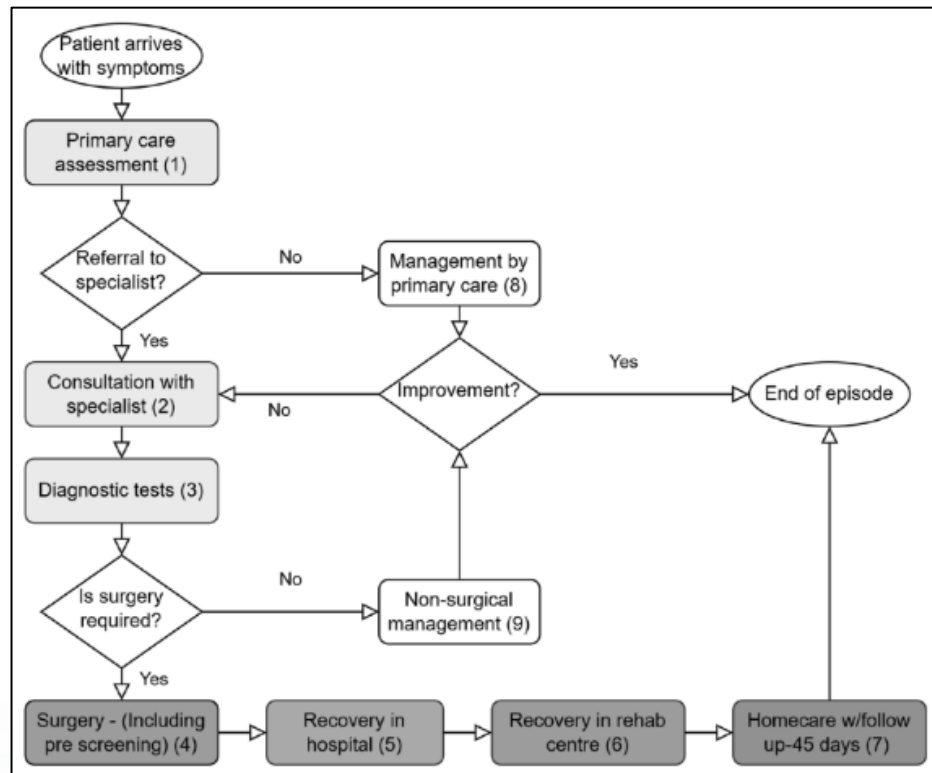
Tahap ini melibatkan pengumpulan informasi yang relevan dari pasar untuk mendeteksi kebutuhan yang tidak terpenuhi dan, selanjutnya, memutuskan jenis-jenis produk atau layanan yang akan ditawarkan. Dalam contoh ini, rumah sakit telah memutuskan akan terlibat dalam program paket sehingga analisis pasar didasarkan pada tujuan ini. Langkah pertama adalah mencari peluang untuk terlibat dalam program paket yang melibatkan pembayar dan mencari tahu apakah mereka bekerja (atau bekerja (atau bersedia bekerja) di bawah skema pembayaran ini. Setelah melakukan pembicaraan dengan beberapa perusahaan asuransi swasta yang beroperasi di yurisdiksi tersebut, rumah sakit mengetahui bahwa salah satu dari mereka meluncurkan program pembayaran yang dibundel dengan ambisi meningkatkan efektivitas dan efisiensi perawatan untuk kelompok pasien yang mereka diasuransikan. Mereka bersedia bekerja sama dengan penyedia layanan kesehatan untuk memilih satu kondisi yang akan dibundel untuk uji coba

Berdasarkan pembicaraan dengan perusahaan asuransi swasta ini, rumah sakit tersebut melanjutkan ke langkah kedua dalam riset pasar, yang tujuan utamanya adalah memilih satu kondisi medis untuk uji coba pembayaran paket. Seperti yang telah disebutkan sebelumnya, kondisi yang memiliki potensi paling besar untuk ditingkatkan melalui pembayaran paket adalah kondisi yang memiliki variasi hasil dan biaya yang tinggi di antara penyedia layanan kesehatan yang berbeda, namun memiliki variasi yang rendah di dalam penyedia layanan kesehatan yang sama. Oleh karena itu, tim penentuan *target costing* menganalisis beberapa laporan pertanggungjawaban tahunan untuk pembayar pajak yang diterbitkan oleh otoritas layanan kesehatan, di mana tim

menemukan informasi tentang variasi hasil dari berbagai kondisi di wilayah hukum selama beberapa tahun terakhir. Berdasarkan analisis ini, tim target *costing* memilih kondisi yang paling tepat untuk dibundel, yang disetujui oleh perusahaan asuransi swasta untuk uji coba.

2. Definition of The Service Characteristics and Quality Goals

Tahap penetapan target *costing* ini memerlukan pendefinisian karakteristik produk atau layanan dan penetapan sasaran kualitas, seperti spesifikasi produk, ukuran proses, dan indikator kepuasan pelanggan indikator. Untuk rumah sakit, tugas pertama adalah menentukan layanan mana yang akan disertakan dalam perawatan kondisi tersebut, dengan mempertimbangkan pentingnya kejelasan dan kelengkapan pada saat menentukan ruang lingkup yang dibundel program. Berdasarkan pertimbangan-pertimbangan ini, tim penetapan target *costing* merancang model episode model perawatan yang digambarkan pada Gambar 5.



Gambar 10.5 Episode of care model-condition to bundle

Seperti yang ditunjukkan pada Gambar 5, peristiwa indeks adalah penilaian perawatan primer dan titik akhir terjadi 45 hari setelah keluar dari pusat rehabilitasi. Paket ini meliputi layanan 1 (penilaian perawatan primer) hingga layanan 7 (perawatan di rumah dengan tindak lanjut) jika pasien akhirnya harus menjalani operasi. Jika pasien tidak memerlukan pembedahan karena kondisinya membaik setelah ditangani oleh layanan primer perawatan primer atau perawatan non-bedah, layanan yang telah diberikan (1-3) dibayar melalui biaya untuk layanan. Layanan 8 (penanganan oleh layanan primer) dan 9 (penanganan non-bedah) tidak pernah menjadi bagian dari paket, terlepas dari apakah pasien akhirnya.

3. *Estimation of The Target Price*

Menurut prosedur penetapan target *costing*, ada beberapa cara yang berbeda untuk menentukan harga untuk sebuah paket tergantung pada sifat pasar tempat organisasi tersebut berada dan produk atau layanan yang ditawarkannya. Dalam industri layanan kesehatan, biasanya ada tiga alternatif: Harga ditetapkan oleh pembayar (yurisdiksi yang diatur secara ketat), oleh penyedia layanan (pasar yang kompetitif), atau melalui negosiasi. Dalam contoh ini, harga ditetapkan melalui negosiasi antara penyedia dan pembayar. Setelah melakukan pembicaraan, perusahaan asuransi swasta mengusulkan harga \$1.000 untuk paket tersebut, yang akan disesuaikan untuk pasien yang memiliki komorbiditas berat. Mereka juga mengusulkan untuk memasukkan denda yang berkisar antara 5 hingga 10% dari jumlah yang dibayarkan untuk perawatan di masa mendatang jika rumah sakit gagal mencapai sasaran mutu tanpa alasan yang tepat.

Berdasarkan data yang tersedia dari masa lalu, termasuk jenis dan jumlah layanan yang biasanya diberikan kepada pasien yang menghadapi kondisi yang dibundel dan harga yang rumah sakit telah mengenakan biaya di bawah skema layanan gratis, tim penentuan target *costing* menentukan bahwa harga tersebut adil. Akan tetapi, mereka menginformasikan perusahaan asuransi swasta Penetapan target

costing dan menggabungkan pembayaran 1505 bahwa mereka akan mengkonfirmasi perjanjian dan menandatangani kontrak setelah analisis awal penetapan target *costing* selesai dilakukan

4. *Calculation of The Allowable Cost*

Biaya yang diizinkan adalah tingkat biaya yang organisasi "diizinkan" untuk dikeluarkan selama produksi barang atau penyediaan jasa, untuk mencapai tingkat keuntungan yang diharapkan. Menurut rencana laba jangka menengah rumah sakit, margin kotor dari layanan yang mereka harus sekitar 15% dari harga yang dikenakan, yang akan memungkinkan untuk menutupi biaya *overhead* tidak langsung secara umum dan mendapatkan margin laba bersih yang diinginkan. Oleh karena itu, tim Oleh karena itu, tim penetapan target *costing* menghitung biaya yang diperbolehkan dari layanan yang termasuk dalam pengobatan kondisi tersebut dengan mengurangi margin laba kotor yang diinginkan (\$1505 15% dari \$1.000) dari harga seluruh episode perawatan (\$1.000), yang menghasilkan dalam \$850. Dengan demikian, ini adalah biaya rata-rata yang harus dikeluarkan oleh rumah sakit untuk menyediakan layanan yang termasuk dalam paket untuk menghasilkan kontribusi yang diharapkan untuk mencapai tujuan laba jangka menengahnya.

5. *Determination of The Cost Gap*

Setelah biaya yang diperbolehkan dihitung, biaya tersebut harus dibandingkan dengan biaya yang sedang berjalan, yang merupakan biaya yang akan dikeluarkan organisasi jika menjalankan proses produksi atau penyediaan tanpa perubahan desain. Untuk memperkirakan Untuk memperkirakan biaya yang sedang berjalan, rumah sakit membagi siklus perawatan ke dalam beberapa sub tahapan episode perawatan (Gambar 10.1) dan mengambil informasi tentang biaya rata-rata dari sistem biaya. Dengan melakukan hal ini, total biaya yang sedang berjalan menghasilkan \$950 dan disagregasi per sub tahap ditunjukkan pada kolom kedua Tabel 1. Selanjutnya, Selanjutnya, tim penetapan target *costing* juga membagi biaya yang diperbolehkan yang dihitung pada

langkah sebelumnya ke dalam sub tahap yang sama dari paket, seperti yang ditunjukkan pada kolom ketiga Tabel 10.1.

Tabel 10.1 Perhitungan Kesenjangan Anggaran

<i>Substage</i>	<i>Ongoing Cost</i>	<i>Allowable Cost</i>	<i>Cost Gap</i>
1. Primary care assessment	10	10	0
2. Consultation with specialist	20	20	0
3. Diagnostic tests	120	70	50
4. Surgery	350	350	0
5. Recovery in hospital	350	250	100
6. Recovery in rehab center	50	100	-50
7. Home care with follow up	50	50	0
Total	\$950	\$850	\$100

Sumber: Sedevich-Fons (2023)

Untuk menyelesaikan langkah ini, tim penentuan target *costing* menggunakan informasi pembandingan yang diterbitkan oleh otoritas kesehatan yurisdiksi seperti data rata-rata sumber daya yang sumber daya yang dihabiskan oleh penyedia layanan kesehatan untuk setiap sub tahap episode perawatan. Terakhir, tim penetapan target *costing* menghitung selisih biaya per sub tahap, yaitu perbedaan antara biaya yang sedang berjalan dan biaya yang diizinkan, seperti yang ditampilkan di kolom keempat dari Tabel 10.1.

6. *Determination of the target cost*

Selama tahap ini, tim penetapan target *costing* harus mencoba untuk mengurangi kesenjangan biaya yang baru saja dihitung dengan memperkenalkan perubahan dalam desain produk atau layanan. Rumah sakit menganalisis sub tahap dari bundel di mana terdapat kesenjangan biaya (Tabel 10.1) dan mengatasinya secara terpisah. Kesenjangan pertama adalah sebesar \$50 dan ditemukan pada sub tahap "tes diagnostik", di mana biaya yang diizinkan adalah \$70 tetapi biaya yang sedang berlangsung adalah \$120. Setelah dilakukan investigasi, tim penetapan target *costing* mengetahui bahwa harga yang dibayarkan ke pusat pencitraan (organisasi pihak ketiga yang beroperasi di yang beroperasi di gedung yang sama) lebih tinggi dari rata-rata di pasar, dan memutuskan untuk meminta 1506 pengurangan. Setelah melakukan negosiasi, dan berharap jumlah tes diagnostik yang terkait dengan

kondisi ini akan meningkat karena adanya program paket baru, pusat pencitraan mengurangi harga tes diagnostik untuk kondisi ini sebesar \$20, sehingga menjembatani kesenjangan seperti yang ditunjukkan pada kolom ketiga Tabel 10.2.

Tabel 10.2 *Determination of Target Cost*

Substage	Cost Gap	Cost Reduction	Target Cost
1. Primary care assessment	0	0	10
2. Consultation with specialist	0	0	20
3. Diagnostic tests	50	20	100
4. Surgery	0	0	350
5. Recovery in hospital	100	100	250
6. Recovery in rehab center	-50	-50	100
7. Home care with follow up	0	0	50
Total	\$100	\$70	\$880

Sumber: Sedevich-Fons (2023)

7. *Verification of quality conformity*

Langkah terakhir adalah memverifikasi bahwa kualitas yang telah ditetapkan pada awalnya telah tercapai untuk memastikan bahwa upaya untuk mencapai target biaya tidak berdampak negatif terhadap mutu. Rumah sakit 1507 telah membuat tiga indikator dengan sasaran triwulan masing-masing untuk memantau kualitas layanan yang diberikan sebagai satu kesatuan. Oleh karena itu, ketika triwulan pertama setelah peluncuran bundel selesai, tim penetapan target *costing* mengumpulkan data terkait untuk menghitung nilai aktual dari indikator, yang ditampilkan pada Tabel 2. Seperti yang diamati, tujuan yang terkait dengan tingkat rawat inap dan lama rawat inap terpenuhi, tetapi tingkat kepuasan pelanggan lebih rendah dari yang dipersyaratkan. Setelah menerima laporan dari rumah sakit yang mengungkapkan kegagalan dalam memenuhi sasaran ini, pihak pembayar menyampaikan bahwa jika masalah ini tidak diperbaiki hingga triwulan berikutnya, maka akan dikenakan denda sebagaimana diatur dalam kontrak. Dengan segera, tim penetapan target *costing* membuka tindakan perbaikan dan melakukan analisis yang lebih rinci terhadap survei pasien, mendeteksi bahwa alasan di balik rendahnya tingkat kepuasan adalah layanan makanan

yang buruk. Sebagai hasilnya, departemen pembelian rumah sakit memulai proses penawaran yang kompetitif untuk memastikan bahwa, di masa depan, layanan makanan dijalankan oleh pemasok yang dapat memastikan kepatuhan terhadap standar kualitas.

BAB 11

Balance Scorecard

A. KONSEP BALANCE SCORECARD

Konsep yang mendapatkan perhatian luas dan populer saat ini dalam dunia manajemen adalah *Balance scorecard*. Organisasi dari berbagai sektor dan ukuran mengadopsi kerangka kerja ini sebagai alat untuk merencanakan strategi, mengukur kinerja, dan mengelola perubahan. *Balance scorecard* membantu menciptakan visi dan misi organisasi dengan tujuan operasionalnya serta membantu memaknai strategi menjadi tindakan konkret.

Balance scorecard pertama kali pada awal tahun 1990-an dan merupakan hasil kerja dari dua orang ahli manajemen, yaitu Robert Kaplan dan David Norton. Mereka merintis konsep ini sebagai kerangka kerja yang membantu organisasi dalam mengukur dan mengelola kinerja mereka secara holistik. pada tahun 1992, Kaplan dan Norton memperkenalkan konsep *Balance scorecard* melalui sebuah artikel berjudul "The *Balance scorecard* - Measures that Drive Performance" yang dipublikasikan dalam jurnal Harvard Business Review. *balance scorecard* berasal dari gagasan untuk melihat langkah-langkah strategis di samping langkah-langkah keuangan tradisional untuk mendapatkan pandangan kinerja yang lebih seimbang. *Balance scorecard* adalah suatu konsep yang digunakan dalam manajemen strategis untuk mengukur kinerja suatu organisasi dan memantau pencapaian tujuan-tujuan strategisnya.

Menurut Supriyono *Balance scorecard* adalah salah satu alat pengukuran kinerja yang menekankan pada keseimbangan antara ukuran-ukuran strategis yang berlainan satu sama lain dalam usaha untuk mencapai keselarasan tujuan sehingga mendorong karyawan bertindak demi kepentingan terbaik perusahaan.

Mulyadi mendefinisikan *balance scorecard* ke dalam dua istilah kata, kartu skor (*score card*) dan berimbang (*balance*). Kartu skor adalah kartu yang digunakan untuk mencatat skor hasil kinerja seseorang, sedangkan berimbang dimaksudkan untuk menunjukkan bahwa kinerja personel diukur secara seimbang dari aspek keuangan dan non-keuangan, jangka pendek dan jangka panjang, intern dan ekstern.

Sejak pertama kali diperkenalkan, konsep *Balance scorecard* telah mengalami evolusi dan penyesuaian sesuai dengan perkembangan bisnis dan kebutuhan organisasi. Namun, inti filosofinya tetap berfungsi sebagai alat penting dalam upaya mencapai kesuksesan jangka panjang dan berkelanjutan bagi perusahaan.

Adapun beberapa tujuan Organisasi menggunakan *Balance scorecard* yaitu

1. Sebagai Alat Komunikasikan akan apa ingin dicapai,
2. Menyelaraskan pekerjaan sehari-hari dengan strategi yang digunakan,
3. Memprioritaskan proyek, produk, dan layanan,
4. Mengukur dan memantau kemajuan menuju sasaran strategis.

Balance scorecard berfungsi sebagai kerangka kerja untuk perencanaan strategis. Ini membantu organisasi mendefinisikan tujuan strategis mereka dan menghubungkannya dengan langkah-langkah yang dapat dilakukan. Hal ini memastikan bahwa inisiatif strategis terdefinisi dengan baik dan sejalan dengan visi dan misi keseluruhan organisasi. Dalam keseluruhan, pendekatan *Balance scorecard* memberikan kerangka kerja yang luas dan fleksibel untuk mengukur kinerja organisasi secara menyeluruh, menggabungkan indikator keuangan dan non-keuangan, serta mengakui pentingnya keseimbangan dalam mencapai keberhasilan bisnis jangka panjang.

Selain berfungsi sebagai perencanaan Strategis *balance scorecard* juga mendukung manajemen kinerja dengan menyediakan cara yang terstruktur untuk mengukur dan memantau kinerja. Ini membantu organisasi melacak indikator kinerja utama (KPI) dalam berbagai perspektif, seperti keuangan, pelanggan, proses internal, dan pembelajaran dan pertumbuhan. Pendekatan yang didasarkan pada data ini memungkinkan pengambilan keputusan yang terinformasi dan penyesuaian yang tepat untuk meningkatkan kinerja.

Balance scorecard mendorong pendekatan yang disiplin dalam pengambilan keputusan. Dengan menggunakan data dan metrik, organisasi dapat membuat penilaian objektif dan memprioritaskan tindakan berdasarkan bukti. Hal ini membantu menghindari penilaian subyektif dan bias yang dapat menghambat pengambilan keputusan yang efektif. *Balance scorecard* menekankan pentingnya menggunakan data untuk mengarahkan proses pengambilan keputusan. Ini mendorong organisasi untuk mengumpulkan dan menganalisis data yang relevan, memungkinkan mereka membuat keputusan yang terinformasi dan mengambil tindakan yang sesuai untuk meningkatkan kinerja.

Manfaat *Balance scorecard* bagi perusahaan menurut Kaplan dan Norton adalah sebagai berikut

1. *Balance scorecard* mengintegrasikan strategi dan visi perusahaan untuk mencapai tujuan jangka pendek dan jangka panjang.
2. *Balance scorecard* memungkinkan manajer untuk melihat bisnis dalam perspektif keuangan dan non keuangan (pelanggan, proses bisnis internal, dan belajar dan bertumbuh).
3. Dengan *Balance scorecard* organisasi dapat menetapkan ukuran yang jelas dan terukur untuk mencapai tujuan strategis mereka. Hal ini membantu mendorong akuntabilitas dan memberikan panduan bagi karyawan tentang bagaimana mereka dapat berkontribusi pada pencapaian tujuan.
4. *Balance scorecard* berfungsi sebagai alat komunikasi yang kuat di seluruh organisasi. Ini membantu menyatukan seluruh organisasi di

sekitar tujuan bersama dan memastikan bahwa setiap departemen atau unit berkontribusi pada pencapaian tujuan secara keseluruhan.

5. *Balance scorecard* menekankan pentingnya pembelajaran dan pertumbuhan sebagai bagian integral dari kinerja organisasi. Dengan memonitor indikator pembelajaran dan pertumbuhan, organisasi dapat terus meningkatkan kapabilitas mereka dan beradaptasi dengan perubahan lingkungan.
6. *Balance scorecard* membantu mengintegrasikan strategi dan tindakan operasional, sehingga menciptakan konsistensi dalam perencanaan dan pelaksanaan di seluruh organisasi.
7. Peningkatan Pengambilan Keputusan: Dengan memiliki informasi yang komprehensif dari berbagai perspektif, BSC membantu manajemen dalam pengambilan keputusan yang lebih baik dan informasi yang lebih akurat.

B. PERSEKTIF BALANCE SCORECARD

Balance scorecard memandang organisasi sebagai suatu kesatuan yang kompleks, dan tidak hanya fokus pada aspek keuangan saja. Konsep ini mengusulkan bahwa kinerja organisasi harus diukur melalui empat perspektif yang saling terkait, yaitu:

1. Perspektif Keuangan

Perspektif keuangan mencakup indikator kinerja keuangan yang menggambarkan hasil finansial organisasi. Ini termasuk aspek-aspek seperti pendapatan, laba bersih, pertumbuhan pendapatan, margin keuntungan, pengembalian investasi, dan efisiensi penggunaan modal. Perspektif keuangan memberikan gambaran tentang kesehatan keuangan organisasi dan sejauh mana pencapaian tujuan Konsistensi

Balance scorecard mendorong konsistensi dalam perencanaan strategis dan manajemen kinerja di seluruh organisasi. Ini menyediakan pendekatan yang standar sehingga semua orang sejalan dan bekerja menuju tujuan dan sasaran bersama.

Kinerja keuangan dapat diukur menggunakan rasio Keuangan. Rasio keuangan adalah alat analisis yang digunakan untuk mengukur hubungan antara berbagai item dalam laporan keuangan. Rasio keuangan membantu para pemangku kepentingan (seperti manajemen, investor, kreditor, dan analis) untuk memahami kesehatan keuangan perusahaan, efisiensi operasional, dan tingkat risiko yang terlibat. Berikut adalah beberapa contoh rasio keuangan yang umum digunakan:

a. Rasio likuiditas

1) Rasio lancar (*current ratio*)

Mengukur kemampuan perusahaan untuk membayar kewajiban jangka pendek dengan aset lancar.

2) Rasio cepat (*quick ratio*)

Mengukur kemampuan perusahaan untuk membayar kewajiban jangka pendek tanpa mengandalkan persediaan.

b. Rasio profitabilitas

1) Rasio laba kotor (*gross profit margin*)

Mengukur persentase laba kotor dari penjualan.

2) Rasio laba bersih (*net profit margin*)

Mengukur persentase laba bersih dari penjualan.

3) *Return on assets* (ROA)

Mengukur seberapa efisien perusahaan menggunakan asetnya untuk menghasilkan laba.

c. Rasio utang

1) Rasio utang terhadap ekuitas (*debt-to-equity ratio*)

mengukur seberapa banyak perusahaan bergantung pada utang dibandingkan dengan ekuitas.

2) Rasio utang terhadap aset (*debt-to-asset ratio*)

Mengukur seberapa banyak perusahaan bergantung pada utang dibandingkan dengan total aset.

d. Rasio aktivitas

1) Rasio putaran piutang (*accounts receivable turnover*)

Mengukur seberapa cepat perusahaan mengumpulkan piutang dari pelanggan.

2) Rasio putaran persediaan (*inventory turnover*)

Mengukur seberapa cepat perusahaan menjual persediaan.

e. Rasio efisiensi operasional

Rasio beban operasional terhadap pendapatan (*operating expense ratio*) mengukur seberapa besar beban operasional dibandingkan dengan pendapatan.

f. Rasio pengembalian investasi

Return on equity (ROE) mengukur seberapa besar laba yang dihasilkan perusahaan dibandingkan dengan ekuitas pemegang saham.

2. Perspektif Pelanggan

Perspektif pelanggan berfokus pada kepuasan pelanggan dan bagaimana organisasi memberikan nilai tambah kepada pelanggan. Indikator kinerja dalam perspektif ini mencakup aspek seperti tingkat kepuasan pelanggan, pangsa pasar, retensi pelanggan, peningkatan loyalitas pelanggan, dan indikator lain yang berkaitan dengan hubungan dan kebutuhan pelanggan. Tolak ukur kinerja dalam perspektif ini dibagi ke dalam dua kelompok, kelompok yang pertama disebut kelompok inti (*customer core measurement group*), dan kelompok yang kedua disebut kelompok penunjang (*customer value propositions*). Berikut merupakan jenis kelompok tersebut

a. Kelompok Inti (*Customer Core Measurement Group*)

Kelompok ini berfokus pada aspek kinerja inti yang terkait langsung dengan pelanggan. Beberapa tolok ukur kinerja yang termasuk dalam kelompok ini adalah:

- 1) *Market share* (bagian pasar), mencerminkan proposisi bisnis yang dijual oleh perusahaan di pasar tertentu.
- 2) *Customer retention* (pertahankan pelanggan), menilai seberapa banyak perusahaan berhasil mempertahankan pelanggan lama.

- 3) *Customer acquisition* (perolehan pelanggan), mengukur keberhasilan perusahaan dalam menarik atau mendapatkan pelanggan baru.
 - 4) *Customer satisfaction* (kepuasan pelanggan), mengukur tingkat kepuasan pelanggan terhadap produk atau layanan perusahaan.
 - 5) *Customer profitability* (keuntungan dari pelanggan), menilai keuntungan yang dihasilkan dari pelanggan atau segmen tertentu setelah mempertimbangkan pengeluaran yang terkait dengan pelanggan.
- b. Kelompok Penunjang (Customer Value Propositions): Kelompok ini berfokus pada aspek kinerja yang membantu memahami bagaimana perusahaan menciptakan nilai bagi pelanggan. Beberapa tolak ukur kinerja yang termasuk dalam kelompok ini adalah:
- 1) *Time-to-market* (waktu ke pasar)
Menilai kecepatan perusahaan dalam meluncurkan produk baru atau memperkenalkan layanan baru ke pasar.
 - 2) *Product quality* (kualitas produk)
Mengukur tingkat kualitas produk atau layanan yang ditawarkan perusahaan kepada pelanggan.
 - 3) *Customer service* (layanan pelanggan)
Menilai keefektifan layanan pelanggan dan respon perusahaan terhadap pertanyaan atau masalah pelanggan..
 - 4) *Innovation* (Inovasi)
Menilai kemampuan perusahaan untuk menciptakan inovasi baru yang memberikan nilai tambah bagi pelanggan.

Kedua kelompok ini saling mendukung dalam mencapai keseluruhan tujuan strategis perusahaan terkait dengan pelanggan. Kelompok inti membantu mengukur kinerja aspek-aspek penting terkait pelanggan, sementara kelompok penunjang membantu memahami bagaimana perusahaan menciptakan nilai dan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan. Kombinasi kedua kelompok ini memberikan pandangan

yang komprehensif tentang kinerja perusahaan dari perspektif pelanggan.

3. Perspektif Proses Internal

Perspektif proses internal menilai efisiensi dan efektivitas proses internal yang dilakukan oleh organisasi. Ini mencakup langkah-langkah operasional dan proses bisnis yang mendukung penciptaan dan pengiriman produk atau layanan. Indikator kinerja dalam perspektif ini dapat mencakup waktu siklus, tingkat kualitas produk atau layanan, produktivitas, biaya operasional, dan tingkat inovasi dalam proses bisnis. Setiap perusahaan mempunyai seperangkat proses penciptaan nilai yang unik bagi pelanggannya. Tiga prinsip dasar yang diidentifikasi oleh Kaplan dan Norton (1996) terkait dengan proses penciptaan nilai bagi pelanggan:

a. Proses Inovasi

Proses inovasi adalah elemen kunci dalam penciptaan nilai bagi pelanggan. Hal ini mencakup identifikasi keinginan pelanggan dan proses perancangan produk atau layanan yang sesuai dengan keinginan tersebut. Proses inovasi ini memastikan bahwa produk atau layanan yang dihasilkan oleh perusahaan relevan dan diinginkan oleh pelanggan. Inovasi yang efektif memungkinkan perusahaan untuk memenuhi kebutuhan dan keinginan pelanggan dengan lebih baik, sehingga meningkatkan daya saing dan mendukung pertumbuhan bisnis.

b. Proses Operasi

Proses operasi mencakup seluruh aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan dari saat menerima order dari pelanggan hingga produk atau layanan dikirimkan ke pelanggan. Fokus utama dari proses operasi adalah untuk menyampaikan produk atau layanan kepada pelanggan dengan efisien dan tepat waktu. Proses ini memiliki peran penting dalam memastikan kepuasan pelanggan, karena pelaksanaan operasi yang baik dapat memengaruhi kualitas, kecepatan, dan ketepatan dalam memenuhi permintaan pelanggan.

c. Pelayanan Purnajual

Pelayanan purnajual adalah upaya untuk memberikan layanan setelah penjualan kepada pelanggan. Hal ini termasuk memberikan garansi, perbaikan, penggantian, atau dukungan teknis jika produk mengalami masalah atau jika pelanggan memerlukan bantuan. Pelayanan purnajual yang baik dapat meningkatkan kepuasan pelanggan, membangun loyalitas, dan memperkuat citra positif perusahaan.

Ketiga prinsip dasar ini bekerja bersama-sama untuk menciptakan nilai bagi pelanggan. Proses inovasi memastikan produk atau layanan yang relevan dengan kebutuhan pelanggan, proses operasi memastikan efisiensi dan kualitas dalam penyampaian produk, dan pelayanan purnajual memastikan kepuasan dan dukungan berkelanjutan setelah transaksi penjualan selesai. Integrasi ketiga prinsip ini menjadi penting bagi kesuksesan perusahaan dalam memahami dan memenuhi harapan pelanggan serta mencapai tujuan bisnis jangka panjang.

4. Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan

Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan mengevaluasi kapabilitas dan kemampuan organisasi untuk belajar, beradaptasi, dan berinovasi. Ini mencakup pengembangan karyawan, peningkatan kompetensi dan keterampilan, inisiatif pengembangan organisasi, serta penerapan teknologi dan sistem informasi yang memfasilitasi pembelajaran dan pertumbuhan. Indikator kinerja dalam perspektif ini dapat termasuk tingkat keterlibatan karyawan, investasi dalam pengembangan sumber daya manusia, keunggulan operasional, dan kemampuan organisasi untuk beradaptasi dengan perubahan pasar. Tiga prinsip kapabilitas terkait dengan kondisi internal perusahaan yang terdapat dalam perspektif pembelajaran dan pertumbuhan pada *Balance scorecard*. Berikut adalah penjelasan lebih lanjut tentang setiap prinsip kapabilitas:

- a. Kapabilitas Pekerja: Prinsip ini menekankan pentingnya kontribusi pekerja dalam perusahaan dan fokus pada faktor-faktor yang dapat

meningkatkan kinerja pekerja. Beberapa hal yang harus diperhatikan oleh manajemen adalah:

- 1) Kepuasan pekerja merupakan prasyarat untuk meningkatkan produktivitas, tanggung jawab, kualitas, dan pelayanan kepada pelanggan. Ukuran-ukuran kepuasan pekerja termasuk keterlibatan pekerja dalam pengambilan keputusan, pengakuan atas kerja yang baik, akses terhadap informasi, dorongan untuk bekerja kreatif, inisiatif, serta dukungan dari atasan
 - 2) Retensi pekerja mencerminkan kemampuan perusahaan untuk mempertahankan pekerja terbaik. Pekerja yang berkompeten dan berpengalaman merupakan aset berharga bagi perusahaan. Retensi pekerja diukur dengan persentase *turnover* atau pergantian pekerjaan dalam perusahaan.
 - 3) Produktivitas pekerja adalah hasil dari pengaruh keseluruhan peningkatan keahlian, moral, inovasi, proses internal, dan kepuasan pelanggan. Tujuan dari pengukuran ini adalah untuk menghubungkan *output* yang dihasilkan oleh pekerja dengan jumlah pekerja yang diperlukan untuk mencapai *output* tersebut.
- b. Kapabilitas Sistem Informasi: Prinsip ini menilai kemampuan sistem informasi dalam menyediakan informasi yang relevan, akurat, dan tepat waktu bagi manajemen dan pekerja. Beberapa tolok ukur untuk kapabilitas sistem informasi adalah tingkat ketersediaan informasi, tingkat ketepatan informasi yang tersedia, dan jangka waktu untuk memperoleh informasi yang dibutuhkan.
- c. Iklim Organisasi yang Mendorong Motivasi dan Pemberdayaan: Prinsip ini menyoroti pentingnya menciptakan iklim organisasi yang mendukung motivasi dan pemberdayaan pekerja. Ukuran yang digunakan untuk menilai hal ini adalah jumlah saran atau ide yang diberikan oleh pekerja. Jumlah saran yang banyak menunjukkan bahwa pekerja merasa berdaya untuk memberikan kontribusi dan berinisiatif untuk meningkatkan kinerja organisasi.

Integrasi ketiga prinsip kapabilitas ini memainkan peran krusial dalam menciptakan lingkungan kerja yang produktif dan mendukung pertumbuhan perusahaan. Pengukuran dan pemahaman yang mendalam terhadap aspek-aspek ini memungkinkan manajemen untuk mengambil tindakan perbaikan yang relevan dan mendukung pencapaian tujuan strategis dalam perspektif pembelajaran dan pertumbuhan.

Balance scorecard memungkinkan organisasi untuk memperluas fokusnya tidak hanya indikator keuangan namun dapat ke dimensi lain yang juga penting untuk keberhasilan jangka Panjang. *Balance scorecard* mengakui bahwa faktor-faktor non-keuangan, seperti kepuasan pelanggan, inovasi, dan pembelajaran organisasi, juga memiliki peran penting dalam pencapaian tujuan strategis.

Pada dasarnya, *Balance scorecard* mencoba untuk mencapai keseimbangan antara indikator kinerja keuangan yang memberikan informasi tentang hasil finansial masa lalu dengan indikator operasional dan non-keuangan yang memberikan wawasan tentang faktor-faktor yang mendorong keberhasilan di masa depan. *Balance scorecard* membantu organisasi untuk melihat gambaran yang lebih lengkap tentang kinerjanya dan mengelola secara baik untuk mencapai keberhasilan jangka Panjang.

John McGillicuddy memfokuskan bagaimana *balance scorecard* menyediakan kerangka kerja komprehensif yang mendorong konsistensi, pengambilan keputusan yang disiplin, dan fokus pada manajemen kinerja berbasis data. Dengan menggunakan *balance scorecard*, organisasi dapat meningkatkan upaya perencanaan strategis mereka dan menciptakan budaya perbaikan berkelanjutan dan akuntabilitas.

C. MANAJEMEN STRATEGI

Manajemen strategi (*strategic management*) adalah pendekatan komprehensif dalam mengidentifikasi, merencanakan, dan melaksanakan

langkah-langkah strategis untuk mencapai tujuan jangka panjang organisasi. *Balance scorecard* (BSC) adalah salah satu alat atau metodologi yang digunakan dalam manajemen strategi untuk mengukur kinerja organisasi dari berbagai perspektif.

Tahapan manajemen strategi dapat berbeda-beda tergantung pada model atau pendekatan yang digunakan oleh suatu organisasi. Namun, secara umum, terdapat empat tahapan utama dalam manajemen strategi yang sering diakui dan diterapkan:

1. Tahap pertama dalam manajemen strategi adalah melakukan analisis menyeluruh terhadap lingkungan internal dan eksternal organisasi. Dalam analisis lingkungan internal, organisasi mengevaluasi kekuatan dan kelemahan internalnya, yaitu faktor-faktor yang dapat memengaruhi kinerja organisasi. Analisis ini meliputi sumber daya, kemampuan, budaya organisasi, dan kinerja saat ini. Di sisi lain, analisis lingkungan eksternal mencakup evaluasi peluang dan ancaman dari lingkungan di luar organisasi. Faktor-faktor ini dapat mencakup tren pasar, perubahan regulasi, persaingan, dan faktor-faktor lain yang dapat memengaruhi peluang dan tantangan organisasi.
2. Setelah analisis lingkungan selesai, tahap berikutnya adalah perumusan strategi. Pada tahap ini, organisasi mengembangkan rencana strategis yang mengarahkan bagaimana mencapai tujuan jangka panjangnya berdasarkan analisis sebelumnya. Rencana strategis ini mencakup visi, misi, nilai-nilai organisasi, serta tujuan dan sasaran yang ingin dicapai. Selain itu, dalam perumusan strategi, organisasi juga memutuskan jenis strategi yang akan diambil untuk mencapai tujuan tersebut, seperti strategi pertumbuhan, diferensiasi produk, atau keunggulan biaya.
3. Setelah strategi dirumuskan, langkah selanjutnya adalah pelaksanaan strategi. Pelaksanaan strategi mencakup implementasi rencana dan tindakan strategis ke dalam operasi sehari-hari organisasi. Proses ini melibatkan alokasi sumber daya, penugasan tanggung jawab, pembuatan anggaran, serta pengukuran dan pengawasan kinerja. Pelaksanaan strategi juga mencakup perubahan organisasi yang diperlukan untuk

mendukung implementasi strategi, termasuk pengembangan keterampilan dan kapabilitas karyawan, serta penyesuaian struktur organisasi.

4. Tahap terakhir dalam manajemen strategi adalah evaluasi dan pengawasan. Pada tahap ini, organisasi secara terus-menerus mengawasi dan mengevaluasi kemajuan strategi yang telah ditetapkan. Proses ini melibatkan pemantauan kinerja organisasi terhadap tujuan strategis dan melakukan koreksi jika terdapat deviasi dari rencana. Evaluasi dan pengawasan yang efektif membantu organisasi untuk mengidentifikasi apakah strategi yang telah dijalankan berhasil atau memerlukan penyesuaian. Jika ada perubahan dalam lingkungan eksternal, proses ini memungkinkan organisasi untuk menyesuaikan strategi mereka sesuai dengan kondisi yang baru.

D. LANGKAH-LANGKAH MENYUSUN *BALANCE SCORECARD*

Untuk menyusun *Balance scorecard*, Anda dapat mengikuti langkah-langkah berikut:

1. Tentukan visi dan strategi organisasi
Identifikasi visi jangka panjang dan strategi organisasi. Visi adalah gambaran tentang keberhasilan jangka panjang yang ingin dicapai oleh organisasi, sedangkan strategi adalah rencana tindakan untuk mencapai visi tersebut.
2. Identifikasi perspektif-perspektif yang relevan
Tentukan perspektif-perspektif yang paling relevan untuk mencapai visi dan strategi organisasi. Umumnya, empat perspektif yang digunakan dalam *Balance scorecard* adalah keuangan, pelanggan, proses internal, dan pembelajaran dan pertumbuhan. Namun, Anda dapat menyesuaikan perspektif-perspektif ini sesuai dengan kebutuhan organisasi Anda.
3. Tetapkan tujuan strategis
Untuk setiap perspektif, tetapkan tujuan strategis yang terkait dengan visi dan strategi organisasi. Tujuan ini haruslah spesifik, terukur, dapat dicapai, relevan, dan memiliki batasan waktu yang jelas. Misalnya, dalam

perspektif keuangan, tujuan bisa berupa peningkatan pendapatan atau pengurangan biaya.

4. Identifikasi indikator kinerja

Setelah menetapkan tujuan, tentukan indikator kinerja yang akan digunakan untuk mengukur pencapaian tujuan tersebut. Indikator kinerja haruslah terkait langsung dengan tujuan, dapat diukur secara objektif, dan memberikan informasi yang relevan. Misalnya, jika tujuan dalam perspektif pelanggan adalah meningkatkan kepuasan pelanggan, indikator kinerja bisa berupa tingkat kepuasan pelanggan atau jumlah keluhan yang diterima.

5. Tetapkan target kinerja

Tentukan target atau standar kinerja yang diharapkan untuk setiap indikator. Target kinerja haruslah ambisius namun realistis, sehingga mendorong organisasi untuk terus meningkatkan kinerjanya. Misalnya, jika indikator kinerja dalam perspektif proses internal adalah waktu siklus, target bisa berupa pengurangan waktu siklus sebesar 20% dalam satu tahun.

6. Identifikasi inisiatif strategis

Tentukan inisiatif atau tindakan strategis yang perlu dilakukan untuk mencapai tujuan yang ditetapkan. Inisiatif ini haruslah sesuai dengan strategi organisasi dan mendukung pencapaian tujuan dalam masing-masing perspektif. Misalnya, jika tujuan dalam perspektif pembelajaran dan pertumbuhan adalah meningkatkan kemampuan karyawan, inisiatif bisa berupa pelatihan dan pengembangan karyawan.

7. Monitor dan tinjau kinerja

Lakukan pemantauan secara berkala terhadap kinerja organisasi berdasarkan *Balance scorecard* yang telah disusun. Tinjau pencapaian tujuan, analisis data kinerja, dan identifikasi area yang perlu perbaikan. Hal ini memungkinkan Anda untuk mengambil tindakan korektif dan menyesuaikan strategi sesuai kebutuhan.

E. KEUNGGULAN BALANCE SCORECARD

Balance scorecard memiliki beberapa keunggulan yang membuatnya menjadi salah satu kerangka kerja manajemen yang paling efektif dan populer. Keunggulan-keunggulan yang mencakup keseimbangan, pengukuran kinerja yang terukur, dan fokus pada strategi, *Balance scorecard* telah membantu banyak organisasi mencapai keberhasilan jangka panjang dan menghadapi tantangan bisnis dengan lebih baik. Beberapa keunggulan *Balance scorecard* antara lain:

1. *Balance scorecard* menyediakan pendekatan yang seimbang untuk mengukur kinerja organisasi. Dengan mempertimbangkan empat perspektif yang berbeda - keuangan, pelanggan, proses internal, dan pembelajaran dan pertumbuhan - BSC memberikan gambaran yang komprehensif tentang kinerja keseluruhan organisasi.
2. *Balance scorecard* membantu menghubungkan strategi organisasi dengan ukuran kinerja yang spesifik. Dengan merumuskan tujuan dan inisiatif yang terkait dengan setiap perspektif, BSC membantu menerjemahkan strategi menjadi tindakan konkret yang dapat diukur.
3. Dengan menggunakan *balance score*, organisasi menetapkan indikator kinerja yang terukur dan dapat diukur untuk mencapai tujuan strategis. Ini membantu menghindari pengukuran yang bersifat subjektif dan memastikan fokus pada hasil yang dapat diukur.
4. *Balance scorecard* menyediakan informasi yang relevan dan terukur kepada para pemimpin organisasi. Ini membantu dalam pengambilan keputusan yang lebih baik, serta memungkinkan identifikasi area yang memerlukan perhatian atau perbaikan.
5. Komunikasi yang lebih baik tentang tujuan dan strategi organisasi, BSC membantu meningkatkan koordinasi dan kolaborasi antar departemen atau bagian dalam mencapai tujuan organisasi secara keseluruhan.
6. *Balance scorecard* memfasilitasi pembelajaran organisasi dan pertumbuhan yang berkelanjutan. Dengan memantau indikator pembelajaran dan pertumbuhan, organisasi dapat mengidentifikasi

peluang perbaikan dan inovasi untuk tetap relevan di lingkungan bisnis yang berubah-ubah.

7. BSC membantu dalam mengkomunikasikan tujuan dan kinerja organisasi kepada pemangku kepentingan (*stakeholder*) eksternal, seperti investor, pelanggan, atau mitra bisnis. Ini membantu meningkatkan transparansi dan kepercayaan di antara para pemangku kepentingan.
8. Dengan mempertimbangkan perspektif pelanggan, BSC membantu organisasi lebih berfokus pada memahami dan memenuhi kebutuhan pelanggan. Ini meningkatkan kepuasan pelanggan dan membantu dalam mempertahankan pangsa pasar yang kompetitif.

BAB 12

Keputusan Taktis

A. HAKIKAT MODEL KEPUTUSAN TAKTIS

Pengambilan keputusan taktis melibatkan pemilihan di antara alternatif-alternatif dan cenderung bersifat jangka pendek dengan tujuan akhir yang segera terlihat. Menerima pesanan khusus kurang dari harga jual normal untuk memanfaatkan kapasitas menganggur dan meningkatkan keuntungan tahun ini adalah contohnya. Jadi, beberapa keputusan taktis cenderung bersifat jangka pendek; namun, harus ditekankan bahwa keputusan jangka pendek sering kali memiliki konsekuensi jangka panjang. Pertimbangkan contoh kedua. Misalkan sebuah perusahaan sedang mempertimbangkan untuk memproduksi komponen, bukan membelinya dari pemasok. Tujuan langsung mungkin untuk menurunkan biaya pembuatan produk utama. Namun, keputusan taktis ini mungkin merupakan bagian kecil dari strategi keseluruhan untuk menetapkan posisi kepemimpinan biaya bagi perusahaan. Dengan demikian, keputusan taktis sering kali merupakan tindakan skala kecil yang mencapai tujuan yang lebih besar.

Tujuan keseluruhan dari pengambilan keputusan strategis adalah untuk memilih di antara strategi alternatif sehingga keunggulan kompetitif jangka panjang ditetapkan. Pengambilan keputusan taktis harus mendukung tujuan keseluruhan ini, bahkan jika tujuan langsungnya adalah jangka pendek (menerima pesanan satu kali untuk meningkatkan keuntungan) atau berskala kecil (membuat daripada membeli komponen). Dengan demikian, pengambilan keputusan taktis yang baik berarti bahwa keputusan yang

dibuat tidak hanya mencapai tujuan yang terbatas tetapi juga melayani tujuan yang lebih besar.

Model untuk Membuat Keputusan Taktis

Bagaimana cara perusahaan membuat keputusan taktis yang baik? Berikut dapat digambarkan pendekatan umum untuk membuat keputusan taktis. Enam langkah yang menggambarkan proses pengambilan keputusan yang direkomendasikan adalah sebagai berikut:

1. Kenali dan definisikan masalahnya.
2. Mengidentifikasi alternatif sebagai solusi yang mungkin untuk masalah tersebut; menghilangkan alternatif yang jelas tidak layak.
3. Identifikasi biaya dan manfaat yang terkait dengan setiap alternatif yang layak. Mengklasifikasikan biaya dan manfaat sebagai relevan atau tidak relevan, dan mengeliminasi yang tidak relevan dari pertimbangan.
4. Jumlahkan biaya dan manfaat yang relevan untuk setiap alternatif.
5. Menilai faktor kualitatif.
6. Pilih alternatif dengan manfaat keseluruhan terbesar

Keenam Langkah di atas menentukan model keputusan sederhana. Model keputusan adalah seperangkat prosedur yang, jika diikuti, akan mengarah pada keputusan. Tabel 12.1 menggambarkan urutan langkah-langkah yang harus diikuti.

Tabel 12.1 Model Pengambilan Keputusan Taktis untuk Masalah Ruang Produk Tidwell

Langkah 1	Definisikan masalahnya	Meningkatkan kapasitas pergudangan dan produksi.
Langkah 2	Mengidentifikasi alternatif	<ol style="list-style-type: none"> 1. Membangun fasilitas baru 2. Sewa fasilitas yang lebih besar; menyewakan fasilitas saat ini 3. Sewa fasilitas tambahan. 4. Sewa ruang gudang. 5. Beli poros dan busing; membebaskan ruang yang dibutuhkan
Langkah 3	Identifikasi biaya dan manfaat yang terkait dengan setiap alternatif yang layak	Alternatif 4: Biaya produksi variabel \$ 345.000 Sewa gudang 135.000 Alternatif 5:

		Harga beli 460.000
Langkah 4	Total biaya dan manfaat yang relevan untuk setiap alternatif yang layak.	Alternatif4 480.000 Alternatif5 460.000 Biaya diferensial \$ 20.000
Langkah 5	Menilai faktor kualitatif	1. Kualitas pemasok eksternal 2. Keandalan pemasok eksternal 3. Stabilitas harga 4. Hubungan kerja dan citra masyarakat
Langkah 6	Buat keputusan	Terus memproduksi poros dan busung secara internal; sewa gudang.

Langkah 1 Mendefinisikan Masalah

Langkah pertama adalah mengenali dan mendefinisikan masalah tertentu. Misalnya, semua anggota tim manajemen Tidwell menyadari perlunya ruang tambahan untuk pergudangan, kantor, dan produksi cetakan plastik. Jumlah ruang yang dibutuhkan, alasan kebutuhan, dan bagaimana ruang tambahan akan digunakan merupakan dimensi penting dari masalah. Namun, pertanyaan utamanya adalah bagaimana mendapatkan ruang tambahan.

Langkah 2: Identifikasi Alternatif

Langkah Kedua adalah membuat daftar dan mempertimbangkan kemungkinan solusi. Tidwell Products mengidentifikasi kemungkinan solusi berikut:

1. Membangun fasilitasnya sendiri dengan kapasitas yang memadai untuk menangani kebutuhan saat ini dan kebutuhan yang dapat segera diperkirakan.
2. Menyewa fasilitas yang lebih besar dan menyewakan kembali fasilitasnya saat ini.
3. Sewa fasilitas tambahan yang serupa.
4. Menyewa gedung tambahan yang hanya akan digunakan untuk pergudangan, sehingga membebaskan ruang untuk perluasan produksi.
5. Beli poros dan busung secara eksternal dan gunakan ruang yang tersedia (sebelumnya digunakan untuk memproduksi suku cadang ini) untuk mengatasi masalah ruang.

Sebagai bagian dari langkah ini, Tidwell harus mengeliminasi alternatif yang tidak layak. Alternatif pertama dihilangkan karena membawa

terlalu banyak risiko bagi perusahaan. Alternatif kedua ditolak karena *subleasing* bukanlah pilihan yang layak. Alternatif ketiga dihilangkan karena terlalu jauh dalam memecahkan masalah ruang dan, mungkin, terlalu mahal. Alternatif keempat dan kelima layak; mereka berada dalam kendala biaya dan risiko dan menyelesaikan kebutuhan ruang perusahaan. Perhatikan bahwa Leo mengaitkan keputusan taktis (temukan lebih banyak ruang) dengan strategi pertumbuhan perusahaan secara keseluruhan dengan menolak alternatif yang melibatkan terlalu banyak risiko pada tahap pengembangan perusahaan ini.

Langkah 3: Identifikasi Biaya dan Manfaat yang Terkait dengan Setiap Alternatif yang Layak

Pada Langkah Ketiga, biaya dan manfaat yang terkait dengan setiap alternatif yang layak diidentifikasi. Pada titik ini, biaya yang jelas tidak relevan dapat dihilangkan dari pertimbangan. Akuntan manajemen bertanggung jawab untuk mengumpulkan data yang diperlukan.

Asumsikan bahwa Produk Tidwell menentukan bahwa biaya pembuatan poros dan busung termasuk yang berikut:

Bahan langsung	\$130.000
Tenaga kerja langsung	150.000
Biaya <i>overhead</i> variabel	65.000
Total biaya produksi variabel	\$345.000

Selain itu, gudang harus disewa untuk mengatasi masalah ruang jika Tidwell terus memproduksi poros dan busung secara internal. Gudang yang sesuai telah ditempatkan seharga \$135.000 per tahun. Alternatif kedua adalah membeli poros dan busung secara eksternal dan menggunakan ruang produksi yang telah dibebaskan. Pemasok luar telah menawarkan untuk memasok produk yang cukup untuk \$460.000 per tahun.

Perlu disebutkan bahwa ketika pola arus kas menjadi rumit untuk bersaing alternatif, menjadi sulit untuk menghasilkan aliran arus kas yang sama untuk setiap alternatif. Dalam kasus seperti itu, prosedur yang lebih canggih dapat dan sebaiknya digunakan untuk analisis. Prosedur-prosedur

ini dibahas dalam bab selanjutnya, yang berkaitan dengan keputusan investasi jangka panjang yang disebut sebagai keputusan belanja modal.

Langkah 4: Jumlahkan Biaya dan Manfaat yang Relevan untuk Setiap Alternatif yang Layak

Sekarang kita melihat bahwa Alternatif 4—terus berproduksi secara internal dan menyewa lebih banyak ruang—berbiaya \$480.000, sementara Alternatif 5—membeli di luar dan menggunakan ruang internal—berbiaya \$460.000.

Perbandingannya sebagai berikut:

<u>Alternatif 4</u>	<u>Alternatif 5</u>
Biaya variabel produksi \$345.000	Harga pembelian \$460.000
Sewa gudang 135.000	
Total \$480.000	

Biaya diferensial adalah \$20.000 untuk mendukung Alternatif 5.

Langkah 5 Menilai Faktor Kualitatif

Sementara biaya dan pendapatan yang terkait dengan alternatif penting, mereka tidak menceritakan keseluruhan cerita. Faktor kualitatif dapat secara signifikan memengaruhi keputusan manajer. Faktor kualitatif hanyalah faktor-faktor yang sulit untuk dihitung. Misalnya, dalam keputusan buat-atau-beli yang dihadapi Produk Tidwell, Leo Tidwell kemungkinan besar akan pertimbangan kualitatif seperti kualitas poros dan busung yang dibeli secara eksternal, keandalan sumber pasokan, stabilitas harga yang diharapkan selama beberapa tahun ke depan, hubungan tenaga kerja, citra masyarakat, dan sebagainya. Untuk mengilustrasikan dampak yang mungkin dari faktor kualitatif pada keputusan *make-or-buy*, pertimbangkan dua faktor pertama: kualitas dan keandalan pasokan.

Jika kualitas poros dan busung jauh lebih rendah bila dibeli secara eksternal dari apa yang tersedia secara internal, keuntungan kuantitatif dari pembelian mungkin lebih fiktif daripada nyata. Memilih bahan berkualitas rendah dapat mengurangi kualitas potensiometer, sehingga merugikan penjualan. Karena itu, Produk Tidwell dapat memilih untuk terus memproduksi suku cadang secara internal.

Demikian pula, jika sumber pasokan tidak dapat diandalkan, jadwal produksi dapat terganggu, dan pesanan pelanggan dapat datang terlambat. Faktor-faktor ini dapat meningkatkan biaya tenaga kerja dan *overhead* serta merugikan penjualan. Sekali lagi, tergantung pada pertukaran yang dirasakan, Produk Tidwell dapat memutuskan bahwa memproduksi suku cadang secara internal lebih baik daripada membelinya, bahkan jika analisis biaya yang relevan memberikan keuntungan awal untuk pembelian.

Bagaimana seharusnya faktor kualitatif ditangani dalam proses pengambilan keputusan? Pertama, mereka harus diidentifikasi. Kedua, pembuat keputusan harus mencoba mengukurnya. Sering kali, faktor kualitatif lebih sulit diukur—bukan tidak mungkin. Misalnya, kemungkinan pemasok luar yang tidak dapat diandalkan dapat dihitung sebagai kemungkinan jumlah hari terlambat dikalikan dengan biaya tenaga kerja untuk waktu henti di pabrik Tidwell. Terakhir, faktor yang benar-benar kualitatif, seperti dampak pesanan yang terlambat pada hubungan pelanggan, harus dipertimbangkan dalam langkah terakhir model pengambilan keputusan—pemilihan alternatif dengan manfaat keseluruhan terbesar.

Langkah 6: Membuat Keputusan

Setelah semua biaya dan manfaat yang relevan untuk setiap alternatif dinilai dan faktor kualitatif ditimbang, keputusan dapat dibuat. Apa yang diputuskan Leo untuk Produk Tidwell? Mengingat perbedaan biaya yang relatif kecil dari dua alternatif dan bobot yang diberikan Produk Tidwell untuk memastikan kualitas dan pekerjaan penuh, keputusan dibuat untuk membuat poros dan busung secara internal dan menyewakan gudang.

Biaya Relevan

Pendekatan pengambilan keputusan taktis yang baru saja dijelaskan menekankan pentingnya mengidentifikasi dan menggunakan biaya yang relevan. Tapi bagaimana kita mengidentifikasi dan menentukan biaya yang memengaruhi keputusan? Biaya relevan adalah biaya masa depan yang berbeda antar alternatif. Semua keputusan berhubungan dengan masa depan; karenanya, hanya biaya masa depan yang relevan dengan keputusan.

Namun, agar relevan, biaya tidak hanya harus menjadi biaya masa depan tetapi harus juga berbeda antara satu alternatif dengan alternatif lainnya. Jika biaya masa depan adalah sama untuk lebih dari satu alternatif, itu tidak berpengaruh pada keputusan. Biaya seperti itu merupakan biaya yang tidak relevan. Kemampuan untuk mengidentifikasi biaya yang relevan dan tidak relevan merupakan keterampilan pengambilan keputusan yang penting.

Ilustrasi Biaya Relevan Untuk mengilustrasikan konsep biaya relevan, pertimbangkan alternatif buat-atau-beli Tidwell. Kita melihat bahwa biaya tenaga kerja langsung yang digunakan untuk memproduksi poros dan busung adalah \$150.000 per tahun (berdasarkan volume normal). Haruskah biaya ini menjadi faktor dalam keputusan? Apakah biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya masa depan yang berbeda di antara dua alternatif? Ini tentu biaya masa depan. Untuk memproduksi poros dan busung selama satu tahun lagi membutuhkan jasa tenaga kerja langsung, yang harus dibayar. Tapi apakah itu berbeda di dua alternatif? Jika poros dan busung dibeli dari pemasok eksternal, tidak diperlukan produksi internal. Layanan tenaga kerja langsung dapat dihilangkan, mengurangi biaya tenaga kerja langsung untuk poros dan busung di bawah alternatif ini menjadi nol. Jadi, biaya tenaga kerja langsung berbeda antar alternatif (\$150.000 untuk alternatif pembuatan dan \$0 untuk alternatif pembelian). Oleh karena itu, ini adalah biaya yang relevan.

Tersirat dalam analisis ini adalah penggunaan biaya masa lalu untuk memperkirakan biaya masa depan. Biaya tenaga kerja langsung terbaru untuk aktivitas normal adalah \$150.000. Biaya masa lalu ini digunakan sebagai perkiraan biaya tahun depan. Meskipun biaya masa lalu tidak pernah relevan, mereka sering digunakan untuk memprediksi biaya masa depan.

Ilustrasi Biaya Masa Lalu yang Tidak Relevan

Tidwell Products menggunakan mesin untuk membuat poros dan busung. Mesin ini dibeli lima tahun yang lalu dan disusutkan dengan tarif tahunan sebesar \$125.000. Apakah \$125.000 ini biaya yang relevan? Dengan kata lain, apakah penyusutan merupakan biaya masa depan yang berbeda di antara dua alternatif?

Penyusutan merupakan alokasi biaya yang sudah dikeluarkan. Ini adalah biaya hangus, biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh tindakan apa pun di masa depan. Meskipun kami mengalokasikan biaya hangus ini ke periode mendatang dan menyebut penyusutan alokasi itu, tidak ada biaya asli yang dapat dihindari. *Sunk cost* adalah biaya masa lalu. Mereka selalu sama di seluruh alternatif dan, oleh karena itu, selalu tidak relevan.

Dalam memilih antara dua alternatif, biaya awal dari mesin yang digunakan untuk memproduksi poros dan busung serta penyusutan yang terkait bukan merupakan faktor. Namun, perlu dicatat bahwa nilai sisa mesin (apa yang dapat diterima Tidwell untuk menjual mesin sekarang) akan relevan dan akan disertakan sebagai manfaat pembelian dari pemasok luar. Untuk menyederhanakan contoh kita, kita mengasumsikan bahwa nilai sisa mesin adalah nol.

Ilustrasi Biaya Masa Depan yang Tidak Relevan

Asumsikan bahwa biaya untuk menyewa seluruh pabrik, \$340.000, dialokasikan ke departemen produksi yang berbeda termasuk departemen yang memproduksi poros dan busung, yang menerima \$12.000 dari biaya. Apakah biaya \$12.000 ini relevan dengan keputusan buat-atau-beli yang dihadapi Tidwell?

Pembayaran sewa adalah biaya masa depan karena harus dibayar setiap lima tahun ke depan. Tapi apakah biayanya berbeda di antara alternatif make-and-buy? Opsi apa pun yang Tidwell pilih, pembayaran sewa pabrik harus dilakukan—sama untuk kedua alternatif. Jumlah pembayaran yang dialokasikan ke departemen yang tersisa dapat berubah jika produksi poros dan busung dihentikan, tetapi tingkat pembayaran total tidak terpengaruh oleh keputusan tersebut. Oleh karena itu, ini adalah biaya yang tidak relevan.

Contoh tersebut mengilustrasikan pentingnya mengidentifikasi alokasi biaya tetap umum. Alokasi biaya tetap umum dapat dengan aman diklasifikasikan sebagai tidak relevan karena setiap pilihan biasanya tidak memengaruhi tingkat biaya. Efek satu-satunya mungkin adalah realokasi dari biaya tetap umum tersebut ke objek atau segmen biaya yang lebih sedikit.

Sekarang kita dapat melihat ketiga contoh biaya untuk produksi poros dan busing untuk melihat mana yang relevan dalam memutuskan apakah akan melanjutkan produksi atau tidak. Dari ketiganya, hanya biaya tenaga kerja langsung yang relevan, karena merupakan satu-satunya yang terjadi jika produksi berlanjut tetapi berhenti jika produksi berhenti.

Cost to Make - Cost not to Make = Differential Cost

Tenaga kerja langsung	\$150.000	—	\$150.000
Depresiasi	125.000	\$125.000	—
Sewa yang dialokasikan	12.000	12.000	—
	\$287.000	\$137.000	\$150.000

Konsep yang sama berlaku untuk manfaat. Satu alternatif dapat menghasilkan jumlah manfaat masa depan yang berbeda dari alternatif lain (misalnya, perbedaan pendapatan masa depan). Jika manfaat masa depan berbeda di seluruh alternatif, maka itu relevan dan harus dimasukkan dalam analisis.

Etika dalam Pengambilan Keputusan Taktis

Dalam pengambilan keputusan taktis, perhatian etis berputar di sekitar cara penerapan keputusan dan kemungkinan pengorbanan tujuan jangka panjang untuk keuntungan jangka pendek. Biaya yang relevan digunakan dalam membuat keputusan taktis—keputusan yang memiliki pandangan langsung atau tujuan yang terbatas. Namun, pembuat keputusan harus selalu menjaga kerangka etika. Mencapai tujuan itu penting, tetapi bagaimana Anda mencapainya mungkin lebih penting. Sayangnya, banyak manajer memiliki pandangan sebaliknya. Salah satu penyebab masalah ini adalah tekanan ekstrem yang dirasakan oleh banyak manajer. Sering kali individu yang bukan berkinerja terbaik dapat diberhentikan atau diturunkan pangkatnya. Dalam kondisi seperti itu, godaan untuk terlibat sering kali besar dalam perilaku yang dipertanyakan hari ini dan biarkan masa depan mengurus dirinya sendiri.

Misalnya, memberhentikan karyawan untuk meningkatkan laba dalam jangka pendek dapat dianggap sebagai keputusan taktis. Namun, jika satu-satunya manfaat adalah peningkatan laba jangka pendek dan tidak ada bukti bahwa keputusan tersebut mendukung tujuan strategis jangka panjang

perusahaan, maka keputusan tersebut dapat dipertanyakan. Bahkan, beban kerja mungkin tidak berkurang sama sekali, tetapi jumlah orang yang tersedia untuk melakukan pekerjaan itu berkurang. Tekanan kemudian dapat diberikan oleh manajer pada karyawan yang tersisa untuk bekerja lembur dalam jumlah yang tidak masuk akal. Apakah ini benar?

Semua perusahaan harus memiliki misi dan tujuan yang jelas. Misalnya, jika pemasaran dengan antusias menggembar-gemborkan kualitas dan keandalan produk yang tinggi, sementara teknik dan produksi sibuk mengurangi kualitas bahan dan keandalan desain, masalah pasti akan muncul. Pelanggan akan melihat ketidakkonsistenan ini sebagai penyimpangan etika.

Perdebatan tentang apa yang benar dan apa yang salah bisa tidak ada habisnya. Standar etika telah dikembangkan untuk memberikan panduan bagi individu. Selain itu, banyak perusahaan mempekerjakan petugas etika penuh waktu. Sering kali, petugas ini membuat *hotline* sehingga karyawan dapat menelepon dan mendaftarkan keluhan atau menanyakan tentang kepatutan tindakan tertentu. Namun, beberapa masalah etika dapat dihindari hanya dengan menggunakan akal sehat dan tidak berfokus hanya pada jangka pendek dengan mengorbankan jangka panjang.

B. BIAYA RELEVAN, PERILAKU BIAYA, DAN MODEL PENGGUNAAN SUMBER DAYA AKTIVITAS

Masalah ruang Produk Tidwell adalah contoh yang sangat sederhana dari pengambilan keputusan taktis. Sebagian besar keputusan taktis memerlukan analisis yang lebih rumit—khususnya, mereka memerlukan pertimbangan perilaku biaya yang lebih luas. Pekerjaan sebelumnya pada penetapan biaya yang relevan menekankan pentingnya biaya variabel versus biaya tetap. Biasanya, biaya variabel relevan, dan biaya tetap tidak. Misalnya, biaya variabel produksi relevan dengan keputusan buat-atau-beli Produk Tidwell. Beban penyusutan dan sewa pabrik tidak relevan. Namun, penetapan biaya berbasis aktivitas memungkinkan kita untuk melangkah lebih jauh karena kita mempertimbangkan biaya variabel sehubungan dengan penggerak biaya

berbasis unit dan non-unit. Poin kuncinya adalah bahwa perubahan penawaran dan permintaan sumber daya aktivitas harus dipertimbangkan saat menilai relevansi. Jika perubahan dalam permintaan dan penawaran sumber daya lintas alternatif membawa perubahan dalam pengeluaran sumber daya, maka perubahan dalam pengeluaran sumber daya adalah biaya relevan yang harus digunakan dalam menilai keinginan relatif dari dua alternatif.

Sumber Daya Fleksibel

Sumber daya yang dapat dengan mudah dibeli dalam jumlah yang dibutuhkan dan pada saat digunakan disebut sumber daya fleksibel. Misalnya, listrik yang digunakan untuk menyalakan kompor yang merebus buah dalam produksi agar-agar adalah sumber daya yang diperoleh saat digunakan dan dibutuhkan. Jadi, untuk kategori sumber daya ini, jika permintaan untuk suatu aktivitas berubah lintas alternatif, maka pengeluaran sumber daya akan berubah dan biaya aktivitas relevan dengan keputusan. Jenis pengeluaran sumber daya ini biasanya disebut sebagai biaya variabel. Poin kuncinya adalah bahwa jumlah sumber daya yang diminta oleh perusahaan sama dengan jumlah sumber daya yang ditawarkan. Sekarang, misalkan produsen jeli diminta oleh pelanggan untuk membuat pesanan khusus jeli untuk tujuan promosi. Produsen jeli harus mempertimbangkan dua alternatif berikut: (1) menerima pesanan khusus satu kali atau (2) menolak pesanan khusus. Jika menerima pesanan meningkatkan permintaan kilowatt-jam (pendorong biaya listrik), maka biaya listrik akan berbeda antar alternatif. Dengan demikian, kelistrikan relevan dengan keputusan tersebut.

Sumber Daya Berkomitmen

Sumber daya yang berkomitmen dibeli sebelum digunakan. Oleh karena itu, mungkin ada atau tidak ada kapasitas yang tidak terpakai yang akan memengaruhi pengambilan keputusan taktis. Kami akan mempertimbangkan dua jenis sumber daya yang berkomitmen: yang dapat diubah dalam jangka pendek dan yang menyediakan kapasitas untuk beberapa periode.

1. Sumber Daya Berkomitmen untuk Jangka Pendek

Beberapa sumber daya berkomitmen diperoleh sebelum penggunaan melalui kontrak implisit; mereka biasanya diperoleh dalam jumlah yang tidak rata. (Secara grafis, kami biasanya menganggap biaya ini sebagai variabel langkah atau langkah tetap.) Kategori ini sering mewakili pengeluaran sumber daya yang terkait dengan gaji dan karyawan per jam organisasi. Pemahaman implisitnya adalah bahwa organisasi akan mempertahankan tingkat pekerjaan meskipun mungkin ada penurunan sementara dalam jumlah aktivitas yang digunakan. Ini berarti bahwa suatu aktivitas mungkin memiliki kapasitas yang tidak terpakai. Dengan demikian, peningkatan permintaan untuk suatu aktivitas lintas alternatif mungkin tidak berarti bahwa biaya aktivitas akan meningkat (karena semua peningkatan permintaan diserap oleh kapasitas aktivitas yang tidak terpakai). Misalnya, asumsikan sebuah perusahaan memiliki lima insinyur manufaktur yang memasok kapasitas 10.000 jam rekayasa (masing-masing 2.000 jam). Biaya kapasitas aktivitas ini adalah \$250.000, atau \$25 per jam. Misalkan tahun ini perusahaan mengharapkan untuk menggunakan hanya 9.000 jam teknik untuk bisnis normalnya. Ini berarti aktivitas *engineering* memiliki 1.000 jam kapasitas yang tidak terpakai. Dalam memutuskan untuk menolak atau menerima pesanan khusus yang membutuhkan 500 jam rekayasa, biaya rekayasa menjadi tidak relevan. Pesanan dapat diisi menggunakan kapasitas teknik yang tidak terpakai, dan pengeluaran sumber dayanya sama untuk setiap alternatif (\$250.000 akan dikeluarkan apakah pesanan diterima atau tidak).

Namun, jika perubahan permintaan lintas aktivitas menghasilkan perubahan pasokan sumber daya, maka biaya aktivitas akan berubah dan, dengan demikian, relevan dengan keputusan. Perubahan pasokan sumber daya berarti perubahan pengeluaran sumber daya dan akibatnya, perubahan biaya aktivitas. Perubahan pengeluaran sumber daya dapat terjadi dalam salah satu dari dua cara: (1) permintaan sumber daya melebihi penawaran (meningkatkan pengeluaran sumber

daya) atau (2) permintaan sumber daya turun secara permanen dan penawaran cukup melebihi permintaan sehingga kapasitas aktivitas dapat dikurangi (penurunan pengeluaran sumber daya).

2. Sumber Daya Berkomitmen untuk Beberapa Periode

Sering kali, sumber daya diperoleh di muka untuk beberapa periode, sebelum permintaan sumber daya diketahui. Menyewa atau membeli gedung adalah contohnya. Membeli kapasitas aktivitas multiperiod sering dilakukan dengan membayar tunai di muka. Dalam hal ini, biaya tahunan dapat diakui, tetapi tidak diperlukan pengeluaran sumber daya tambahan. Pengeluaran sumber daya di muka adalah biaya hangus dan, karenanya, tidak pernah relevan. Pembelian sumber daya berkala, seperti *leasing*, pada dasarnya tidak bergantung pada penggunaan sumber daya. Bahkan jika terjadi pengurangan penggunaan aktivitas secara permanen, sulit untuk mengurangi pengeluaran sumber daya karena komitmen kontrak formal.

Sebagai contoh, asumsikan sebuah perusahaan menyewa pabrik seharga \$100.000 per tahun selama 10 tahun. Pabrik tersebut mampu memproduksi 20.000 unit produk—tingkat yang diharapkan saat pabrik disewa. Setelah lima tahun, misalkan permintaan produk turun dan pabrik hanya perlu memproduksi 15.000 unit setiap tahun. Pembayaran sewa sebesar \$100.000 masih harus dibayar setiap tahun, meskipun aktivitas produksi mengalami penurunan. Sekarang, misalkan permintaan meningkat melebihi kemampuan 20.000 unit. Dalam hal ini, perusahaan dapat mempertimbangkan untuk mengakuisisi atau menyewa pabrik tambahan. Di sini, pengeluaran sumber daya dapat berubah di berbagai alternatif. Namun, keputusan untuk memperoleh kapasitas aktivitas jangka panjang tidak berada dalam ranah pengambilan keputusan taktis. Ini bukan keputusan jangka pendek atau skala kecil

Keputusan Buat atau Beli

Penetapan biaya yang relevan adalah nilai dalam memecahkan berbagai jenis masalah. Secara tradisional, aplikasi ini mencakup keputusan untuk

membuat atau membeli komponen, mempertahankan atau menghentikan segmen atau lini produk, menerima pesanan khusus dengan harga kurang dari biasanya, dan memproses produk gabungan lebih lanjut atau menjualnya dengan harga terpisah. -titik mati. Meskipun bukan daftar yang lengkap, banyak dari prinsip pengambilan keputusan yang sama berlaku untuk berbagai masalah.

Manajer sering dihadapkan pada keputusan apakah akan membuat atau membeli komponen yang digunakan dalam manufaktur. Memang, manajemen secara berkala harus mengevaluasi keputusan masa lalu mengenai produksi. Kondisi di mana keputusan sebelumnya mungkin telah berubah, dan akibatnya, pendekatan yang berbeda mungkin diperlukan. Evaluasi berkala, tentu saja, bukan satu-satunya sumber keputusan membuat atau membeli ini. Sering kali, seperti dengan Produk Tidwell, keputusan dimotivasi oleh masalah mendasar yang terkait secara tidak langsung.

Resource Category	Demand and Supply Relationships	Relevance
Flexible Resources	Supply = Demand a. Demand Changes b. Demand Constant	a. Relevant b. Not Relevant
Committed Resources (Short Term)	Supply – Demand = Unused Capacity a. Demand Increase < Unused Capacity b. Demand Increase > Unused Capacity c. Demand Decrease (Permanent) 1. Activity Capacity Reduced 2. Activity Capacity Unchanged	a. Not Relevant b. Relevant 1. Relevant 2. Not Relevant
Committed Resources (Multiperiod Capacity)	Supply – Demand = Unused Capacity a. Demand Increase < Unused Capacity b. Demand Decrease (Permanent) c. Demand Increase > Unused Capacity	a. Not Relevant b. Not Relevant c. Capital Decision

Gambar 12.1 Model Penggunaan Sumber Daya Kegiatan dan Menilai Relevansi

Keputusan Keep-or-Drop

Sering kali, seorang manajer perlu menentukan apakah suatu segmen, seperti lini produk, harus dipertahankan atau dibuang. Laporan tersegmentasi yang disiapkan berdasarkan perhitungan biaya variabel memberikan informasi yang berharga untuk keputusan tetap-atau-lepas ini.

Baik margin kontribusi segmen maupun margin segmennya berguna dalam mengevaluasi kinerja segmen. Namun, sementara laporan tersegmentasi memberikan informasi yang berguna untuk keputusan tetap-atau-jatuhkan, penetapan biaya yang relevan menjelaskan bagaimana informasi tersebut harus digunakan untuk sampai pada suatu keputusan. Sebagai ilustrasi, pertimbangkan Norton Materials, Inc., yang memproduksi balok beton, batu bata, dan genteng. Pengendali telah menyiapkan perkiraan laporan laba rugi berikut untuk tahun 2008 (dalam ribuan dolar):

	Blocks	Bricks	Tile	Total
Sales revenue	\$500	\$800	\$150	\$1,450
Less: Variable expenses	<u>250</u>	<u>480</u>	<u>140</u>	<u>870</u>
Contribution margin	<u>\$250</u>	<u>\$320</u>	<u>\$ 10</u>	<u>\$ 580</u>
Less direct fixed expenses:				
Advertising	\$ 10	\$ 10	\$ 10	\$ 30
Salaries	37	40	35	112
Depreciation	<u>53</u>	<u>40</u>	<u>10</u>	<u>103</u>
Total	<u>\$100</u>	<u>\$ 90</u>	<u>\$ 55</u>	<u>\$ 245</u>
Segment margin	<u>\$150</u>	<u>\$230</u>	<u>\$(45)</u>	\$ 335
Less: Common fixed expenses				<u>125</u>
Operating income				<u>\$ 210</u>

Proyeksi kinerja garis genteng menunjukkan margin segmen negatif. Ini akan mewakili tahun ketiga berturut-turut kinerja buruk untuk lini tersebut. Presiden Norton Materials, Tom Blackburn—prihatin dengan kinerja yang buruk ini—sedang mencoba memutuskan apakah akan menjatuhkan atau mempertahankan lini genteng. Reaksi pertamanya adalah mengambil langkah untuk meningkatkan pendapatan penjualan genteng. Dia sedang mempertimbangkan promosi penjualan yang agresif ditambah dengan kenaikan harga jual. Namun, manajer pemasaran berpikir bahwa pendekatan ini tidak akan membuahkan hasil; pasar jenuh dan tingkat persaingan terlalu tajam untuk mempertahankan harapan untuk meningkatkan pangsa pasar perusahaan. Kenaikan harga jual hampir pasti akan mengakibatkan penurunan pendapatan penjualan. Meningkatkan profitabilitas lini produk melalui pemotongan biaya juga tidak layak. Biaya dipotong selama dua tahun terakhir untuk mengurangi kerugian ke tingkat

yang diantisipasi saat ini. Setiap pengurangan lebih lanjut akan menurunkan kualitas produk dan berdampak buruk pada penjualan.

Dengan tidak adanya harapan untuk meningkatkan kinerja laba dari garis di luar tingkat yang diproyeksikan, Tom telah memutuskan untuk menghentikannya. Dia beralasan bahwa perusahaan akan kehilangan total \$10.000 dalam margin kontribusi tetapi menghemat \$45.000 dengan memberhentikan penyelia lini dan menghilangkan anggaran periklanannya. (Biaya penyusutan sebesar \$10.000 tidak relevan karena merupakan alokasi dari biaya hangus.) Jadi, menghentikan lini produk memiliki keuntungan sebesar \$35.000 daripada mempertahankannya. Sebelum menyelesaikan keputusan, Tom memutuskan untuk memberi tahu manajer pemasaran dan supervisor produksi.

Keep-or-Drop dengan Efek Pelengkap

Menanggapi memo tersebut, manajer pemasaran menulis bahwa menghentikan garis genteng akan menurunkan penjualan balok sebesar 10 persen dan batu bata sebesar 8 persen. Dia menjelaskan, banyak pelanggan yang membeli genteng sekaligus membeli balok atau batu bata. Beberapa akan pergi ke tempat lain jika mereka tidak dapat membeli kedua produk di lokasi yang sama. Tak lama setelah menerima tanggapan ini, Tom Blackburn memutuskan untuk mengulangi analisis tersebut, dengan mempertimbangkan efek dari penghentian lini ubin terhadap penjualan dua lini lainnya. Dia memutuskan untuk menggunakan total penjualan perusahaan dan biaya total untuk setiap alternatif. Seperti sebelumnya, penyusutan dan biaya tetap umum dikeluarkan dari analisis atas dasar ketidakrelevanan.

Keep-or-Drop dengan Alternatif Penggunaan Fasilitas

Tanggapan supervisor produksi agak berbeda. Dia setuju genteng harus dihilangkan tapi disarankan diganti dengan produksi genteng. Dia memberikan jaminan bahwa mesin yang ada dapat dikonversi untuk menghasilkan produk baru ini dengan sedikit atau tanpa biaya. Dia juga telah menghubungi manajer pemasaran tentang daya jual ubin lantai dan memasukkan penilaian ini dalam tanggapannya. Manajer pemasaran melihat

pasar ubin lantai lebih kuat dan kurang kompetitif dibandingkan pasar ubin atap. Namun, dua lini lainnya masih akan kehilangan penjualan pada tingkat yang sama; memproduksi ubin lantai tidak akan mengubah hasil itu.

Contoh Bahan Norton sekali lagi menggambarkan proses pengambilan keputusan taktis. Pertama, masalah diidentifikasi dan didefinisikan (kinerja buruk lini produk genteng). Selanjutnya, solusi yang mungkin didaftar, dan solusi yang tidak layak dieliminasi. Misalnya, meningkatkan penjualan atau menurunkan biaya lebih jauh ditolak sebagai solusi yang layak. Tiga solusi yang layak diperiksa: (1) mempertahankan lini produk, (2) menghentikannya, dan (3) menghentikan lini produk dan menggantinya dengan produk lain. Analisis biaya dan manfaat dari alternatif yang layak mengarah pada pemilihan alternatif yang disukai (menjaga lini produk). Contoh tersebut memberikan beberapa wawasan di luar aplikasi sederhana dari model keputusan. Analisis awal, yang berfokus pada dua alternatif yang layak, menghasilkan keputusan tentatif untuk menghentikan lini produk. Informasi tambahan yang diberikan oleh manajer pemasaran menyebabkan pembalikan dari keputusan pertama. Sebelum keputusan itu dapat diterapkan, manajer diberi tahu tentang alternatif ketiga yang layak yang membutuhkan analisis tambahan.

Sering kali, manajer tidak memiliki semua informasi yang diperlukan untuk membuat keputusan terbaik. Mereka juga mungkin tidak dapat mengidentifikasi semua solusi yang layak. Manajer mendapat manfaat dari mengumpulkan semua informasi yang tersedia sebelum menyelesaikan keputusan. Mereka harus berusaha mengidentifikasi sebanyak mungkin solusi yang layak. Seperti yang diilustrasikan dengan jelas oleh contoh, informasi yang terbatas dapat menghasilkan keputusan yang buruk. Jika himpunan solusi yang layak terlalu sempit, solusi terbaik mungkin tidak pernah dipilih hanya karena manajer belum memikirkannya. Manajer bisa mendapatkan keuntungan dari mendapatkan masukan dari orang lain yang akrab dengan masalah tersebut. Dengan demikian, kumpulan informasi dan kumpulan solusi yang layak dapat diperluas. Hasilnya adalah pengambilan keputusan yang lebih baik

Keputusan Pesanan Khusus

Undang-undang diskriminasi harga mengharuskan perusahaan menjual produk identik dengan harga yang sama kepada pelanggan pesaing di pasar yang sama. Pembatasan ini tidak berlaku untuk penawaran kompetitif atau untuk pelanggan yang tidak bersaing. Harga penawaran dapat bervariasi untuk pelanggan di pasar yang sama, dan perusahaan sering memiliki kesempatan untuk mempertimbangkan pesanan khusus dari pelanggan potensial di pasar yang biasanya tidak dilayani. Keputusan pesanan khusus berfokus pada apakah pesanan dengan harga khusus harus diterima atau ditolak. Pesanan ini sering kali menarik, terutama ketika perusahaan beroperasi di bawah kapasitas produksi maksimumnya.

Keputusan untuk Menjual atau Memproses Lebih Lanjut

Produk gabungan memiliki proses dan biaya produksi yang sama hingga titik pisah. Pada saat itu, mereka menjadi dapat dibedakan. Misalnya, mineral tertentu seperti tembaga dan emas dapat ditemukan dalam bijih tertentu. Bijih harus ditambang, dihancurkan, dan diolah sebelum tembaga dan emas dipisahkan. Titik pemisahan disebut *split-off point*. Biaya penambangan, penghancuran, dan perawatan merupakan hal yang umum untuk kedua produk. Sering kali, produk gabungan dijual pada titik pisah. Terkadang, lebih menguntungkan untuk memproses produk bersama lebih jauh, melampaui titik pemisahan, sebelum menjualnya. Menentukan apakah akan menjual atau memproses lebih lanjut merupakan keputusan penting yang harus dibuat oleh seorang manajer.

Keputusan Bauran Produk

Setiap campuran mewakili alternatif yang disertai dengan tingkat keuntungan terkait. Seorang manajer harus memilih alternatif yang memaksimalkan keuntungan total. Karena biaya tetap tidak bervariasi dengan tingkat aktivitas, total biaya tetap perusahaan akan sama untuk semua bauran yang mungkin dan, oleh karena itu, tidak relevan dengan keputusan. Dengan demikian, seorang manajer perlu memilih alternatif yang memaksimalkan margin kontribusi total. Asumsikan, misalnya, Jorgenson Company memproduksi dua jenis roda gigi: X dan Y, dengan margin

kontribusi per unit masing-masing \$25 dan \$10. Jika perusahaan memiliki sumber daya yang tidak terbatas dan permintaan untuk setiap produk tidak terbatas, maka keputusan bauran produknya sederhana — menghasilkan jumlah yang tidak terbatas untuk setiap produk. Sayangnya, setiap perusahaan menghadapi sumber daya yang terbatas dan permintaan yang terbatas untuk setiap produk. Keterbatasan ini disebut kendala. Seorang manajer harus memilih campuran yang optimal mengingat kendala yang ditemukan dalam perusahaan. Dengan asumsi bahwa Jorgenson dapat menjual semua yang diproduksi, beberapa orang mungkin berpendapat bahwa hanya Gear X yang harus diproduksi dan dijual—ini memiliki margin kontribusi yang lebih besar. Namun, solusi ini belum tentu yang terbaik. Pemilihan campuran yang optimal dapat dipengaruhi secara signifikan oleh hubungan sumber daya yang dibatasi dengan masing-masing produk. Hubungan ini memengaruhi jumlah setiap produk yang dapat

Satu Sumber Daya Terkendala

Asumsikan bahwa setiap roda gigi harus diberi notch oleh mesin khusus. Perusahaan memiliki delapan mesin yang bersama-sama menyediakan 40.000 jam waktu mesin per tahun. Gear X membutuhkan waktu mesin dua jam, dan Gear Y membutuhkan waktu mesin 0,5 jam. Dengan asumsi tidak ada kendala lain, berapa kombinasi roda gigi yang optimal? Karena setiap unit Gear X membutuhkan waktu mesin selama dua jam, total 20.000 unit dapat diproduksi per tahun ($40.000/2$). Dengan \$25 per unit, Jorgenson dapat memperoleh total margin kontribusi sebesar \$500.000. Di sisi lain, Gear Y hanya membutuhkan waktu mesin 0,5 jam per unit; oleh karena itu, 80.000 ($40.000/0,5$) roda gigi dapat diproduksi. Pada \$10 per unit, total margin kontribusi adalah \$800.000. Memproduksi hanya Gear Y menghasilkan tingkat keuntungan yang lebih tinggi daripada hanya memproduksi Gear X — meskipun margin kontribusi unit untuk X adalah 2,5 kali lebih besar daripada untuk Y. Margin kontribusi per unit dari setiap produk bukanlah perhatian kritis. Margin kontribusi per unit sumber daya yang langka adalah faktor penentu. Produk yang menghasilkan margin kontribusi tertinggi per jam mesin harus dipilih. Gear X menghasilkan \$12,50

per jam mesin ($\$25/2$), tetapi Gear Y menghasilkan $\$20$ per jam mesin ($\$10/0,5$). Jadi, campuran optimalnya adalah 80.000 unit Gear Y dan tidak ada Gear X.

Beberapa Sumber Daya Terkendala

Kehadiran hanya satu sumber daya yang dibatasi tidak realistis. Semua organisasi menghadapi banyak kendala: keterbatasan bahan, keterbatasan masukan tenaga kerja, permintaan terbatas untuk setiap produk, dan sebagainya. Solusi dari masalah bauran produk dengan adanya banyak kendala jauh lebih rumit dan membutuhkan penggunaan teknik matematika khusus yang dikenal sebagai pemrograman linier.

C. PENETAPAN HARGA

Salah satu keputusan sulit yang dihadapi oleh perusahaan adalah penentuan harga. Bagian ini mengkaji dampak biaya terhadap harga dan peran akuntan dalam mengumpulkan informasi yang dibutuhkan.

1. Penetapan Harga Berbasis Biaya

Permintaan adalah satu sisi dari persamaan penetapan harga; pasokan adalah sisi lain. Karena pendapatan harus menutupi biaya agar perusahaan dapat memperoleh laba, banyak perusahaan memulai dengan biaya untuk menentukan harga. Artinya, mereka menghitung biaya produk dan menambahkan keuntungan yang diinginkan. Mekanisme pendekatan ini sangat mudah. Biasanya, ada beberapa basis biaya dan sebuah *mark up*. *Mark up* adalah persentase yang diterapkan pada biaya dasar; itu termasuk keuntungan yang diinginkan dan biaya apa pun yang tidak termasuk dalam biaya dasar. Perusahaan yang menawarkan pekerjaan secara rutin mendasarkan harga penawaran pada biaya. Penetapan harga *mark up* sering digunakan oleh toko ritel, dan *mark up* tipikal mereka adalah 100 persen dari biaya. Jadi, jika sweter dibeli oleh Graham Department Store seharga $\$24$, harga eceran yang tertera adalah $\$48$ [$\$24 + (1,00 \times \$24)$]. Tentu saja, *mark up* 100 persen bukanlah laba murni—naik untuk gaji pegawai, pembayaran ruang dan peralatan (mesin kasir, furnitur, dan perlengkapan), utilitas, iklan, dan

sebagainya. Keuntungan utama dari penetapan harga *mark up* adalah bahwa *mark up* standar mudah diterapkan. Pertimbangkan kesulitan menetapkan harga untuk setiap barang dagangan di toko perangkat keras atau *department store*. Jauh lebih mudah untuk menerapkan *mark up* yang seragam untuk biaya dan kemudian menyesuaikan harga sesuai kebutuhan jika permintaan kurang dari yang diantisipasi.

2. Target Biaya dan Penetapan Harga

Target *costing* adalah metode penentuan biaya produk atau layanan berdasarkan harga (harga target) yang bersedia dibayar pelanggan. Hal ini juga disebut sebagai harga-driven biaya. Target *costing* adalah metode bekerja mundur dari harga untuk menemukan biaya. Departemen pemasaran menentukan karakteristik dan harga produk apa yang paling dapat diterima oleh konsumen; kemudian, adalah tugas para insinyur perusahaan untuk merancang dan mengembangkan produk sedemikian rupa sehingga biaya dan laba dapat ditutupi oleh harga tersebut. Perusahaan Jepang telah melakukan ini selama bertahun-tahun; Perusahaan Amerika mulai menggunakan target *costing*. Sebagai contoh, Montclair Paper Mill menerapkan target *costing* untuk mengatasi masalah kerugian yang berkelanjutan pada setiap ton kertas yang terjual. Manajemen percaya masalahnya ada pada harga produk, bukan pembuatannya. Mereka menerapkan program untuk mengurangi biaya kertas per ton sebesar 60%, dengan mengurangi biaya masukan serat, meningkatkan hasil per mesin, dan mengurangi biaya konversi. Penurunan biaya yang dihasilkan ke biaya target menghasilkan perubahan haluan yang dramatis.

Penetapan biaya target melibatkan lebih banyak pekerjaan di muka daripada penetapan harga berdasarkan biaya. Namun, jangan lupakan pekerjaan tambahan yang harus dilakukan jika harga berbasis biaya ternyata lebih tinggi dari yang diterima pelanggan. Kemudian tugas berat untuk menyesuaikan biaya untuk mendukung harga yang lebih rendah, atau biaya peluang kehilangan pasar sama sekali, dimulai. Misalnya, pasar elektronik konsumen AS hampir tidak ada karena

penetapan harga berbasis biaya menyebabkan harga semakin tinggi. Perusahaan Jepang (dan kemudian Korea) yang mempraktikkan target *costing* menawarkan harga yang lebih rendah dan memenangkan pasar. Penetapan biaya target dapat digunakan paling efektif dalam tahap desain dan pengembangan siklus hidup produk. Pada saat itu, fitur produk, serta biayanya, masih cukup mudah disesuaikan.

3. Aspek Hukum Penetapan Harga

Pelanggan dan biaya merupakan faktor penentu ekonomi yang penting dari harga. Pemerintah AS juga memiliki dampak penting pada penetapan harga. Prinsip dasar di balik banyak regulasi penetapan harga adalah persaingan itu baik dan harus didorong. Oleh karena itu, kolusi oleh perusahaan untuk menetapkan harga dan upaya sengaja untuk mengusir pesaing dari bisnis dilarang. Secara umum, biaya merupakan pembenaran penting untuk harga.

a. Penetapan Harga Predator

Predatory pricing Praktik menetapkan harga di bawah biaya untuk tujuan merugikan pesaing dan menghilangkan persaingan disebut *predatory pricing*. Penting untuk dicatat bahwa penetapan harga di bawah biaya belum tentu penetapan harga predator. Perusahaan sering memberi harga barang di bawah biaya—pemimpin kerugian atau barang spesial mingguan di toko bahan makanan, misalnya. Undang-undang negara bagian tentang penetapan harga predator menciptakan tambal sulam definisi hukum. Pokok hukum utama adalah bahwa harga di bawah biaya harus untuk tujuan mengusir pesaing. Biasanya, ini adalah poin yang sulit untuk dibuktikan. Secara umum, negara bagian mengikuti undang-undang federal dalam kasus penentuan harga predator, dan undang-undang federal mempersulit pembuktian penetapan harga predator karena persaingan harga sangat dihargai.

Harga predator di pasar internasional disebut dumping dan terjadi ketika perusahaan menjual di bawah biaya di negara lain. Selama bertahun-tahun, pabrikan mobil AS menuduh perusahaan

Jepang melakukan dumping. Perusahaan yang dinyatakan bersalah melakukan dumping produk di Amerika Serikat tunduk pada pembatasan perdagangan dan tarif yang kaku — yang bertindak untuk menaikkan harga barang tersebut. Pembelaan terhadap tuduhan dumping menunjukkan bahwa harga memang di atas atau sama dengan biaya.

b. Diskriminasi harga

Diskriminasi harga mengacu pada pembebanan harga yang berbeda kepada pelanggan yang berbeda untuk produk yang pada dasarnya sama. Perhatikan bahwa layanan dan tidak berwujud tidak tercakup dalam undang-undang ini. Undang-Undang Robinson-Patman menyatakan bahwa adalah melanggar hukum “membedakan harga antara pembeli komoditas dengan tingkat dan kualitas yang sama . . . di mana dampak dari diskriminasi tersebut dapat secara substansial mengurangi persaingan, cenderung menciptakan monopoli dalam lini perdagangan apa pun, atau melukai, menghancurkan, atau mencegah persaingan dengan siapa pun yang memberikan atau dengan sengaja menerima keuntungan dari diskriminasi tersebut , atau dengan pelanggan salah satu dari mereka.” Fitur utamanya adalah hanya produsen atau pemasok yang dicakup oleh undang-undang tersebut. Yang penting, Undang-Undang Robinson-Patman mengizinkan diskriminasi harga dalam kondisi tertentu: (1) jika situasi kompetitif menuntutnya dan (2) jika biaya dapat membenarkan harga yang lebih rendah. Jelas, kondisi kedua ini penting bagi akuntan, karena harga yang lebih rendah yang ditawarkan kepada satu pelanggan harus dijustifikasi dengan penghematan biaya yang dapat diidentifikasi. Selain itu, jumlah potongan harga setidaknya harus sama dengan jumlah biaya yang dihemat. Sekarang, ketersediaan database besar, pengembangan penetapan biaya berbasis aktivitas, dan komputasi yang kuat menjadikannya alternatif yang lebih cocok. Namun, masalah tetap ada. Alokasi biaya membuat penentuan seperti itu sangat sulit.

Dalam membenarkan diskon kuantitas untuk perusahaan yang lebih besar, perusahaan mungkin melacak panggilan penjualan, perbedaan waktu dan tenaga kerja yang diperlukan untuk melakukan pengiriman kecil dan besar, dan sebagainya. Dalam menghitung perbedaan biaya, perusahaan harus membuat kelas pelanggan berdasarkan biaya rata-rata penjualan kepada pelanggan tersebut dan kemudian menagih semua pelanggan di setiap kelompok dengan harga yang dapat dibenarkan biayanya.

c. Keadilan dan Penetapan Harga

Mencungkil harga dikatakan terjadi ketika perusahaan dengan kekuatan pasar harga produk "terlalu tinggi." Seberapa tinggi terlalu tinggi? Tentunya, biaya menjadi pertimbangan. Setiap kali harga hanya menutupi biaya, gouging tidak terjadi. Inilah sebabnya mengapa begitu banyak perusahaan bersusah payah untuk menjelaskan struktur biaya mereka dan menunjukkan biaya yang mungkin tidak disadari oleh konsumen. Perusahaan farmasi, misalnya, menekankan biaya penelitian dan pengembangan yang terkait dengan obat baru. Ketika harga tinggi jelas tidak didukung oleh biaya, pembeli tersinggung. Misalnya, setelah Badai Katrina pada tahun 2005, beberapa tuan tanah dengan tajam menaikkan harga sewa properti yang tidak rusak, bahkan mengusir beberapa penyewa berpenghasilan rendah. Penduduk Pantai Teluk yang dihadapkan dengan kenaikan tersebut sangat marah karena beberapa pemilik properti akan memanfaatkan bencana tersebut untuk mencatut. Sangat mudah untuk melihat bahwa biaya sebagai pembenaran untuk harga mendasari standar keadilan masyarakat. Etika dibangun atas dasar rasa keadilan. Jadi, perilaku tidak etis dalam penetapan harga terkait dengan mengambil keuntungan yang tidak adil dari pelanggan. Kenaikan harga terkait biaya adalah pertahanan terbaik melawan pemberontakan pelanggan.

BAB 13

Keputusan Strategis

A. KEPUTUSAN INVESTASI MODAL

Keputusan investasi modal berkaitan dengan proses perencanaan, menetapkan tujuan dan prioritas, mengatur pembiayaan dan menggunakan kriteria tertentu untuk memilih aset yang bersifat jangka panjang. Karena keputusan investasi modal menempatkan sumber daya dalam jumlah besar dalam risiko untuk jangka waktu yang lama dan secara bersamaan memengaruhi perkembangan masa depan perusahaan, mereka merupakan salah satu keputusan terpenting yang dibuat oleh manajer.

Setiap organisasi memiliki sumber daya yang terbatas, yang harus digunakan untuk mempertahankan atau meningkatkan profitabilitas jangka panjangnya. Keputusan investasi modal yang buruk bisa jadi mahal. Biasanya, ekspektasinya adalah investasi modal yang akan meningkatkan profitabilitas bukan mengurangnya. Proses pengambilan keputusan investasi modal sering disebut sebagai *capital budgeting*. Dua jenis proyek penganggaran modal akan dipertimbangkan. *Independent project* merupakan proyek (proyek diterima maupun ditolak) tidak akan memengaruhi arus kas proyek lainnya. *Manager* departemen dan pemasaran dan departemen R&D (*research and development*) bersama-sama mengusulkan penambahan lini produk baru, di mana masing-masing akan memerlukan pengeluaran modal kerja dan peralatan secara signifikan. Penerimaan atau penolakan satu lini produk tidak memerlukan penerimaan maupun penolakan lini produk

lainnya. Dengan demikian, keputusan investasi untuk lini produk tidak bergantung satu sama lainnya.

Tipe kedua dari proyek penganggaran modal mengharuskan perusahaan untuk memilih di antara yang bersaing alternatif dengan menyediakan layanan dasar yang sama. Penerimaan satu opsi menghalangi penerimaan yang lain. Dengan demikian, *mutually exclusive projects* adalah proyek yang diterima, namun menghalangi penerimaan semua proyek pesaing lainnya. Misalnya, sebuah perusahaan mungkin dihadapkan pada pilihan untuk melanjutkan produksi secara manual atau menggantinya dengan sistem otomatis. Setelah salah satu sistem dipilih, maka sistem yang lain ditiadakan; itu merupakan contoh dari *mutually exclusive project*.

Keputusan *capital investment* biasanya berkaitan dengan investasi modal aset jangka panjang. Dengan pengecualian aset berupa tanah, aset ini terdepresiasi sepanjang umurnya, dan investasi awal habis saat aset digunakan. Secara umum, *capital investment* yang sehat akan mendapatkan kembali pengeluaran modal aslinya sepanjang hidupnya dan pada saat yang sama memberikan pengembalian yang wajar atas investasi awal. Dengan demikian, seorang manajer harus memutuskan penerimaan proyek independen dan membandingkan proyek pesaing berdasarkan manfaat ekonominya. Tapi apa yang dimaksud dengan pengembalian yang wajar? Misalnya, setiap proyek baru harus menutupi biaya peluang dari dana yang diinvestasikan. Jika sebuah perusahaan mengambil uang dari dana pasar uang yang menghasilkan 7 persen dan menginvestasikannya dalam proyek baru, maka proyek tersebut harus memberikan setidaknya pengembalian 7 persen (pengembalian yang bisa diperoleh jika uangnya dibiarkan di dana pasar uang). Namun pada kenyataannya, dana untuk investasi sering kali berasal dari sumber yang berbeda, masing-masing mewakili biaya peluang yang berbeda. Jadi, jika sebuah perusahaan menggunakan dua sumber dana, satu dengan biaya peluang 5 persen dan yang lainnya dengan biaya peluang 7 persen, maka pengembalian yang harus diperoleh adalah antara 5 dan 7 persen, tergantung pada jumlah relatif yang digunakan dari masing-masing sumber dana.

Seorang manajer harus memperkirakan jumlah dan waktu arus kas, menilai risiko investasi, dan mempertimbangkan dampak proyek terhadap keuntungan perusahaan sehingga dapat membuat keputusan investasi modal. Salah satu tugas yang paling sulit adalah memperkirakan arus kas. Proyeksi harus dilakukan bertahun-tahun ke depan, dan peramalan jauh dari ilmu yang sempurna. Ketika keakuratan perkiraan arus kas meningkat, maka keandalan keputusan juga meningkat. Dalam membuat proyeksi, manajer harus mengidentifikasi dan mengukur manfaat yang terkait dengan proyek yang diusulkan. Meskipun peramalan arus kas masa depan merupakan bagian penting dari proses investasi modal, metode peramalan tidak akan dipertimbangkan di sini.

Manajer harus menetapkan tujuan dan prioritas untuk investasi modal. Mereka juga harus mengidentifikasi beberapa kriteria dasar untuk penerimaan atau penolakan investasi yang diusulkan. Dalam bab ini, kita akan mempelajari empat model analitik data yang digunakan untuk memandu manajer dalam menerima atau menolak investasi potensial. Mereka dapat diterapkan pada proyek *independent* dan *mutually exclusive*. Dua model menggunakan pendekatan *nondiscounting*, dan menggunakan pendekatan *discounting*. Keempat model mengubah data keuangan masa depan (biasanya arus kas masa depan) menjadi satu nilai yang dapat digunakan untuk menilai manfaat proyek investasi yang diusulkan. Dengan demikian, model secara inheren bersifat prediktif; namun, ketika tolak ukur ditetapkan bahwa nilai harus memenuhi atau melampaui agar dapat diterima, model tersebut mengambil peran preskriptif. Menggunakan nilai prediksi untuk membandingkan dan menganalisis proyek yang bersaing adalah contoh peran diagnostik dari keempat model tersebut. Terakhir, jika model digunakan untuk menghitung kinerja setelah fakta, model tersebut dapat mengambil peran deskriptif dan diagnostik.

B. PAYBACK DAN ACCOUNTING RATE OF RETURN: METODE - NONDISCOUNTING

Model yang digunakan untuk membuat keputusan investasi modal dibagi menjadi dua kategori utama, yaitu model *nondiscounting* dan *discounting*. Model *nondiscounting* mengabaikan *time value of money*, banyak perusahaan terus menggunakannya dalam membuat keputusan investasi modal. Namun, penggunaan model *discounting* telah meningkat selama bertahun-tahun, dan hanya sedikit perusahaan yang hanya menggunakan satu model. Perusahaan biasanya menggunakan kedua jenis model tersebut. Hal ini menunjukkan bahwa kedua kategori memberikan informasi yang berguna bagi para manajer saat mereka berjuang untuk membuat keputusan investasi modal.

1. *Payback period*

Salah satu jenis model *nondiscounting* adalah *payback period*. *Payback period* adalah waktu yang dibutuhkan perusahaan untuk mengembalikan investasi awal. Ketika arus kas tahunan diasumsikan sama (*even*), maka rumus berikut dapat digunakan untuk menghitung proyek *payback period*:

$$\text{Payback period} = \text{Original investment} / \text{Annual cash flows}$$

Namun, jika arus kas tidak sama (*uneven cash flows*), periode pengembalian dihitung dengan menambahkan arus kas tahunan sampai investasi awal diperoleh kembali.

Kasus:

Misalkan suatu perusahaan sedang mempertimbangkan dua proyek yang berbeda dan *mutually exclusive projects* (A & B), di mana keduanya memiliki umur lima tahun dan membutuhkan investasi sebesar IDR21.000.000. Pola arus kas untuk setiap proyek diberikan di bawah ini:

Proyek A: *Even cash flows* senilai IDR7.000.000

Proyek B: IDR12.000.000, IDR10.000.000, IDR8.000.000, IDR5.000.000, dan IDR3000.000

Catatan:

Payback period adalah waktu yang diperlukan untuk memulihkan investasi awal proyek. Mungkin bermanfaat untuk membantu menilai hal-hal seperti (1) dampak investasi terhadap likuiditas, (2) risiko keuangan, dan (3) risiko keusangan.

Diminta:

- Menghitung itu *payback period* untuk Proyek A (*even cash flows*).
- Hitung periode pengembalian untuk Proyek B (*uneven cash flows*).
Proyek mana yang harus diterima berdasarkan *payback analysis*?
Jelaskan.
- Bagaimana apabila *mutually exclusive project* (Proyek C), tersedia dengan investasi yang sama dan arus kas tahunan IDR10.000.000? Sekarang proyek mana yang akan dipilih?

Solusi:

- Even cash flows*:

$$\begin{aligned} \text{Payback period} &= \text{Original investment} / \text{Annual cash flows} \\ &= \text{IDR}21.000.000 / \text{IDR}7.000.000 \\ &= 3 \text{ tahun} \end{aligned}$$

- Uneven cash flows*:

Tahun	<i>Unrecovered Investment (Awal Tahun)</i>	<i>Annual Cash Flows</i>	<i>Payback Period</i>
1	IDR21.000.000	IDR12.000.000	1.0 tahun
2	IDR9.000.000	IDR10.000.000	0,9 tahun

Catatan: Pada awal tahun diperlukan tambahan IDR9.000.000 untuk memulihkan investasi, karena arus kas bersih pada tahun ke dua sebesar IDR10.000.000 sehingga membutuhkan waktu 0,9 tahun ($\text{IDR}9.000.000 / 10.000.000$) untuk mengembalikan sisa sebesar IDR8.000.000 dengan asumsi *annual cash flow* sama setiap tahunnya.

Proyek B memiliki periode pengembalian yang lebih pendek dan dengan demikian tampaknya kurang berisiko dan akan lebih sedikit berdampak pada likuiditas.

- c. Pengembalian untuk Proyek C adalah 2,1 tahun (IDR21.000.000/IDR10.000.000)
- d. Proyek B masih memiliki pengembalian yang lebih baik, tetapi Proyek C menjanjikan lebih banyak arus kas sepanjang hidupnya dan akan memiliki dampak yang lebih menguntungkan pada likuiditas.

Salah satu pendekatannya adalah menetapkan *payback period* maksimum untuk semua proyek dan menolak proyek apa pun yang melebihi tingkat ini. Menggunakan pengembalian dengan cara ini dapat memberikan ukuran risiko yang besar, dengan gagasan bahwa semakin lama waktu yang dibutuhkan sebuah proyek untuk membayar sendiri, semakin berisiko proyek tersebut. Juga, perusahaan dengan *cash flows* yang lebih berisiko dapat memerlukan periode pengembalian yang lebih pendek dari biasanya. Selain itu, perusahaan dengan masalah likuiditas akan lebih tertarik pada proyek dengan pengembalian yang cepat. Perhatian kritis lainnya adalah keusangan. Di beberapa industri, risiko keusangan tinggi; perusahaan dalam industri ini akan tertarik untuk memulihkan dana dengan cepat. Alasan lain untuk periode pengembalian yang cepat, kurang menguntungkan bagi perusahaan, adalah kepentingan pribadi manajerial. Jika kinerja manajer diukur dengan menggunakan kriteria jangka pendek seperti pendapatan operasional tahunan, dia dapat memilih proyek dengan pengembalian cepat untuk menunjukkan peningkatan pendapatan operasional secepat mungkin. Insentif ini dapat dikurangi dengan kebijakan penganggaran perusahaan dan komite peninjau anggaran.

Periode pengembalian dapat digunakan untuk memilih di antara alternatif yang bersaing. Dengan pendekatan ini, investasi dengan periode pengembalian terpendek lebih disukai daripada investasi dengan periode pengembalian yang lebih lama. Namun, penggunaan periode pengembalian ini kurang dapat dipertahankan karena ukuran ini memiliki dua kekurangan utama: (1) mengabaikan kinerja investasi setelah *payback period*, dan (2) mengabaikan nilai waktu dari uang.

Dua kekurangan signifikan ini dengan mudah diilustrasikan. Asumsikan bahwa perusahaan manufaktur ban sedang mempertimbangkan dua jenis sistem konveyor otomatis yaitu Autocon dan Maticmuv. Setiap sistem memerlukan pengeluaran awal sebesar IDR600.000.000, memiliki masa pakai lima tahun, dan menampilkan arus kas tahunan sebagai berikut:

Investasi (Sistem)	Tahun ke 1	Tahun ke 2	Tahun ke 3	Tahun ke 4	Tahun ke 5
Autocon	IDR360 Juta	IDR240 Juta	IDR200 Juta	IDR200 Juta	IDR200 Juta
Maticmuv	IDR160 Juta	IDR440 Juta	IDR100 Juta	IDR100 Juta	IDR100 Juta

Kedua investasi memiliki periode pengembalian dua tahun. Jika seorang manajer menggunakan periode pengembalian untuk memilih di antara investasi yang bersaing, maka kedua investasi tersebut akan sama-sama diinginkan. Namun pada kenyataannya, sistem Autocon harus lebih disukai daripada sistem Maticmuv karena dua alasan. Pertama, sistem Autocon memberikan pengembalian Rupiah yang jauh lebih besar untuk tahun-tahun setelah periode pengembalian. Kedua, sistem Autocon mengembalikan IDR360 Juta pada tahun pertama, sementara Maticmuv hanya mengembalikan IDR160 Juta. Tambahan IDR200 Juta yang disediakan sistem Autocon pada tahun pertama dapat dimanfaatkan secara produktif, seperti menginvestasikannya di proyek lain.

Singkatnya, periode pengembalian memberi manajer informasi yang dapat digunakan sebagai berikut:

- a. Untuk membantu mengendalikan risiko yang terkait dengan ketidakpastian arus kas masa depan
- b. Untuk membantu meminimalkan dampak investasi pada masalah likuiditas perusahaan
- c. Untuk membantu mengendalikan risiko keusangan
- d. Untuk membantu mengendalikan efek investasi pada ukuran kinerja.

Namun, metode ini mengalami kekurangan yang signifikan: metode ini mengabaikan keuntungan total proyek, kemampuan dan nilai *time value of money*. Hal ini berpeluang memunculkan risiko karena cash flows pada waktu yang akan datang memiliki nilai yang berbeda ketika modal diinvestasikan. Kedua, perhitungan ini lebih mementingkan pengembalian nilai investasi daripada keuntungan berdasarkan umur investasi. Hal ini menyebabkan cash flows setelah periode *payback period* tidak lagi diperhatikan. Tidak menyimak variasi besar kecilnya *cash flows* setiap tahun. Padahal hal tersebut bisa meningkat, menurun atau berada dalam kondisi stabil. Sementara perhitungan *payback period* mungkin berguna bagi seorang manajer, namun dengan mengandalkan perhitungan tersebut untuk keputusan investasi modal adalah hal yang nekat.

2. *Accounting Rate of Return*

Accounting Rate of Return (ARR) merupakan model *nondiscounting* kedua yang umum digunakan. ARR mengukur pengembalian proyek dalam hal pendapatan, sebagai lawan dari menggunakan arus kas proyek. Itu dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$ARR = \text{Average income} / \text{Original investment}$$

Interpretasi dari nilai ARR sebagai berikut:

- a. Jika ARR lebih besar dari tingkat pengembalian yang diharapkan atau tingkat bunga yang relevan, maka investasi dianggap menguntungkan.
- b. Jika ARR sama dengan atau hampir sama dengan tingkat pengembalian yang diharapkan, investasi dianggap setara dengan tingkat pengembalian yang diharapkan.
- c. Jika ARR lebih kecil dari tingkat pengembalian yang diharapkan atau tingkat bunga yang relevan, maka investasi dianggap kurang menguntungkan atau tidak menguntungkan.

Perlu dicatat bahwa meskipun ARR adalah metode yang sederhana dan mudah dipahami, ia memiliki beberapa kelemahan. Salah satunya adalah ARR tidak memperhitungkan faktor waktu dengan tepat karena

hanya mempertimbangkan keuntungan rata-rata selama umur proyek. Selain itu, ARR juga tidak mempertimbangkan besarnya arus kas masuk dari proyek yang bisa berdampak signifikan pada nilai-nilai keputusan investasi. Oleh karena itu, metode lain seperti *Net Present Value* (NPV) atau *Internal Rate of Return* (IRR) sering digunakan bersamaan dengan ARR untuk analisis yang lebih komprehensif dan akurat.

Pendapatan tidak setara dengan arus kas karena akrual dan penangguhan digunakan dalam perhitungannya. Pendapatan rata-rata suatu proyek diperoleh dengan menjumlahkan pendapatan setiap tahunnya. Pendapatan rata-rata dihitung dengan menjumlahkan pendapatan tahunan selama umur proyek dan kemudian membaginya dengan jumlah tahun proyek. Pendapatan tahunan diperkirakan sebagai arus kas tahunan dikurangi penyusutan tahunan pengeluaran. Pendapatan rata-rata untuk sebuah proyek juga dapat dengan mengurangkan depresiasi rata-rata penyisihan dari arus kas rata-rata. Asumsikan bahwa semua pendapatan yang diperoleh dalam suatu periode dikumpulkan dan bahwa penyusutan adalah satu-satunya biaya non tunai, sehingga perkiraannya tepat.

Berbeda dengan *payback period*, ARR mempertimbangkan profitabilitas proyek, perhitungan ini mengabaikan *time value of money* [seperti yang diilustrasikan pada contoh pertanyaan di bawah ini]. Mengabaikan *time value of money* merupakan kekurangan yang kritis dan dapat menyebabkan seorang manajer memilih investasi yang tidak memaksimalkan keuntungan. Itu karena *payback period* dan ARR mengabaikan nilai waktu dari uang sehingga mereka disebut sebagai model *nondiscounting*. Model *discounting* menggunakan arus kas yang didiskontokan, yang merupakan arus kas masa depan yang dinyatakan dalam nilai sekarang. Penggunaan model diskon membutuhkan pemahaman tentang konsep nilai sekarang. Konsep nilai sekarang diulas dalam Lampiran di akhir bab ini. Anda harus meninjau konsep ini dan memastikan bahwa Anda memahaminya sebelum mempelajari model diskon investasi modal. Tabel *Present Value* disajikan dalam Lampiran di

akhir bab ini. Tabel-tabel ini dirujuk dan digunakan sepanjang sisa bab ini.

Kasus:

Asumsikan bahwa investasi memerlukan pengeluaran awal sebesar IDR300 Juta tanpa nilai sisa. Kehidupan investasi adalah lima tahun dengan arus kas tahunan berikut (dalam urutan kronologis): IDR90 Juta, IDR90 Juta, IDR120 Juta, IDR90 Juta, dan IDR150 Juta.

Catatan:

Tingkat pengembalian akuntansi untuk suatu proyek adalah pendapatan rata-rata untuk proyek tersebut dibagi dengan investasi asli. Dengan demikian, tingkat pengembalian akuntansi mempertimbangkan

Diminta:

- a. Hitung laba bersih tahunan untuk masing-masing lima tahun.
- b. Hitung tingkat pengembalian akuntansi.
- c. Bagaimana jika proyek kedua yang bersaing memiliki pengeluaran awal dan nilai sisa yang sama tetapi arus kas berikut adalah IDR150 Juta, IDR120 Juta, IDR90 Juta, IDR90 Juta, dan IDR90 Juta? Menggunakan metrik *accounting rate of return*, proyek mana yang harus dipilih: yang pertama atau yang kedua? Proyek mana yang benar-benar lebih baik dari keduanya?

Solusi:

- a. Biaya penyusutan tahunan: $(\text{IDR}300 \text{ Juta} - \text{IDR}0)/5 = \text{IDR}60 \text{ Juta}$
Tahun ke 1 laba bersih = $\text{IDR}90 \text{ Juta} - \text{IDR}60 \text{ Juta} = \text{IDR}30 \text{ Juta}$
Tahun ke 2 laba bersih = $\text{IDR}90 \text{ Juta} - \text{IDR}60 \text{ Juta} = \text{IDR}30 \text{ Juta}$
Tahun ke 3 laba bersih = $\text{IDR}120 \text{ Juta} - \text{IDR}60 \text{ Juta} = \text{IDR}60 \text{ Juta}$
Tahun ke 4 laba bersih = $\text{IDR}90 \text{ Juta} - \text{IDR}60 \text{ Juta} = \text{IDR}30 \text{ Juta}$
Tahun ke 5 laba bersih = $\text{IDR}150 \text{ Juta} - \text{IDR}60 \text{ Juta} = \text{IDR}90 \text{ Juta}$
- b. Total laba bersih (lima tahun) = $\text{IDR}240 \text{ Juta}$
Rata-rata laba bersih = $\text{IDR}240 \text{ Juta}/5 = \text{IDR}48 \text{ Juta}$
Accounting rate of return = $\text{IDR}48 \text{ Juta}/\text{IDR}300 \text{ Juta} = 0,16$ (16%)
- c. Proyek kedua memiliki *accounting rate of return* yang serupa; dengan demikian, metrik akan mengatakan tidak ada perbedaan

antara kedua proyek tersebut. Namun, pada kenyataannya proyek kedua lebih disukai meskipun memberikan total uang tunai yang sama karena mengembalikan uang tunai dalam jumlah yang lebih besar pengembaliannya lebih cepat daripada proyek pertama.

C. METODE *NET PRESENT VALUE*

Net Present Value (NPV) adalah salah satu dari dua model pendiskontoan yang secara eksplisit mempertimbangkan nilai waktu dari uang dan, karenanya, menggabungkan konsep pendiskontoan arus kas masuk dan arus keluar. Model pendiskontoan lainnya adalah *internal rate of return* (IRR). Metode nilai sekarang bersih akan dibahas terlebih dahulu; metode tingkat pengembalian internal dibahas pada bagian berikut.

Net Present Value (NPV) adalah perbedaan nilai sekarang dari arus kas masuk dan arus keluar yang terkait dengan proyek:

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

Di mana:

I = Nilai sekarang dari biaya proyek (biasanya pengeluaran awal)

CF_t = Arus kas masuk yang akan diterima pada periode t

i = Tingkat pengembalian yang diperlukan

t = Waktu periode

P = Nilai sekarang dari arus kas masuk masa depan proyek

$df_t = 1 / (1 + i)^t$, *discount factor*

Nilai sekarang bersih mengukur profitabilitas investasi. Jika NPV positif, itu mengukur peningkatan kekayaan. Untuk sebuah perusahaan, ini berarti ukuran NPV positif mengukur peningkatan nilai perusahaan yang dihasilkan dari investasi.

Untuk menggunakan metode NPV, tingkat pengembalian yang diperlukan harus ditentukan. Tingkat pengembalian yang diminta adalah tingkat pengembalian minimum yang dapat diterima. Ini juga disebut sebagai tingkat diskonto atau tingkat rintangan dan harus sesuai dengan biaya

modal. Biaya modal adalah rata-rata tertimbang dari biaya dari berbagai sumber, di mana bobot ditentukan oleh jumlah relatif dari masing-masing sumber. Secara teori, biaya modal adalah tingkat diskonto yang benar, meskipun, dalam praktiknya, beberapa perusahaan memilih tingkat diskonto yang lebih tinggi sebagai cara untuk mengatasi ketidakpastian arus kas masa depan. Namun biaya modal seharusnya sudah menimbulkan ketidakpastian dalam nilainya sehingga menggunakan tingkat diskonto yang lebih tinggi dapat menciptakan bias yang tidak sehat. Dengan demikian, secara umum diasumsikan bahwa biaya modal adalah bagian pengembalian yang disyaratkan.

Jika nilai sekarang bersih positif, ini menandakan bahwa (1) investasi awal telah dipulihkan, (2) *rate of return* yang diminta telah dipulihkan, dan (3) pengembalian lebih dari (1) dan (2) telah diterima. Jadi, jika NPV lebih besar dari nol, maka investasi tersebut menguntungkan dan oleh karena itu dapat diterima. Ini juga menyampaikan pesan bahwa nilai perusahaan harus meningkat karena lebih dari biaya modal yang diperoleh. Jika NPV sama dengan nol, maka pengambil keputusan akan menganggap penerimaan atau penolakan investasi sama. Terakhir, jika NPV kurang dari nol, maka investasi harus ditolak. Dalam hal ini, penghasilannya kurang dari tingkat pengembalian yang disyaratkan.

Kasus:

Perusahaan Noxia sedang mempertimbangkan produksi ponsel baru dengan data berikut ini:

1. Pendapatan tahunan yang diharapkan: IDR750 Juta
2. Siklus hidup produk yang diproyeksikan: lima tahun
3. Peralatan: IDR800 Juta dengan nilai sisa IDR100 Juta setelah lima tahun
4. Peningkatan modal kerja yang diharapkan: IDR100 Juta (dapat diperoleh kembali pada akhir lima tahun)
5. Biaya operasional tunai tahunan: diperkirakan sebesar IDR450 Juta
6. Tingkat pengembalian yang dibutuhkan: 12 persen

Catatan:

NPV adalah nilai sekarang dari arus kas masa depan dikurangi pengeluaran awal. Semua proyek dengan NPV positif (negatif) harus diterima (ditolak). Nilai sekarang dari arus kas masa depan dihitung menggunakan tingkat pengembalian yang disyaratkan (biasanya biaya modal).

Diminta:

- Memperkirakan itu tahunan uang tunai mengalir untuk proyek.
- Menggunakan itu diperkirakan tahunan uang tunai mengalir, menghitung NPV ter.
- Bagaimana jika pendapatan ditaksir terlalu tinggi sebesar IDR150 Juta? Ulangi analisis NPV, perbaiki kesalahan ini. Asumsikan biaya operasional tetap sama.

Solusi:

Tahun	Item	Cash Flow
0	Peralatan	IDR (800 Juta)
	Modal kerja	(100 Juta)
	Total	IDR (900 Juta)
1-4	Pendapatan	IDR 750 Juta
	Beban operasional	IDR (450 Juta)
	Total	IDR 300 Juta
5	Pendapatan	750 Juta
	Beban operasional	(450 Juta)
	Salvage	100 Juta
	Recovery of working capital	100 Juta

Tahun	Cash Flow	Discount Factor*	Present Value
0	IDR (900 Juta)	1.000	IDR (900 Juta)
1 - 4	300 Juta	3.037	911,1 Juta
5	500 Juta	0.567	283,5 Juta
<i>Net present value</i>			<u>IDR 294,6 Juta</u>

- Mengoreksi kesalahan perkiraan yang terlalu tinggi sebesar IDR150 Juta akan menyebabkan proyek tersebut gagal ditolak, seperti yang ditunjukkan di bawah ini.

Tahun	Cash Flow	Discount Factor*	Present Value
0	IDR (900 Juta)	1.000	IDR (900 Juta)
1 - 4	150 Juta	3.037	455,6 Juta
5	350 Juta	0.567	198,5 Juta
<i>Net present value</i>			<u>IDR (245,9 Juta)</u>

D. METODE INTERNAL RATE OF RETURN

Internal rate of return (IRR) didefinisikan sebagai tingkat bunga yang menetapkan dari arus kas masuk proyek sama dengan *present value* dari biaya proyek. Dengan kata lain, tingkat bungalah yang menetapkan NPV proyek menjadi nol. Persamaan berikut dapat digunakan untuk menentukan IRR proyek:

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

Di mana:

$i = 1, \dots, n$

Setelah IRR untuk suatu proyek dihitung, Kemudian angka tersebut dibandingkan dengan tingkat pengembalian yang diminta perusahaan. Jika IRR lebih besar dari tingkat yang disyaratkan, proyek dianggap dapat diterima; jika IRR sama dengan tingkat pengembalian yang disyaratkan, penerimaan atau penolakan investasi adalah sama; dan jika IRR kurang dari tingkat pengembalian yang disyaratkan, proyek ditolak. Simulasi mengenai perhitungan IRR akan disajikan sebagai berikut:

Kasus:

Sebuah perusahaan dengan biaya modal 10 persen sedang mempertimbangkan dua investasi independen:

1. Sistem desain dibantu dengan komputer baru dengan biaya IDR 240.000.000 dan akan menghasilkan arus kas bersih sebesar IDR 99.900.000 pada setiap akhir tahun selama tiga tahun ke depan.
2. Sebuah sistem manajemen persediaan dengan biaya IDR 50.000.000 dan akan menghasilkan penghematan tenaga kerja sebesar IDR 30.000.000 dan IDR 36.000.000 pada akhir tahun pertama dan tahun kedua.

Catatan:

IRR merupakan suku bunga di mana NPV = 0. IRR ditentukan dengan menyelesaikan persamaan IRR yang telah disebutkan di atas. Investasi yang dapat diterima harus memiliki IRR lebih besar daripada biaya modal (atau tingkat pengembalian yang disyaratkan).

Diminta:

- a. Hitung IRR untuk investasi pertama dan tentukan apakah dapat diterima atau tidak.

- b. Hitung IRR dari investasi kedua dan beri komentar tentang penerimaannya dengan menggunakan 18% sebagai perkiraan pertama.
- c. Bagaimana jika arus kas untuk investasi pertama adalah IDR 102.000.000 dan bukan IDR 99.900.000?

Solusi:

- a. $df = \text{IDR}240.000.000 / \text{IDR}99.900.000 = 2,402$. Karena jangka waktu investasi adalah tiga tahun, maka kita harus menemukan baris ketiga pada tabel *present value* dengan anuitas dan berpindah melintasi baris ini hingga menemukan angka 2,402. tingkat bunga yang sesuai dengan 2,402 adalah 12% yang merupakan IRR. Sejak IRR 0,10 investasi dapat diterima.

- b. Untuk mencari IRR harus mencari i dengan *trial and error* sehingga $\text{IDR}50.000.000 = \text{IDR}30.000.000 / (1+i) + \text{IDR}36.000.000 / (1+i)^2$. Menggunakan $i = 0,18$ sebagai asumsi pertama dengan menggunakan persentase *present value* dengan anuitas sehingga menghasilkan faktor diskonto 0,847 dan 0,718. Dengan demikian, *present value* untuk dua arus kas masuk sebagai berikut:

$$P = (0,847 \times \text{IDR}30.000.000) + (0,718 \times \text{IDR}36.000.000) \\ = \text{IDR}51.258.000$$

Ketika $P > \text{IDR}50.000.000$, tingkat bunga yang lebih tinggi diperlukan. Sehingga $i = 20\%$, sehingga diperoleh:

$$P = (0,833 \times \text{IDR}30.000.000) + (0,694 \times \text{IDR}36.000.000) \\ = \text{IDR}49.974.000$$

Karena nilai tersebut mendekati IDR50.000.000, kita dapat mengatakan bahwa IRR = 20%. Ketika IRR = 0,10 maka investasi dapat diterima.

- c. $df = \text{IDR}240.000.000 / \text{IDR}102.000.000 = 2,353$. Menggunakan present value dengan anuitas, faktor diskon ini sekarang berada di antara 12% dan 14% yang berarti IRR = 0,10.

Internal Rate of Return merupakan teknik investasi modal yang paling banyak digunakan. Salah satu alasan popularitasnya mungkin karena ini merupakan tingkat pengembalian, sebuah konsep yang aman digunakan oleh manajer. Kemungkinan lain adalah bahwa manajer mungkin percaya bahwa

IRR merupakan tingkat pengembalian majemuk sebenarnya atau aktual yang diperoleh dari investasi awal. Apa pun alasan popularitasnya, pemahaman dasar tentang IRR tersebut diperlukan.

NPV dan IRR keduanya menghasilkan keputusan yang sama untuk proyek independen. Misalnya, jika NPV lebih besar dari nol, maka IRR juga lebih besar dari tingkat pengembalian yang disyaratkan; kedua model menandakan keputusan yang benar. Namun, untuk proyek yang bersaing, kedua metode tersebut dapat menghasilkan hasil yang berbeda. Secara intuitif, kami percaya bahwa untuk proyek yang saling eksklusif, proyek dengan NPV tertinggi atau IRR tertinggi harus dipilih. Karena dimungkinkan untuk kedua metode untuk menghasilkan peringkat yang berbeda dari proyek yang saling eksklusif, metode yang secara konsisten mengungkapkan kekayaan dengan memaksimalkan proyek lebih disukai.

E. ANALISIS CAPITAL BUDGETING PERUSAHAAN

Capital budgeting merupakan proses yang penting untuk berbagai jenis perusahaan, tanpa menghiraukan ukuran atau industri. Tujuan utama *capital budgeting* adalah untuk mengidentifikasi dan memilih investasi yang paling menguntungkan dan sesuai dengan tujuan perusahaan dalam jangka panjang. Berikut adalah beberapa contoh bagaimana *capital budgeting* relevan untuk berbagai jenis perusahaan:

1. Perusahaan Manufaktur: Perusahaan manufaktur sering melakukan investasi dalam mesin, peralatan, dan teknologi untuk meningkatkan kapasitas produksi, efisiensi, dan kualitas produk. Dalam *capital budgeting*, mereka akan mengevaluasi proyek-proyek seperti pengenalan lini produksi baru, upgrade mesin, atau penerapan otomasi untuk memastikan investasi tersebut memberikan tingkat pengembalian yang menguntungkan.
2. Perusahaan Ritel: Perusahaan ritel, baik itu toko fisik maupun bisnis e-commerce, dapat melakukan investasi dalam pembukaan gerai baru, perluasan toko, atau pengembangan platform e-commerce. Dengan menggunakan *capital budgeting*, perusahaan akan menganalisis apakah

investasi tersebut berpotensi meningkatkan pendapatan dan profitabilitas jangka panjang.

3. **Perusahaan Layanan Keuangan:** Perusahaan di sektor keuangan seperti bank, asuransi, atau manajemen aset, sering melakukan investasi dalam pengembangan sistem teknologi informasi, ekspansi cabang, atau akuisisi bisnis. Capital budgeting membantu mereka mengevaluasi apakah investasi ini dapat meningkatkan layanan, efisiensi operasional, dan keuntungan bagi perusahaan.
4. **Perusahaan Energi:** Perusahaan energi, termasuk produsen dan distributor energi, sering melakukan investasi besar dalam infrastruktur seperti pembangkit listrik, jaringan transmisi, dan infrastruktur pipa. Dalam capital budgeting, mereka akan menganalisis apakah investasi ini akan menghasilkan arus kas yang mencukupi untuk mencakup biaya investasi dan memberikan keuntungan jangka panjang.
5. **Perusahaan Teknologi:** Perusahaan teknologi sering berinvestasi dalam penelitian dan pengembangan produk baru, pengembangan perangkat lunak, atau akuisisi perusahaan teknologi startup. Capital budgeting membantu mereka memilih proyek-proyek yang berpotensi menghasilkan keuntungan tinggi dan membantu perusahaan tetap inovatif di pasar yang kompetitif.
6. **Perusahaan Real Estat:** Perusahaan real estat sering melakukan investasi dalam pembangunan properti komersial atau perumahan. Dengan menggunakan capital budgeting, mereka akan mengevaluasi proyek-proyek ini berdasarkan perkiraan arus kas, harga properti, dan permintaan pasar untuk memastikan investasi properti tersebut menguntungkan.

Secara keseluruhan, *capital budgeting* adalah alat penting yang digunakan oleh berbagai jenis perusahaan untuk membuat keputusan investasi yang cerdas dan mengoptimalkan penggunaan sumber daya keuangan jangka panjang mereka. Zhang et al. (2023) melakukan penelitian di perusahaan listrik tenaga surya di New Jersey. Dalam penelitiannya menyebutkan bahwa terjadi penundaan investasi sebesar 70% untuk

perusahaan tersebut. Hal ini dikarenakan bahwa volatilitas harga listrik yang berubah-ubah sepanjang waktu dan harga *Solar Renewable Energy Certificates* (SREC) terbatas dalam penilaian. Peneliti mempertimbangkan dua sumber utama ketidakpastian proyek: harga listrik dan harga SREC. Berdasarkan pada data terbaru dari 2019 hingga 2022 terjadi tren penurunan harga listrik yang lebih panjang. Sehingga hasil penelitian ini menyarankan untuk menunggu melakukan investasi daripada investasi sekarang.

Variabilitas harga dan risiko seperti itu membantu menjelaskan mengapa sumber energi terbarukan yang disubsidi secara besar-besaran hanya menyumbang 3% pasokan listrik global dan 1% bahan bakar cair. Sayangnya, masalah ini tidak dapat diselesaikan hanya dengan mengurangi tingkat diskonto dalam perhitungan NPV untuk mencerminkan manfaat sosial dari energi terbarukan. Barcelona (2015) menjelaskan bahwa investasi energi terbarukan memiliki keuntungan yang besar secara positif, tetapi berkorelasi tidak sempurna dengan listrik dan harga bahan bakar, sehingga menawarkan manajer portofolio cara untuk mengurangi variasi pengembalian mereka. Sumber nilai ini tidak dapat terlihat ketika investasi dalam energi terbarukan dipandang sebagai proposisi yang berdiri sendiri.

Dalam konteks pengambilan keputusan investasi, NPV dapat memengaruhi keputusan perusahaan untuk menggunakan hutang sebagai sumber pendanaan proyek (Hinestroza-Olascuaga et al., 2023; Li et al., 2023; Nukala & Prasada Rao, 2021; Romy & Nainggolan, 2023). Jika NPV dari proyek positif, artinya proyek tersebut menghasilkan lebih banyak nilai daripada biaya investasi, yang dapat memberikan keuntungan bagi pemegang saham atau pemilik perusahaan. Dalam situasi ini, perusahaan mungkin cenderung menggunakan hutang untuk mendanai sebagian dari investasi, karena penggunaan hutang dapat menghasilkan leverage finansial yang meningkatkan pengembalian ekuitas pemegang saham. Namun, perlu diingat bahwa penggunaan hutang juga membawa risiko, seperti beban bunga dan kewajiban untuk membayar hutang tepat waktu.

BAB 14

Nilai Perusahaan dan Risiko Bisnis

A. NILAI PERUSAHAAN

Nilai memiliki berbagai makna dalam bidang fungsional manajemen. Dalam pemasaran, nilai sering diartikan sebagai nilai pelanggan. Manajemen strategis mempertimbangkan rantai nilai sebagai langkah-langkah yang dilakukan oleh perusahaan untuk memberikan nilai bagi pelanggan. Dalam keuangan, nilai merujuk pada nilai perusahaan yang terdiri dari nilai fundamental dan nilai pemegang saham. Nilai fundamental didasarkan pada nilai sekarang dari arus kas bebas yang diharapkan. Nilai pemegang saham adalah nilai perusahaan dikurangi dengan nilai utang yang masih beredar. Nilai perusahaan dapat berdasarkan nilai buku atau nilai pasar. Nilai pasar didasarkan pada kinerja saham perusahaan di pasar saham. Ukuran praktis yang paling banyak digunakan untuk nilai pemegang saham adalah *total shareholder return* yang didasarkan pada apresiasi harga saham ditambah dengan dividen. Perusahaan menciptakan nilai dengan cara menginvestasikan modal dengan tingkat pengembalian yang lebih tinggi dibandingkan dengan biaya modalnya. Perusahaan dengan tingkat pengembalian dan pertumbuhan yang lebih tinggi dinilai lebih tinggi di pasar saham (Kumar, 2016).

Di lain pihak, konsep manajemen strategis nilai perusahaan dimaknai sebagai keyakinan dan prinsip dasar yang mengarahkan suatu organisasi dan membentuk budayanya. Nilai tersebut sering kali dikaitkan antara hubungan bisnis, dengan pelanggan, dan pertumbuhan perusahaan. Nilai perusahaan

juga disebut sebagai nilai *core value* atau nilai inti. Nilai perusahaan juga dapat membedakan perusahaan dari para pesaingnya. Nilai perusahaan dapat berfungsi sebagai kompas objektif yang menunjukkan arah terbaik untuk tindakan yang disepakati. Nilai perusahaan sering kali diintegrasikan ke dalam pernyataan misi perusahaan. Nilai perusahaan harus selalu diperkuat dan ditinjau kembali untuk menyesuaikan dengan pertumbuhan jangka panjang dan posisi bisnis di masa depan. Nilai perusahaan dapat digunakan untuk menarik pelanggan, oleh karena itu perlu melibatkan karyawan. Nilai perusahaan harus unik sesuai dengan budaya dan tujuan perusahaan. Oleh karena itu, saat menciptakan nilai perusahaan, penting untuk melibatkan tim dan memastikan bahwa nilai tersebut bermakna dan bukan hanya pernyataan kosong. Nilai perusahaan dalam hubungannya dengan aktivitas bisnis mengacu pada nilai moneterinya, yang ditentukan oleh berbagai faktor seperti pendapatan, keuntungan, aset, dan pangsa pasar.

B. RANTAI NILAI PERUSAHAAN

Analisis rantai nilai adalah mengidentifikasi dan memanfaatkan keterhubungan internal dan eksternal dengan tujuan memperkuat posisi strategis suatu perusahaan. Pemanfaatan keterhubungan ini bergantung pada analisis bagaimana biaya dan faktor-faktor non-keuangan lainnya bervariasi ketika berbagai paket aktivitas dipertimbangkan. Sebagai contoh, organisasi mengubah struktur dan proses mereka sesuai kebutuhan untuk menghadapi tantangan baru dan memanfaatkan peluang baru. Hal ini mungkin melibatkan pendekatan baru dalam diferensiasi. Selain itu, mengelola faktor-faktor biaya organisasi dan operasional untuk menciptakan hasil pengurangan biaya jangka panjang adalah hal penting dalam analisis rantai nilai ketika fokus pada kepemimpinan biaya. Tujuannya, tentu saja, adalah mengendalikan faktor-faktor biaya lebih baik daripada pesaing sehingga menciptakan keunggulan kompetitif (Hansen & Mowen, 2006).

Analisis rantai nilai adalah proses strategis yang digunakan bisnis untuk menganalisis aktivitas internal mereka guna mengidentifikasi

bagaimana setiap aktivitas berkontribusi terhadap keunggulan kompetitif perusahaan. Tujuan utama dari analisis rantai nilai adalah untuk menemukan praktik dan proses yang membedakan suatu perusahaan dari pesaingnya. Analisis ini membantu bisnis mengidentifikasi area di mana nilai dari aktivitas produksi dan penjualan tertentu dapat ditingkatkan, sehingga dapat mengurangi biaya produksi dan meningkatkan pendapatan. Rantai nilai mencerminkan aktivitas internal yang dilakukan oleh perusahaan saat mentransformasi input menjadi *output*. Aktivitas primer dan pendukung membentuk rantai nilai, dan meliputi setiap aktivitas yang berperan dalam menciptakan produk akhir perusahaan. Aktivitas primer meliputi logistik masuk, operasi, logistik keluar, pemasaran dan penjualan, serta layanan. Aktivitas pendukung meliputi pengadaan, pengembangan teknologi, manajemen sumber daya manusia, dan infrastruktur perusahaan. Dengan menemukan peluang untuk mengurangi biaya dan atau meningkatkan nilai pelanggan, bisnis dapat merancang rencana penjualan yang lebih strategis dan mengubah aktivitas rantai mereka untuk menghasilkan pendapatan tambahan(Heart, 2023).

Menurut (Porter, 1998) salah satu cara untuk meningkatkan nilai perusahaan adalah dengan menganalisis rantai nilai. Rantai nilai merupakan serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk atau layanan. Setiap langkah dalam rantai nilai berkontribusi terhadap nilai keseluruhan suatu produk atau layanan. Rantai nilai terdiri dari dua set kegiatan: kegiatan primer dan kegiatan pendukung. Dengan menganalisis rantai nilai, manajer dapat mengidentifikasi peluang untuk penghematan biaya dan diferensiasi dalam siklus produksi di antara kegiatan yang terhubung, yang pada akhirnya memengaruhi keuntungan dan membantu memahami sumber nilai organisasi. Rantai nilai juga dapat membantu manajer memahami posisi perusahaan dalam nilai ini untuk menjadi lebih unggul dibandingkan pesaing. Oleh karena itu, menganalisis rantai nilai adalah alat penting bagi perusahaan untuk meningkatkan nilai dan memperoleh keunggulan kompetitif. Dengan memahami bagaimana

perusahaan menciptakan nilai dan menemukan cara untuk menambah nilai lebih banyak, perusahaan dapat mengembangkan strategi kompetitif.

C. STRATEGI PENCIPTAAN NILAI

Penciptaan nilai bagi sebuah perusahaan melibatkan pendekatan strategis yang mempertimbangkan berbagai faktor seperti kinerja keuangan, nilai pelanggan, inovasi, efisiensi operasional, reposisi strategis, keberlanjutan, dan pemikiran terintegrasi. Pendekatan penciptaan nilai perusahaan melibatkan inisiatif strategis, operasional, dan keuangan untuk menciptakan nilai bagi berbagai pemangku kepentingan. Berikut beberapa poin penting yang perlu diperhatikan oleh perusahaan dalam rangka menciptakan nilai.

1. **Penciptaan Nilai Pelanggan:** Menciptakan nilai bagi pelanggan sangat penting untuk kesuksesan bisnis. Hal ini melibatkan memahami kebutuhan, preferensi, dan masalah pelanggan, serta mengembangkan produk atau layanan yang secara efektif memenuhi kebutuhan tersebut. Dengan memberikan nilai kepada pelanggan, bisnis dapat membangun loyalitas pelanggan dan meningkatkan penjualan (Dieffenbacher. F Stefan, 2022)
2. **Penciptaan Nilai Pemegang Saham:** Menciptakan nilai bagi pemegang saham sangat penting untuk menarik modal investasi dan memastikan keberlanjutan bisnis dalam jangka panjang. Hal ini dapat dicapai melalui peningkatan dividen dan harga saham (Dieffenbacher. F Stefan, 2022). Bisnis dapat fokus pada profitabilitas, pertumbuhan, dan kinerja keuangan untuk menciptakan nilai bagi pemegang saham (PWC, 2023).
3. **Inovasi dan Diferensiasi:** Inovasi memainkan peran penting dalam penciptaan nilai. Dengan mengembangkan produk, layanan, atau proses baru dan lebih baik, bisnis dapat membedakan diri dari pesaing dan mendapatkan pangsa pasar (Hans, 2023). Pendekatan ini dapat melibatkan investasi dalam riset dan pengembangan, menciptakan budaya inovasi, dan selalu berada di garis depan tren pasar
4. **Efisiensi Operasional:** Meningkatkan efisiensi operasional dapat berkontribusi pada penciptaan nilai dengan mengurangi biaya,

meningkatkan produktivitas, dan mengoptimalkan sumber daya. Hal ini dapat dicapai melalui perbaikan proses, otomatisasi, optimasi rantai pasok, dan praktik manajemen yang efisien(PWC, 2023).

5. **Reposisi Strategis:** Reposisi strategis melibatkan melakukan perubahan pada model bisnis, fokus pasar, atau strategi kompetitif untuk memaksimalkan nilai bisnis. Ini bisa mencakup masuk ke pasar baru, melakukan diversifikasi penawaran produk, atau mengejar kemitraan strategis atau akuisisi(Hans, 2023).
6. **Keberlanjutan dan Pertimbangan ESG (Environmental, Social, Governance):** Memperhitungkan faktor lingkungan, sosial, dan tata kelola perusahaan (ESG) dalam pengambilan keputusan bisnis dapat berkontribusi pada penciptaan nilai jangka Panjang, termasuk mengatasi isu-isu keberlanjutan, mendorong praktik etis, dan mengelola risiko terkait dampak sosial dan lingkungan(PWC, 2023).
7. **Pemikiran Terintegrasi:** Pemikiran terintegrasi melibatkan dan mempertimbangkan keterkaitan berbagai aspek bisnis, seperti faktor keuangan, operasional, dan lingkungan, untuk mendorong penciptaan nilai. Pendekatan ini menekankan pentingnya pandangan holistik dan menyelaraskan aktivitas bisnis dengan tujuan penciptaan nilai jangka Panjang (IFAC, 2020).

Penciptaan nilai perusahaan, nilai pemegang saham, bahwa nilai bagi pelanggan menjadi pusat perhatian. Major Project Association (MPA) merupakan suatu wadah yang menampung praktisi yang terikat dalam suatu organisasi. Asosiasi ini menjadi tempat bagi organisasi dan individu yang memiliki tujuan bersama: keinginan untuk mengasah keterampilan mereka; meningkatkan praktik terbaik; dan menyelidiki solusi inovatif terkait dengan masalah yang dihadapi selama penanganan proyek, program, dan portofolio. Keanggotaan terdiri dari berbagai organisasi yang terlibat dalam berbagai macam usaha komersial dan publik. Mereka beroperasi dalam berbagai bidang, termasuk: manufaktur, konstruksi, pertahanan, transportasi, TI, pemerintah, konsultan dan hukum, serta yang terlibat dalam studi akademis tentang proyek-proyek utama. Penciptaan nilai antar satu perusahaan

dengan perusahaan lain berbeda sehingga sulit dibandingkan. Oleh karenanya, MPA menetapkan 4 strategi standar berikut ini yang perlu diperhatikan:

1. *Talent*

Karyawan memiliki peran besar dalam kemampuan perusahaan untuk menciptakan nilai jangka panjang. Karyawan secara efektif menerapkan strategi perusahaan, menerapkan keterampilan mereka untuk membantu perusahaan mengatasi gangguan, dan memberikan ide-ide baru. Oleh karena itu, berikut ini beberapa alternatif tindakan yang perlu dilakukan oleh perusahaan agar dapat memengaruhi prospek jangka panjangnya.

a. Pengembangan modal manusia

Perusahaan dapat mengakui karyawan sebagai tujuan perusahaan, memberikan kerangka dan standar kerja tepat dan memberikan peluang yang luas untuk berkembang secara maksimal pada multidimensi sehingga dapat memberikan kontribusi positif untuk melipatgandakan kemakmuran perusahaan dan seluruh *stakeholder*-nya. Perusahaan memberikan gambaran yang lebih jelas tentang seberapa efektif mereka menempatkan dan mengelola modal manusia mereka. Misalnya, seberapa besar tingkat *turnover* sukarela dibandingkan dengan total *turnover*? Bagaimana pemecahan keragaman pada semua tingkatan perusahaan?

b. Budaya organisasi

Perusahaan perlu menciptakan survei standar yang dapat digunakan oleh perusahaan untuk mengukur umpan balik karyawan terkait budaya perusahaan. Misalnya, bagaimana pekerjaan saya berkontribusi pada tujuan perusahaan?" dan "apakah saya menerima umpan balik tepat waktu yang memperkuat kinerja saya?"

c. Kesehatan karyawan

Meskipun sering diabaikan, kesehatan adalah tanggung jawab semua orang. Oleh karena itu, perusahaan memberikan standar Kesehatan dan keselamatan karyawan yang sekaligus memberikan wawasan kepada investor tentang bagaimana perusahaan membantu karyawan mengelola kesehatan mereka. Misalnya, berapa persentase karyawan yang berpartisipasi dalam program kesehatan dan kesejahteraan *'best practice'* yang membantu mengurangi absensi dan meningkatkan produktivitas?

2. Inovasi dan Kecenderungan konsumsi

Ada kebenaran sederhana di hati setiap bisnis: jika orang tidak ingin membeli apa yang dijual oleh bisnis tersebut, tidak ada cara bagi bisnis tersebut untuk bertahan. Oleh karena itu, penting untuk mengukur area yang memengaruhi apakah konsumen dan pemangku kepentingan lainnya kemungkinan akan berinteraksi dengan perusahaan. Apakah perusahaan berinovasi untuk menjawab tuntutan yang terus berkembang? Apakah orang percaya padanya? Apakah produk dan layanannya memengaruhi kesehatan masyarakat? Semua faktor ini membantu menilai apakah perusahaan berada pada posisi untuk tetap relevan dalam jangka panjang. Perusahaan perlu menyiasati tiga hal berikut:

a. Inovasi

Perusahaan perlu mengembangkan pendekatan yang membantu perusahaan mengkomunikasikan kinerjanya selama setiap tahap proses inovasi. Menggabungkan narasi yang mencakup strategi inovasi secara keseluruhan dan elemen-elemen kunci, pengembangan, peluncuran, dan kematangan dengan metrik yang menunjukkan kinerja terhadap strategi. Misalnya, berapa persentase dari pendapatan perusahaan yang digunakan untuk riset dan pengembangan di bidang strategis? Berapa persentase pendapatan yang diperkirakan berasal dari produk atau layanan baru?

b. Kepercayaan konsumen

Perusahaan perlu matriks standar mengukur kepercayaan konsumen. Matriks standar atau bertujuan untuk menemukan apakah terdapat korelasi positif antara skor kepercayaan dan kinerja keuangan selama 12 bulan. Perusahaan dapat menggunakan metodologi yang sama untuk menghasilkan skor kepercayaan untuk diri mereka sendiri dan menunjukkan kinerja mereka di area ini dengan detail sehingga memberikan konteks yang diperlukan.

c. Kesehatan konsumen

Perusahaan perlu mengidentifikasi dan memahami bagaimana produk dan layanan perusahaan memengaruhi kesehatan konsumen. Strategi ini bertujuan untuk menghitung jumlah orang yang kesehatannya meningkat atau menurun akibat produk dan layanan. Lebih ambisius lagi, proses ini dimungkinkan maka akan mengukur seberapa banyak kualitas hidup seorang konsumen telah meningkat atau menurun.

3. Masyarakat dan lingkungan

Semakin besar, perusahaan harus mendapatkan "izin beroperasi" mereka di masyarakat untuk berhasil dalam jangka panjang. Meskipun ada konsensus yang semakin kuat tentang hal ini, diskusi seputar nilai sosial tetap relatif abstrak. Bisnis masih mengalami kesulitan dalam menguantifikasi nilai sosial yang mereka ciptakan. Inilah tantangan yang ingin dihadapi oleh setiap perusahaan yang menggunakan Tujuan Pembangunan Berkelanjutan Perserikatan Bangsa-Bangsa (SDGs) sebagai dasar kerja mereka. Meskipun banyak perusahaan sudah menggunakan Tujuan Pembangunan Berkelanjutan (SDGs) sebagai kerangka kerja untuk melaporkan topik lingkungan, sosial, dan tata kelola (ESG), sebagian pemilik modal mengharapkan hal ini. Jelas bahwa para investor memerlukan informasi yang lebih baik untuk menginformasikan pengambilan keputusan. Saat ini, perusahaan tidak cukup menjelaskan hubungan antara strategi mereka dan SDGs, serta bagaimana kontribusi mereka terhadap SDGs menciptakan nilai jangka

panjang bagi perusahaan. Perusahaan selalu mencari cara untuk mengatasi tantangan ini.

4. Tata Kelola perusahaan.

Mengapa tata kelola sangat penting di dalam suatu perusahaan? Karena terdapat kecurigaan investor terhadap kredibilitas dewan direksi. Para investor mengeluh bahwa sangat sedikit informasi yang memungkinkan mereka untuk menilai apakah dewan direksi memiliki kualifikasi untuk membantu membentuk strategi dan nilai jangka panjang bisnis. Untuk meyakinkan keluhan investor tersebut diperkuat dalam tata kelola. Perusahaan dapat menguraikan dengan tepat untuk memperkuat pengungkapan kontribusi dewan direksi saat ini dengan menciptakan pendekatan yang lebih jelas dan dapat diadopsi secara luas. Melalui serangkaian metrik standar, akan ditunjukkan bagaimana tata kelola perusahaan dan kualitas kepemimpinan dewan memengaruhi kesuksesan jangka panjang perusahaan. Misalnya, keterampilan apa yang dibawa anggota dewan yang berbeda? Melewati tonggak strategis apa yang telah dicapai perusahaan dalam tahun sebelumnya? Beberapa area kunci yang disebutkan di atas menjadi sangat vital dan diterapkan dalam praktik bisnis saat ini.

D. RISIKO BISNIS

Risiko merupakan suatu peristiwa jika terjadi dapat menghambat suatu tujuan yang hendak diwujudkan oleh siapa pun, entah individu, kelompok maupun perusahaan. Dengan kata lain bahwa risiko merupakan suatu *barrier* untuk mencapai suatu tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Menurut kamus Cambridge risiko adalah istilah yang mengacu pada kemungkinan terjadinya sesuatu yang buruk atau negatif. Risiko melibatkan ketidakpastian tentang dampak atau implikasi dari suatu aktivitas terkait dengan hal-hal yang dianggap berharga oleh manusia yang menimbulkan konsekuensi negatif atau yang tidak diinginkan. Banyak risiko dan risiko ini berasal dari situasi yang berbeda-beda. Pada kesempatan ini, akan menelaah

risiko yang berhubungan bisnis. Mengapa karena pada saat ini, risiko sangat erat kaitan dengan kegiatan bisnis.

Kegiatan bisnis memiliki risiko yang tinggi. Oleh karena itu, setiap perusahaan yang besar manajemen risiko merupakan salah satu alat strategi bisnis pada tingkat korporasi. Manajemen risiko sebagai alat strategi korporasi, untuk mencegah sedini mungkin peristiwa-peristiwa yang dapat mengganggu tujuan bisnis. Alasan fundamental lain, adalah setiap kebijakan yang dibuat oleh manajemen puncak maupun manajemen lini mengandung risiko. Dengan demikian risiko dikelola sedemikian rupa sehingga tidak menimbulkan dampak kerugian yang signifikan terhadap organisasi.

Risiko bisnis merujuk pada potensi perusahaan mengalami kerugian finansial atau konsekuensi negatif lainnya sebagai akibat dari faktor-faktor seperti penurunan ekonomi, persaingan, atau perubahan preferensi konsumen. Faktor-faktor ini dapat berasal dari sumber internal maupun eksternal dan bisa bermacam-macam, termasuk kondisi ekonomi, persaingan di industri, perubahan preferensi konsumen, kemajuan teknologi, perubahan regulasi, dan lain sebagainya.

Risiko bisnis merupakan bagian tak terpisahkan dari lingkungan bisnis apa pun, dan perusahaan harus menilai dan mengelola risiko-risiko tersebut untuk menjaga kesehatan finansial dan keberlanjutan secara keseluruhan. Manajemen risiko yang efektif melibatkan mengidentifikasi risiko-risiko potensial, mengevaluasi dampak potensialnya, dan menerapkan strategi untuk mengurangi atau meminimalkan efeknya. Dengan mengatasi risiko bisnis secara proaktif, perusahaan dapat bersiap menghadapi tantangan dan memanfaatkan peluang, meningkatkan peluang mereka untuk mencapai kesuksesan jangka panjang dan penciptaan nilai.

1. Konsep Risiko

a. Risiko dalam Asuransi.

Risiko umumnya dijelaskan sebagai sesuatu yang berbahaya dengan potensi menyebabkan bahaya atau kerugian. Sub bab ini menguraikan konsep risiko dan berbagai bentuknya. Penelaahan

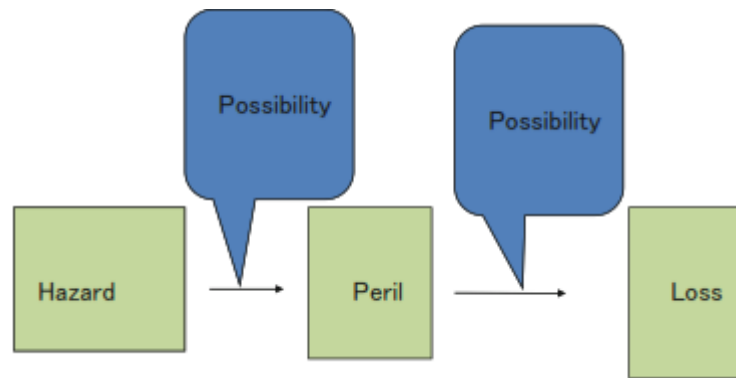
konsep risiko dan risiko korporasi merujuk pada beberapa sumber seperti (Lee, 2019).

Secara tradisional, risiko dapat di atasi dengan pendekatan asuransi. Perusahaan mengikuti program asuransi untuk melindungi aset dari peristiwa-peristiwa seperti kebakaran, bencana alam. Mengatasi risiko dengan pendekatan asuransi sebagai probabilitas kerugian atau kecelakaan, terbatas pada kerugian yang dapat diukur secara moneter. Konsep risiko dalam asuransi dapat dipahami melalui beberapa kondisi berikut. Pertama, risiko merupakan kombinasi dari bahaya atau faktor risiko. Bahaya adalah faktor-faktor yang berkontribusi terhadap terjadinya kerusakan, meningkatkan frekuensi, tingkat keparahan, atau besarnya kerusakan. Sebagai contoh, jika kargo dan bahan bakar disimpan di gudang, bahan bakar itu sendiri tidak menyebabkan kerusakan apa pun, tetapi dapat meningkatkan kemungkinan terjadinya kebakaran dan tingkat keparahan kerusakan. Dalam kasus ini, bahan bakar dianggap sebagai bahaya. Bahaya meliputi bahaya fisik, seperti jalan beku dan tikungan tajam, dan bahaya psikologis, seperti kelalaian. Kombinasi dari bahaya-bahaya ini disebut sebagai risiko. Kedua, risiko merujuk pada bahaya (peril), tetapi bahaya dalam hal ini merujuk pada kecelakaan itu sendiri, seperti kebakaran, ledakan, atau tabrakan. Ketiga, bahaya dapat menyebabkan kerugian (atau kerusakan), dan kerugian potensial ini juga dapat dianggap sebagai risiko itu sendiri.

Lee (2019) menjelaskan secara matematis nilai risiko hubungan antara ketiga kondisi di atas dengan membentuk suatu persamaan berikut:

$$\text{Risk Value} = \text{probability of peril} \times \text{Magnitude of Loss}$$

Dalam konteks *probability of peril* merupakan kemungkinan terjadinya bahaya. *Magnitude of Loss* adalah besarnya kerugian yang dialami oleh perusahaan. Hubungan antara ketiga tersebut dapat diilustrasikan pada gambar 14.3. berikut.



Hazard merujuk pada faktor-faktor pemicu atau penyebab terjadinya suatu risiko. *Peril* merupakan akibat dari faktor pemicu tersebut atau disebut dengan risiko. Sementara *loss* adalah kerugian materiel yang diakibatkan oleh *peril* atau risiko, faktor pemicu bisa lebih dari satu faktor sehingga nilai risiko merupakan penggandaan dari pada probabilitas bahaya dengan besaran kerugian yang ditimbulkan.

b. Penyimpangan

Pada konteks lain, risiko dapat dimengerti sebagai penyimpangan dari suatu harapan. Menurut (Lee, 2019) risiko didefinisikan sebagai deviasi dari nilai yang diharapkan, sehingga berbanding terbalik dengan kemampuan untuk memprediksi nilai yang diharapkan. Risiko adalah probabilitas hasil aktual berbeda dari yang diharapkan, yang diungkapkan sebagai "variansi" atau "simpangan baku", untuk mengindikasikan tingkat penyebaran hasil. Risiko juga didefinisikan sebagai "dampak ketidakpastian terhadap tujuan" (ISO 31000). Di sini, "dampak" berarti deviasi dari target yang diharapkan, baik dalam arah yang diinginkan maupun yang tidak diinginkan. Definisi risiko ini mencakup kerugian serta peristiwa yang menghasilkan keuntungan.

Definisi ini didasarkan pada fakta bahwa nilai positif dan negatif tidak dapat dipisahkan dalam rekayasa keuangan dan risiko strategi bisnis.

c. Black Swan

Aktivitas bisnis yang dijalankan dalam lingkungan yang penuh dengan ketidakpastian atau sangat random. Perusahaan tidak bisa antisipasi karena peristiwa ini biasa terjadi di luar dugaan manusia dan memberikan dampak yang sangat besar. Teori *black swan* atau teori angsa hitam merupakan salah satu teori membantu menjelaskan peristiwa-peristiwa tertentu yang memberikan dampak besar yang tidak mungkin diprediksi berdasarkan data masa lalu. Istilah "*black swan*" (angsa hitam) populer pada abad ke-17, yang bermula dari asumsi masyarakat Eropa bahwa semua angsa berwarna putih. Padahal, ada angsa hitam yang hidup di alam liar. Dalam konteks ini, angsa hitam (Black Swan) sering dilihat sebagai simbol untuk sesuatu yang tidak terprediksi dan berdampak besar, sesuatu yang luar biasa di luar kendali, atau sesuatu yang semestinya eksis dalam anggapan umum (Listyorini, 2020).

2. Klasifikasi Risiko

a. *Pure Risk*

Pure Risk atau risiko murni adalah risiko yang hanya memiliki dua kemungkinan hasil: kerugian atau tidak adanya kerugian. Tidak ada peluang keuntungan dalam risiko murni. Risiko murni adalah risiko yang terkait dengan insiden yang tidak diinginkan atau kejadian tak terduga, seperti kecelakaan, kebakaran, bencana alam, atau kerugian finansial. Tujuan utama dari manajemen risiko dalam konteks risiko murni adalah mengurangi dampak negatif dan meminimalkan kerugian yang mungkin terjadi. Asuransi sering digunakan sebagai alat untuk mengatasi risiko murni, di mana perusahaan membayar premi untuk mendapatkan perlindungan finansial dalam kasus terjadi kejadian yang merugikan.

b. *Speculative Risk*

Kebalikan dari risiko murni, *speculative risk* adalah risiko yang memiliki tiga hasil kemungkinan: keuntungan, kerugian, atau tidak adanya perubahan. Risiko spekulatif terkait dengan situasi di mana

ada peluang untuk mendapatkan keuntungan atau menderita kerugian, misalnya dalam investasi pasar saham, perdagangan komoditas, atau bisnis usaha. Dalam risiko spekulatif, ada tingkat ketidakpastian dan keberanian yang lebih tinggi karena hasilnya dapat beragam. Perusahaan atau individu yang menghadapi risiko spekulatif mungkin mencari peluang keuntungan yang lebih besar, tetapi juga menyadari kemungkinan kerugian yang signifikan.

Penting untuk memahami perbedaan antara *pure risk* dan *speculative risk* dalam konteks manajemen risiko karena pendekatan dan strategi yang digunakan untuk mengatasi kedua jenis risiko ini berbeda. Risiko murni cenderung lebih dapat diantisipasi dan dapat di atasi dengan langkah-langkah pencegahan dan mitigasi, sementara risiko spekulatif melibatkan keputusan yang lebih berisiko dan strategi yang lebih kompleks untuk mencapai tujuan keuntungan yang diinginkan.

c. *Statis Risk*

Klasifikasi risiko ini pertama kali muncul dalam buku *The Economic Theory of Risk and Insurance* yang ditulis oleh Willet pada tahun 1951. Risiko statis terjadi dalam masyarakat dan ekonomi yang stabil. Dengan kata lain, risiko statis terjadi dalam keadaan di mana asumsi-asumsi risiko, seperti kondisi ekonomi, kondisi politik, regulasi hukum, kondisi teknologi, strategi bisnis, preferensi dan tren konsumen, dan faktor-faktor lainnya, tidak berubah. Risiko statis ini dapat berupa risiko alamiah, seperti petir, kebakaran, kematian, dll., atau risiko buatan manusia. Karena risiko statis adalah risiko murni, mereka dapat mendapatkan perlindungan asuransi.

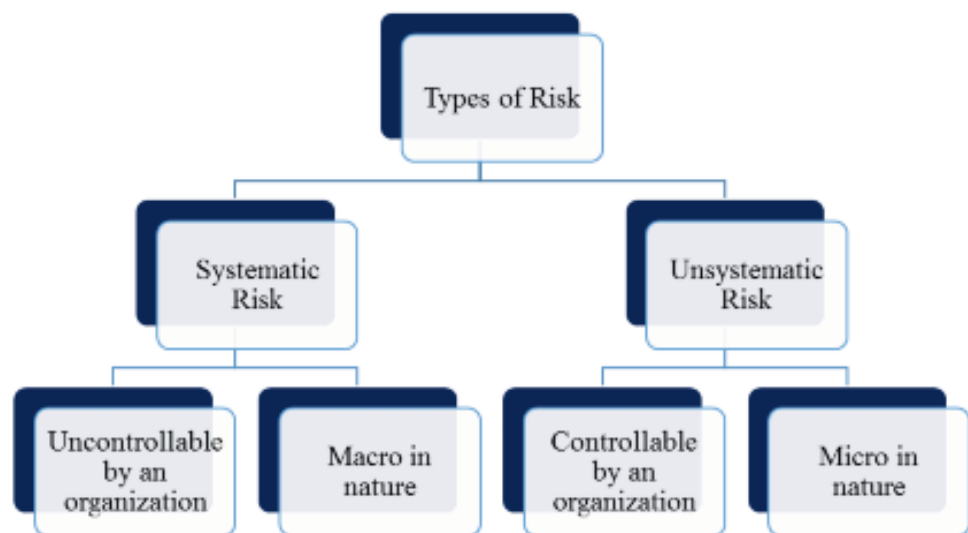
d. *Dynamic risk*

Di sisi lain, risiko dinamis terjadi ketika dasar-dasar sosial dan ekonomi berubah dan berkembang. Dengan kata lain, risiko dinamis adalah risiko spekulatif yang terjadi ketika kondisi ekonomi dan politik, regulasi hukum, kondisi teknologi, strategi bisnis, asumsi

tentang risiko seperti preferensi dan tren konsumen, serta dasar-dasar fundamental lainnya berubah. Karena risiko dinamis tidak memiliki keberaturan, sulit untuk dipahami secara statistik dan tidak cocok untuk asuransi. Risiko dinamis ini mencakup perubahan dalam lingkungan bisnis dan pasar, dan sering kali melibatkan ketidakpastian yang lebih tinggi. Risiko dinamis bisa berupa peluang keuntungan atau potensi kerugian. Karena risiko dinamis ini melibatkan unsur spekulatif, kadang-kadang sulit untuk mendapatkan perlindungan asuransi yang khusus untuk risiko ini.

3. Jenis-Jenis Risiko Korporasi

Risiko keuangan mengimplikasikan kemungkinan kerugian suatu perusahaan akibat perubahan dalam faktor-faktor pasar seperti suku bunga, fluktuasi kurs mata uang, harga saham, variasi harga komoditas, dan perubahan dalam lingkungan hukum dan regulasi. Secara umum risiko korporasi dapat dibagi menjadi dua yakni risiko sistematis dan risiko tidak sistematis. Gambar 4.3 menunjukkan pengelompokan jenis-jenis risiko korporasi



Berikut ini mendefinisikan berbagai jenis risiko keuangan seperti risiko pasar, risiko kredit, risiko operasional, dan risiko hukum secara rinci bersama dengan tantangan yang dihadapi oleh risiko-risiko keuangan tersebut.

a. Risiko sistematis.

Risiko sistematis mengacu pada risiko yang tidak dapat dikendalikan oleh organisasi mana pun dan bersifat makro. Dengan kata lain risiko sistematis adalah jenis risiko yang tidak dapat dihindari melalui diversifikasi, karena risiko ini bersifat sistemik dan terkait erat dengan kinerja pasar secara keseluruhan. Risiko sistematis juga dikenal sebagai risiko pasar atau risiko tidak diversifikasi. Risiko sistematis adalah risiko yang memengaruhi seluruh pasar atau sektor, dan sulit untuk dihindari hanya dengan melakukan diversifikasi di satu atau beberapa aset. Menurut (Stanley, 2020) risiko sistematis adalah risiko yang terjadi akibat dampak faktor eksternal dalam sebuah organisasi dikenal sebagai risiko sistematis. Secara umum, faktor eksternal tersebut tidak dapat dikendalikan dari sudut pandang organisasi. Risiko-risiko ini bersifat makro di mana risiko-risiko tersebut memengaruhi sejumlah besar organisasi yang beroperasi dalam segmen atau domain yang sama. Risiko sistematis tidak dapat direncanakan oleh organisasi mana pun.

Risiko sistematis dapat dibedakan menjadi dua, yakni risiko yang tidak bisa dikontrol oleh perusahaan dan risiko bersifat Makro. Berikut penjelasan kategori risiko sistematis. Pertama, *interest rate risk*, adalah risiko yang timbul akibat variasi tingkat suku bunga dari waktu ke waktu dikenal sebagai risiko suku bunga. Jenis risiko ini secara dominan memengaruhi surat-surat utang karena mereka membawa tingkat suku bunga tetap yang menjadi sangat variabel akibat faktor-faktor eksternal. *Interest risk* dibagi menjadi tiga yakni risiko yang berkaitan dengan harga suatu komoditas timbul karena kemungkinan perubahan dalam harga saham, komoditas, investasi, yang rentan mengalami penurunan atau penurunan di masa depan disebut *Price risk*. kedua, *reinvestment rate risk*, merupakan risiko mengacu pada risiko yang timbul karena fakta bahwa bunga atau dividen yang diterima dari suatu investasi tidak dapat

diinvestasikan kembali dengan tingkat pengembalian yang sama seperti sebelumnya.

b. Risiko Tidak Sistematis

Risiko tidak sistematis mengacu pada risiko yang dapat dikendalikan oleh suatu organisasi dan bersifat mikro. menurut(Stanley, 2020) risiko tidak sistematis muncul akibat faktor internal yang ada dalam sebuah organisasi dikenal dengan risiko tidak sistematis (*unsystematic risk*). Faktor-faktor yang memengaruhi risiko ini umumnya dapat dikendalikan dari sudut pandang organisasi. Risiko tidak sistematis biasanya bersifat mikro karena hanya berdampak pada satu organisasi tertentu. Karena risiko-risiko ini sudah direncanakan, maka tindakan yang diperlukan dapat dilaksanakan oleh organisasi untuk mengurangi dampak risiko.

Risiko tidak sistematis dapat diklasifikasikan lagi menjadi Risiko bisnis, risiko kredit dan risiko operasional. Berikut penjelasan

- 1) Risiko Bisnis. Risiko bisnis atau sering disebut juga *business risk* atau *liquidity risk* karena berasal dari penjualan dan pembelian sekuritas yang dipengaruhi oleh faktor-faktor seperti siklus bisnis, perubahan teknologi dan determinan lainnya. Risiko bisnis ini juga dapat dibedakan menjadi dua yakni *asset liquidity risk* dan *funding liquidity risk*. *Asset liquidity risk* muncul karena kerugian akibat ketidakmampuan untuk menjual atau membeli aset dengan nilai tercatat saat dibutuhkan dikenal sebagai risiko likuiditas aset. Hal ini terjadi ketika aset dijual dengan nilai yang lebih rendah dari nilai *funding liquidity risk*. Risiko likuiditas pendanaan muncul ketika dana yang tersedia tidak cukup untuk melakukan pembayaran tepat waktu. Hal ini terjadi ketika komitmen yang dibuat kepada pelanggan tidak dapat dipenuhi sebagaimana yang dibahas dalam perjanjian tingkat layanan.
- 2) Risiko Keuangan. Risiko keuangan juga dikenal dengan sebutan risiko kredit, yang terjadi karena perubahan dalam fungsi modal suatu organisasi. Pada dasarnya, ada tiga cara dalam struktur

modal melalui mana dana dipasok untuk berbagai proyek yakni. modal pribadi dipasok melalui penerbitan saham dan pemegang saham menjadi pemilik perusahaan. Mereka berbagi risiko dan imbal hasil dari operasi perusahaan. Kedua, dana pinjaman, Dana ini dipasok melalui penerbitan obligasi atau pinjaman dari lembaga keuangan atau kreditor. Perusahaan bertanggung jawab untuk membayar kembali pinjaman beserta bunga. Risiko kredit adalah risiko kerugian akibat kegagalan peminjam untuk melunasi pinjaman atau memenuhi kewajiban keuangan mereka. Risiko ini umumnya terkait dengan kegiatan pemberian pinjaman dan investasi. Ketiga, dana Internal, yang dipasok dari sumber internal perusahaan, seperti laba ditahan atau cadangan yang dihasilkan dari kegiatan operasional sebelumnya. Klasifikasi risiko keuangan atau risiko kredit tampak seperti gambar 14.5 berikut.



- a) Risiko nilai tukar: Risiko nilai tukar juga dikenal sebagai risiko eksposur nilai tukar. Risiko nilai tukar adalah komponen risiko keuangan yang terjadi karena potensi perubahan nilai tukar mata uang suatu negara terhadap mata uang negara lain, dan sebaliknya.
- b) Risiko tingkat pemulihan (*recovery rate risk*) adalah risiko yang berhubungan dengan kemungkinan investor atau kreditor hanya menerima sebagian dari jumlah utang atau investasi mereka dalam situasi ketika peminjam atau perusahaan tidak dapat memenuhi kewajibannya atau mengalami kebangkrutan

- c) Risiko peristiwa kredit (*credit event risk*) adalah risiko yang berhubungan dengan kemungkinan terjadinya peristiwa tertentu yang dapat memengaruhi kemampuan peminjam untuk memenuhi kewajibannya dalam sebuah transaksi kredit atau instrumen keuangan terkait kredit. Peristiwa kredit ini bisa berupa berbagai hal, seperti kebangkrutan, gagal bayar, restrukturisasi utang, penurunan kualitas kredit, atau pembayaran kewajiban kredit secara terlambat
- d) Risiko non-direksional. Jenis risiko ini muncul karena banyak alasan, termasuk paparan non-linier terhadap posisi lindung nilai dan paparan terhadap volatilitas
- e) Risiko kedaulatan (*sovereign risk*): Risiko kedaulatan terjadi dalam kaitannya dengan pemerintah, di mana pemerintah tidak mampu memenuhi kewajiban pinjaman.
- f) Risiko penyelesaian (*settlement risk*): Risiko penyelesaian muncul ketika pihak lain tidak dapat memberikan keamanan atau nilainya dalam bentuk uang tunai sesuai dengan kesepakatan yang dibuat berdasarkan perdagangan dan bisnis.

3) Risiko Operasional

Proses bisnis yang gagal karena kesalahan yang dilakukan oleh manusia dikenal sebagai risiko operasional yang sangat berbeda antara satu industri dengan industri lainnya. Alasan utama di balik terjadinya risiko operasional ini adalah prosedur internal, metode, orang-orang, kebijakan, dan sistem yang digunakan dalam suatu organisasi. Risiko operasional lebih menekankan pada bagaimana hal-hal dicapai di dalam suatu organisasi daripada apa yang diberikan dalam suatu industri. Risiko-risiko ini umumnya terkait dengan keputusan-keputusan aktif yang terkait dengan berbagai fungsi organisasi. Meskipun risiko-risiko ini tidak pasti akan menyebabkan kegagalan karena

mereka terlihat lebih tinggi atau lebih rendah tergantung pada berbagai keputusan internal manajemen.

Risiko operasional dapat dikelompokkan menjadi empat kategori.

- a) *Model risk*. Risiko model dievaluasi dengan menggunakan berbagai model untuk mengukur sekuritas keuangan. Jenis risiko ini muncul karena probabilitas kerugian yang timbul akibat penilaian dan pengelolaan risiko.
- b) *People risk*. Ketika orang-orang tidak mematuhi prosedur, praktik, dan aturan organisasi, maka risiko manusia terlihat di pasar. Hal ini terjadi karena adanya penyimpangan perilaku orang dari yang seharusnya diharapkan.
- c) *Legal risk*. Risiko hukum juga terkait dengan risiko regulasi yang muncul ketika pihak-pihak tidak memiliki kewenangan secara sah untuk melakukan kesepakatan di antara mereka yang saling menguntungkan.
- d) *Political risk*. Risiko politik terjadi ketika ada perubahan dalam kebijakan pemerintah karena perubahan yang tidak diinginkan tersebut meninggalkan dampak yang tidak menguntungkan bagi seorang investor. Risiko politik terutama terlihat di negara-negara dunia ketiga (Stanley, 2020).

E. Hubungan Antara Nilai Perusahaan dan Risiko Bisnis

Hubungan antara penciptaan nilai perusahaan dan risiko bisnis adalah kompleks dan beragam. Berikut beberapa poin mendeskripsikan fungsi tersebut:

1. Risiko memungkinkan penciptaan nilai. Menurut Federasi Akuntan Internasional (IFAC), risiko merupakan faktor mendasar yang memungkinkan penciptaan nilai, bukan efek samping. Artinya, perusahaan perlu mengambil risiko untuk menciptakan nilai, tetapi harus melakukannya dengan cara yang meminimalkan potensi

kerusakan nilai. Informasi lengkap dapat di akses pada <https://www.ifac.org/>

2. ERM dapat menjadi mekanisme penciptaan nilai. Salah satu penelitian menemukan bahwa *Enterprise Risk Management (ERM)* dapat menjadi mekanisme potensial dalam penciptaan nilai. Ini menunjukkan bahwa perusahaan yang menerapkan praktik ERM yang efektif mungkin lebih mampu menciptakan nilai dibandingkan dengan yang tidak melakukannya. Informasi lengkap diakses pada (Shad & Lai., 2015)
3. Fokus pada jangka pendek dapat membahayakan penciptaan nilai: Perusahaan yang mengutamakan keuntungan jangka pendek daripada penciptaan nilai jangka panjang dapat membahayakan nilai pemegang saham dan kepentingan para pemangku kepentingan lainnya. Hal ini dapat menyebabkan kerusakan reputasi, kerugian keuangan, dan konsekuensi negatif lainnya. Informasi lengkap dapat di akses pada <https://www.mckinsey.com/>
4. Risiko bisnis rendah dapat meningkatkan efisiensi: Studi yang diterbitkan di JSTOR menemukan bahwa risiko bisnis rendah dapat memungkinkan perusahaan untuk mendapatkan faktor produksi dengan biaya lebih rendah dan beroperasi lebih efisien. Ini menunjukkan bahwa mengurangi risiko bisnis dapat menjadi cara untuk meningkatkan nilai perusahaan. Informasi lengkap dapat di akses pada <https://www.jstor.org/stable/256579>
5. Manajemen risiko perusahaan berkorelasi dengan nilai perusahaan: Penelitian (Utami & Adam, 2021) menemukan terdapat korelasi signifikan antara ERM dan nilai perusahaan, menunjukkan bahwa ERM dapat secara signifikan memengaruhi nilai perusahaan.
6. Risiko keuangan memengaruhi nilai perusahaan: Risiko keuangan, yang dipengaruhi oleh struktur modal dan risiko lain termasuk risiko operasional, dapat secara langsung memengaruhi nilai perusahaan. Ini menunjukkan bahwa perusahaan perlu mengelola risiko keuangan dengan hati-hati untuk memaksimalkan nilai mereka (Roy & Bandopadhyay, 2022)

Secara keseluruhan, hubungan antara penciptaan nilai perusahaan dan risiko bisnis adalah kompleks dan tergantung pada berbagai faktor. Sementara risiko diperlukan untuk penciptaan nilai, perusahaan perlu mengelola risiko mereka secara efektif untuk menghindari kerusakan nilai. Praktik ERM yang efektif dan pengelolaan risiko keuangan yang hati-hati dapat menjadi cara untuk meningkatkan nilai perusahaan dan pertumbuhan perusahaan secara berkesinambungan.

Daftar Pustaka

- Ahmad, F. B. A. (2022). The Extent of Using Lean Accounting Tools and their Impact on the Achievement of a Competitive Advantage in the Jordanian Commercial Banks. *WSEAS Transactions on Business and Economics*, 19, 1353–1372. <https://doi.org/10.37394/23207.2022.19.122>
- Al-hosban, A., Alsharairi, M., & Al-Tarawneh, I. (2023). The Effect of Using the Target Cost on Reducing Costs in The Tourism Companies in Aqaba Special Economic Zone Authority. *Journal of Sustainable Finance and Investment*, 13(1), 194–209. <https://doi.org/10.1080/20430795.2021.1891782>
- Al-Musawi, E. G. (2020). Role of value stream analysis in cost *management* and improving the competitive advantage-An empirical study. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 10(11), 1–18. <https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-S-2.0-85079594228&partnerID=40&md5=3e7a457c10529db01119ccf6f767e2fe>
- Alves, R. F., Vieira Neto, J., de Mattos Nascimento, D. L., de Andrade, F. E., Tortorella, G. L., & Garza-Reyes, J. A. (2022). Lean accounting: a structured literature review. *TQM Journal*, 34(6), 1547–1571. <https://doi.org/10.1108/TQM-06-2021-0185>
- Al-Zameli, A. A. H., Al-Sfan, M. B. B., & Ojah, H. K. (2019). Measuring the costs of value stream by using the supply chain *management* and its role in cost *management*. *International Journal of Supply Chain Management*, 8(2), 373–388. <https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-S-2.0-85064975869&partnerID=40&md5=2633ab338d6b10931dc5805b8e8717b2>
- Ansari, S., Bell, J., & Okano, H. (2006). Target Costing: Uncharted Research Territory (pp. 507–530). [https://doi.org/10.1016/S-1751-3243\(06\)02002-5](https://doi.org/10.1016/S-1751-3243(06)02002-5)
- Azeez, L. M., & Mohsin, N. M. R. (2020). The role of value stream costing in reducing product costs: An empirical study. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 13(6), 291–304. <https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-S-2.0->

85087380296&partnerID=40&md5=00ecd1de4fe9789a86bb866bbd346b33

- Azevedo, A., & Sholiha, M. (2015). Innovative Costing System Framework in Industrial Product-service System Environment. *Procedia Manufacturing*, 4, 224–230. <https://doi.org/10.1016/j.promfg.2015.11.035>
- Barth, M. M., & Karagiannidis, I. (2016). Measuring direct teaching costs: Does an undergraduate business degree cost more to produce than a nonbusiness degree? *Journal of Education for Business*, 91(8), 405–411. <https://doi.org/10.1080/08832323.2016.1251387>
- Bromwich, M. (1990). The Case For Strategic *Management Accounting*: The Role of Accounting Information For Strategy in Competitive Markets. *Accounting Organization and Society*, 15(1–2), 27–46. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90011-I](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90011-I)
- Cadez, S., & Guilding, C. (2008). An Exploratory Investigation of An Integrated Contingency Model Of Strategic *Management Accounting*. *Accounting Organizations and Society*, 3(7), 836–863. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.01.003>
- Carvalho, C. P., Carvalho, D. S., & Silva, M. B. (2019). Value stream mapping as a lean manufacturing tool: A new account approach for cost saving in a textile company. *International Journal of Production Management and Engineering*, 7(1), 1–12. <https://doi.org/10.4995/ijpme.2019.8607>
- Chen, Y.-S. Al, Zuckerman, G. J., & Zering, K. (2008). Applying Target Costing in the Development of Marketable and Environmentally Friendly Products from Swine Waste. *The Engineering Economist*, 53(2), 156–170. <https://doi.org/10.1080/00137910802071866>
- Chiarini, A. (2014). A comparison between time-driven activity-based costing and value stream accounting in a lean Six Sigma manufacturing case study. *International Journal of Productivity and Quality Management*, 14(2), 131–148. <https://doi.org/10.1504/IJPQM.2014.064472>
- Clifton, M. B., Townsend, W. P., Bird, H. M. B., & Albano, R. E. (2019). Target costing: Market driven product design. In *Target Costing: Market Driven Product Design*. Taylor and Francis. <https://doi.org/10.4324/9781482276343>

- Cokins, G. (2016). The Top Seven Trends in *Management Accounting*. EDPACS, 53(4), 1–7. <https://doi.org/10.1080/07366981.2016.1148957>
- Cooper, R., & Slagmulder, R. (1997). Target Costing and Value Engineering. In The IMA Foundation for Applied Research, Inc. (Vol. 1). The IMA Foundation for Applied Research, Inc.
- Cooper, R., & Slagmulder, R. (1999). Develop Profitable New Products with Target Costing. MIT Sloan *Management Review*, 4(4), 23.
- de Arbulo-López, P. R., & Fortuny-Santos, J. (2010). An accounting system to support process improvements: Transition to lean accounting. *Journal of Industrial Engineering and Management*, 3(3), 576–602. <https://doi.org/10.3926/jiem.2010.v3n3>
- DeBusk, G. K. (2012). Use lean accounting to add value to the organization. *Journal of Corporate Accounting and Finance*, 23(3), 35–41. <https://doi.org/10.1002/jcaf.21751>
- Didi Asmadi, S. R. (2021). Analisis dan Estimasi Biaya. Aceh: Syiah Kuala University Press.
- Ditkaew, K. (2022). The effect of Lean Accounting Implementation on organizational Performance. *International Journal of Asian Business and Information Management*, 13(1). <https://doi.org/10.4018/IJABIM.309134>
- Euis Rosidah, M. A. (2018). Akuntansi Manajemen. Bandung: Mujahid Press.
- Everaert, P., Loosveld, S., Van Acker, T., Schollier, M., & Sarens, G. (2006). Characteristics of Target Costing: Theoretical and Field Study Perspectives. *Qualitative Research in Accounting and Management*, 3(3), 236–263.
- Fullerton, R. R., Kennedy, F. A., & Widener, S. K. (2014). Lean manufacturing and firm performance: The incremental contribution of lean *management accounting practices*. *Journal of Operations Management*, 32(7–8), 414–428. <https://doi.org/10.1016/j.jom.2014.09.002>
- Garison, Ray H. Noreen, Eric W. Brewer, P. C. (2013). Akuntansi Manajerial. Penerbit Salemba Empat.

- Grasso, L. (2015). Obstacles to Lean Accountancy. In *Lean Accounting: Best Practices for Sustainable Integration* (pp. 177–207). John Wiley and Sons Inc. <https://doi.org/10.1002/9781119196808.ch8>
- Grasso, L. P. (2021). Materials for teaching lean accounting. *Journal of Higher Education Theory and Practice*, 21(12), 17–30. <https://doi.org/10.33423/jhetp.v21i12.4695>
- Grasso, L. P., & Tyson, T. (2021). The association between *management* accounting practices, organizational characteristics, and facility performance. *Advances in Management Accounting*, 33, 31–75. <https://doi.org/10.1108/S-1474-787120210000033002>
- Hansen, D.R. & Mowen, M. . (2004). *Management Accounting Akuntansi Manajemen Buku 1*. Salemba Empat.
- Helms, M. M., Etkin, L. P., Baxter, J. T., & Gordon, M. W. (2005). Managerial Implications of Target Costing. *Competitiveness Review: An International Business Journal Incorporating Journal of Global Competitiveness*, 15(1), 49–56. <https://doi.org/10.1108/10595420510818696>
<https://balancescorecard.org/bsc-basics-overview/>
- ISO. (2015). *International Standar ISO 9000: Quality Management System - Fundamental and Vocabulary*. International Standar Organisation.
- Jacomit, A. M., & Granja, A. D. (2011). An investigation into the adoption of target costing on Brazilian public social housing projects. *Architectural Engineering and Design Management*, 7(2), 113–127. <https://doi.org/10.1080/17452007.2011.582334>
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). Linking the balance scorecard to strategy. *California management review*, 39(1), 53-79.
- Kaplan, R., & Porter, M. (2011). How to Solve the Cost Crisis in Health Care. *Harvard Business Review*, 89(2), 46–52.
- Kaplan, Robert S., Norton. (1999). *Balance scorecard: Translating Strategy Into Action*, Harvard Business School Press.
- Kaplan, S. Robert dan David, P. Norton, (1992), *The Balance scorecard: Measures that Drive Performance*, Harvard Business Review, Boston, United States of America: Harvard Business School Press.

- Kaplan, S. Robert, dan David, P. Norton, (1996). *The Balance scorecard: Translating Strategy into Action*, Edisi satu, Boston, United States of America: Harvard Business School Press.
- Kato, Y. (1993). Target Costing Support Systems: Lessons from Leading Japanese Companies. *Management Accounting Research*, 4(1), 33–47. <https://doi.org/https://doi.org/10.1006/mare.1993.1002>
- Kholmi, M. (2019). *Akuntansi Manajemen*. Malang: UMM Press.
- Kostrzewa-Nowak, D., & Gos, W. (2023). Practical Applications of Target Costing in a Multidisciplinary R&D Project. *Sustainability (Switzerland)*, 15(1), 1–13. <https://doi.org/10.3390/su15010124>
- Kwakye, T. O., Bekoe, R. A., Appiah, K. O., & Nyamori, R. O. (2023). Performance *Management* in the Oil and Gas Industry. In *Sustainability Management in the Oil and Gas Industry: Emerging and Developing Country Perspectives* (pp. 174–188). Taylor and Francis. <https://doi.org/10.4324/9781003309864-15>
- Li, W. S. (2018). Cost Analysis. In *Management for Professionals: Vol. Part F501* (pp. 13–33). Springer Nature. https://doi.org/10.1007/978-981-10-5729-8_2
- M Guffar Harahap, P. P. (2023). *Akuntansi Manajemen*. Banten: PT Sada Kurnia Pustaka.
- Mariantha, N. (2018). *Manajemen Biaya*. Makassar: Celebes Media Perkasa.
- Maskell, B. H. (2016). Lean accounting. In *The Routledge Companion to Lean Management* (pp. 153–164). Taylor and Francis. <https://doi.org/10.4324/9781315686899>
- Maskell, B., & Katko, N. (2015). Value stream Costing: The Lean Solution To Standard Costing Complexity and Waste. In *Lean Accounting: Best Practices for Sustainable Integration* (pp. 155–176). John Wiley and Sons Inc. <https://doi.org/10.1002/9781119196808.ch7>
- Maskun, M. R. (2015). Analisis Biaya Diferensial Dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus pada UD. Angel Bakery. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen Bisnis Dan Akuntansi (Jurnal EMBA)*, Vol 2. No.

- Mate, K. S., Rakover, J., Cordiner, K., Noble, A., & Hassan, N. (2020). Novel quality improvement method to reduce cost while improving the quality of patient care: Retrospective observational study. *BMJ Quality and Safety*, 29(7), 586–594. <https://doi.org/10.1136/bmjqs-2019-009825>
- McNair, C. J. (2015). On Target: Customer-Driven Lean *Management*. In *Lean Accounting: Best Practices for Sustainable Integration* (pp. 119–153). John Wiley and Sons Inc. <https://doi.org/10.1002/9781119196808.ch6>
- McVay, G., Kennedy, F., & Fullerton, R. (2017). Accounting in the Lean Enterprise: Providing Simple, Practical, and Decision-Relevant Information. In *Accounting in the Lean Enterprise: Providing Simple, Practical, and Decision-Relevant Information*. Taylor and Francis. <https://doi.org/10.1201/b14867>
- Miclo, R., Lauras, M., Fontanili, F., Lamothe, J., Bornert, P., & Revenu, G. (2014). Enhancing collaborations by assessing the expected financial benefits of improvement projects. In *Proceedings of the I-ESA Conferences* (Vol. 7, pp. 189–200). Springer International Publishing. https://doi.org/10.1007/978-3-319-04948-9_16
- Mitton, C., Dionne, F., Peacock, S., & Sheps, S. (2006). Quality and Cost in Healthcare. *Applied Health Economics and Health Policy*, 5(4), 201–208. <https://doi.org/10.2165/00148365-200605040-00002>
- Monden, Y., & Hamada, K. (1991). Target Costing and Kaizen Costing In Japanese Automobile Companies. *Journal of Management Accounting Research*, 3(1), 16–34.
- Mulyadi, D., & Sc, M. (2009). *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat, dan Rekayasa, Edisi 3*. Yogyakarta: SalembaEmpat.
- Mulyadi. (2015). *Akuntansi Biaya*. Edisi 5. salemba Empat.
- Myrelid, A., & Olhager, J. (2015). Applying modern accounting techniques in complex manufacturing. *Industrial Management and Data Systems*, 115(3), 402–418. <https://doi.org/10.1108/IMDS-09-2014-0250>
- Nguyen, T. M. P., & Ngo, T. H. C. (2023). Determinants Influencing the Application of Lean Accounting: The Case of Vietnamese Garment Firms. *Journal of Risk and Financial Management*, 16(5). <https://doi.org/10.3390/jrfm16050279>

- Okano, H., & Suzuki, T. (2007). A History of Japanese *Management Accounting* (pp. 1119–1137). [https://doi.org/10.1016/S-1751-3243\(06\)02024-4](https://doi.org/10.1016/S-1751-3243(06)02024-4)
- Oliveira Fontenelle, A., & Sagawa, J. K. (2021). The alignment between *management accounting* and lean manufacturing: rhetoric and reality. *Journal of Business and Industrial Marketing*, 36(8), 1322–1343. <https://doi.org/10.1108/JBIM-04-2020-0216>
- Rains, J. (2011). Target Cost *Management* – The Ladder to Global Survival and Success. In Taylor & Francis Grup (Vol. 50, Issue 4). Taylor & Francis Grup. <https://doi.org/10.1080/00207543.2011.596262>
- Reeve, James M, Warren, Carl S, Jonatha, E. . (2012). Pengantar Akuntansi. Buku 2. Salemba Empat.
- Riyadi, S. (2017). Akuntansi Manajemen. Sidoarjo: Zifatama Publishing.
- Roslender, R. (1995). Accounting for Strategic Positioning: Responding to The Crisis in *Management Accounting*. *British Journal of Management*, 6(1), 45–47. <https://doi.org/https://doi.org/10.1111/j.1467-8551.1995.tb00085.x>
- Ruiz-De-Arbulo-Lopez, P., Fortuny-Santos, J., & Cuatrecasas-Arbós, L. (2013). Lean manufacturing: Costing the value stream. *Industrial Management and Data Systems*, 113(5), 647–668. <https://doi.org/10.1108/02635571311324124>
- Rybkowski, Z. K., Shepley, M. M., & Ballard, H. G. (2012). Target Value Design: Applications to Newborn Intensive Care Units. *HERD: Health Environments Research & Design Journal*, 5(4), 5–22. <https://doi.org/10.1177/193758671200500402>
- Sadevich-Fons, L. (2021). Incorporating Customer Profitability Analysis Into Quality *Management Systems*. *The TQM Journal*, ahead-of-p(ahead-of-print). <https://doi.org/10.1108/TQM-05-2021-0156>
- Sedevich-Fons, L. (2023). Quality and costs in health care: using target costing in support of bundled payment programs. *TQM Journal*. <https://doi.org/10.1108/TQM-03-2022-0104>
- Serio, F., Sordan, J. E., & Chiabert, P. (2022). The Value stream Hierarchical Model: A Practical Tool to Apply the Lean Thinking Concepts at All the Firms' Levels. In C. J. O., N. F., R. L., & B. A. (Eds.), *IFIP Advances in Information and Communication Technology: Vol. 640 IFIP* (pp. 410–424). Springer

Science and Business Media Deutschland GmbH.
https://doi.org/10.1007/978-3-030-94399-8_30

Simmonds, K. (1981). Strategic *Management Accounting*. *Management Accounting*, 24(10), 608–610.
[https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0305-0483\(93\)90003-4](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0305-0483(93)90003-4)

Soderberg, M., Kalagnanam, S., Sheehan, N. T., & Vaidyanathan, G. (2011). When is a balance scorecard a balance scorecard?. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 60(7), 688–708.

Stenzel, J. (2015). Lean Accounting: Best Practices for Sustainable Integration. In *Lean Accounting: Best Practices for Sustainable Integration*. John Wiley and Sons Inc. <https://doi.org/10.1002/9781119196808>

Stonciuviene, N., Usaite-Duonieliene, R., & Zinkeviciene, D. (2020). Integration of activity-based costing modifications and LEAN accounting into full cost calculation. *Engineering Economics*, 31(1), 50–60.
<https://doi.org/10.5755/j01.ee.31.1.23750>

Sujarweni, V. . (2015). *Akuntansi Manajemen, Teori dan Praktik*. Pustaka Baru.

Tenny Setiawan, A. P. (2021). *Mahir Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Bhuana Ilmu Populer.

Tupamahu, K. H., Ghozali, I., & Basuki, H. P. P. T. (2019). Lean manufacturing and strategic outcomes: The contribution of lean accounting (evidence from Indonesian manufacturing companies). *International Journal of Scientific and Technology Research*, 8(10), 1084–1091.
<https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-S-2.0-85074011272&partnerID=40&md5=7bf8a6d10afa09a3b4f9e0d66d21a2fa>

University, A. A. (2020). The mediating effect of organizational culture on the relationship between the lean accounting and sustainable competitive advantage in Jordan. *International Journal of Scientific and Technology Research*, 9(2), 2909–2916.
<https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-S-2.0-85079513383&partnerID=40&md5=5ae0e3420233a03f857e55964e64d9b9>

Tentang Penulis



Mohammad Taufiq lahir di Kabupaten Gresik Jawa Timur. Penulis menyelesaikan studi S-1 di Universitas Negeri Yogyakarta Pendidikan Akuntansi dan melanjutkan S-2 di Universitas Negeri Surabaya konsentrasi Pendidikan Akuntansi. Saat ini sedang menempuh studi doktoral S-3 di Universitas Airlangga mengambil Ilmu Akuntansi dengan pembiayaan beasiswa BPI. Penulis merupakan dosen tetap pada program studi Akuntansi Universitas Nahdlatul Ulama Sidoarjo yang mengampu berbagai mata kuliah Akuntansi Manajemen, Akuntansi Syariah, dan Komputer Akuntansi. Berbagai kegiatan pendidikan dan pengajaran, penelitian dan pengabdian kepada masyarakat menjadi aktivitas yang rutin dilakukan dan merupakan kewajibannya dalam melaksanakan tri dharma perguruan tinggi. Selain sebagai pengajar di Perguruan Tinggi, penulis juga menjadi *founder* Betaya College di Surabaya.



Qosim, Lahir di Lamongan pada 10 Agustus 1985 dan sekarang menetap di Kabupaten Lamongan. Penulis merupakan salah satu Dosen di Menyelesaikan pendidikan S-1 Program Studi D3 Perpajakan Fakultas Ekonomi dan Bisnis di Institut Teknologi dan Bisnis Ahmad Dahlan Lamongan. Penulis menyelesaikan Pendidikan S-1 di STIE KH. Ahmad Dahlan Lamongan tahun 2019 dan menyelesaikan pendidikan S-2 di Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur tahun 2021.

Penulis melakukan beberapa penelitian tingkat pemula. Selain peneliti, penulis juga belajar untuk menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.



Jordan Hotman Ekklesia Sitorus, lahir di Malang pada 30 Juli 1993 dan sekarang menjadi mahasiswa Program Doktor Ilmu Akuntansi Universitas Airlangga. Menyelesaikan pendidikan sarjana akuntansi pada tahun 2015, profesi akuntan pada tahun 2016, dan magister akuntansi pada tahun 2017 di Universitas Brawijaya.

Sekarang, menjadi pengelola Jurnal Akuntansi Multiparadigma (JAMAL) dan Direktur Pusat Pendidikan dan Pelatihan Aliansi Pengelola Jurnal Berintegritas Indonesia (ALJEBI). Selain itu, saat ini menjadi pengajar pada beberapa universitas. Pengalaman mendalami akuntansi manajemen terjadi saat menjadi asisten dosen pada tingkat sarjana dan konsultan manajemen setelah lulus program sarjana.



Nanik Ermawati lahir di Pati, 16 September 1986. Penulis merupakan salah satu dosen di program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muria Kudus. Penulis menyelesaikan S-1 di Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sultan Agung Semarang. Gelar S-2 diperoleh pada Magister Sains Fakultas Ekonomi dan

Bisnis Universitas Diponegoro Semarang. Penulis juga menulis Buku Studi Kelayakan Bisnis, Akuntansi Manajemen, Manajemen Keuangan dan Investasi.



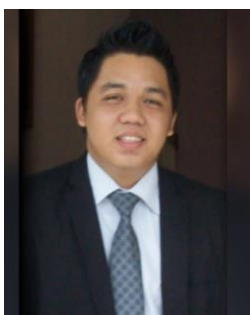
Prinitha Nanda Soemarsono, lahir di Surabaya, 26 Desember 1989. Penulis menyelesaikan pendidikan S-1 Akuntansi di Universitas Airlangga pada tahun 2013 dan Pendidikan S-2 Magister Akuntansi di Universitas Airlangga pada tahun 2016. Pada tahun 2022, Penulis melanjutkan Pendidikan S-3 Ilmu Akuntansi di Universitas Airlangga.

Penulis menjadi dosen di Fakultas Vokasi Universitas Airlangga sejak tahun 2016

hingga sekarang. Selama menjadi dosen, Penulis mengajar pada mata kuliah Akuntansi Biaya, Dasar Akuntansi Manajemen, Praktikum Akuntansi Industri, Penganggaran, Praktikum Akuntansi Dagang dan Jasa, Pengantar Akuntansi, Akuntansi Keuangan Lanjutan, dan Perpajakan. Karya penulis hingga saat ini antara lain Modul Akuntansi Dagang dan Jasa dan Modul Kasus Pajak.



Nur Astri Sari adalah dosen di Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lambung Mangkurat (FEB ULM). Penulis menyelesaikan pendidikan S-1 Akuntansi, S-2 Magister Akuntansi, dan Program Studi Profesi Akuntan (PPAk) di FEB Universitas Indonesia. Saat ini, penulis sedang menempuh pendidikan S-3 Akuntansi di FEB Universitas Airlangga. Sertifikasi profesional yang dimiliki penulis saat ini adalah *Chartered Accountant* (CA). Penulis juga telah menulis modul Akuntansi Keuangan dan Praktikum Komputer Akuntansi. Penulis aktif di organisasi profesi sebagai Pengurus Bidang Akuntan Perpajakan di Ikatan Akuntan Indonesia Wilayah Kalimantan Selatan. Selain menjadi dosen di FEB ULM, penulis juga aktif melakukan aktivitas konsultasi bidang akuntansi di beberapa institusi privat.



Fajar Odiatma lahir di Kota Palangkaraya, Kalimantan Tengah. Pendidikan S-1 diselesaikan di Universitas Riau dengan jurusan Akuntansi. Sedangkan pendidikan S-2 diselesaikan di Universitas Indonesia dengan jurusan Akuntansi. Saat ini, penulis sedang menempuh pendidikan Doktorat Ilmu Akuntansi di Universitas Airlangga. Penulis juga merupakan dosen tetap Jurusan Akuntansi di Universitas Riau sejak 2015. Penulis mengampu beberapa mata kuliah dasar akuntansi dan



Han Tantri Hardini lahir di Dukuh Plumpung, Desa Sumurcinde, Kecamatan Soko, Kabupaten Tuban, Jawa Timur. Penulis adalah anak pertama (dari empat bersaudara) pasangan Bapak Pudjogati dan Ibu Kastri. Menyelesaikan pendidikan S-1 pada Pendidikan Akuntansi, Universitas Negeri Surabaya, dan S-2 Pendidikan Akuntansi Pascasarjana Universitas Negeri Malang. Profesi saat ini adalah sebagai dosen pada Prodi Pendidikan Akuntansi Universitas Negeri Surabaya. Berbagai kegiatan pendidikan dan pengajaran, penelitian dan pengabdian kepada masyarakat menjadi aktivitas yang rutin dilakukan dan merupakan kewajibannya dalam melaksanakan tri dharma perguruan tinggi. Adapun pengalaman mengajar sampai saat ini mengampu berbagai mata kuliah di antaranya Akuntansi Manajemen. Selain itu, juga aktif dalam bidang penelitian dan pengabdian kepada masyarakat.



Saiful Anwar, born in Wonogiri Regency, Indonesia, a country that fills Saiful with pride due to its abundant natural resources and human potential. Since he was young, he has dreamed of becoming an academician and an entrepreneur. Saiful obtained his bachelor's degree in Accounting Education from Universitas Sebelas Maret Surakarta and his master's degree in Accounting from Universitas Gadjah Mada Yogyakarta. He chose to work as a Civil Servant under the Ministry of Religious Affairs, specifically as a lecturer in Sharia Accounting at the Faculty of Islamic Economics and Business, UIN Salatiga. Currently, Saiful is pursuing a doctoral study in accounting with the support of the LPDP at Universitas Airlangga.

Living life as a lecturer has instilled in Saiful a deep love for the world of education, research, and community service. Besides teaching, he actively involves his students in various national and international scientific competitions. Currently, he is interested in governance and sustainability issues, leading him to publish works in reputable international journals, national journals, intellectual property rights (HaKI), book chapters, and reference books.

For him, all these research achievements are efforts to benefit institutions and society. Saiful also actively participates as an editor in reputable national and international journals as a testament to his scholarly recognition.



Nurdin lahir Ternate 02 Januari 1987, anak ketiga dari 5 bersaudara. Penulis menyelesaikan pendidikan SD -SMA di Kota Ternate, Provinsi Maluku Utara. Menyelesaikan Pendidikan Strata Satu (S-1) di Universitas 45 Makassar tahun 2009, Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk) tahun 2010 dan Strata Dua (S-2) pada Program Magister Akuntansi Universitas Gadjah Mada tahun 2012. Saat ini Penulis sedang menempuh studi Strata Tiga (S-3) pada Program Doktor Ilmu Akuntansi Universitas Airlangga Surabaya. Penulis merupakan bekerja sebagai Dosen Tetap Program Studi Akuntansi Universitas Khairun Ternate Maluku Utara sejak tahun 2013. Selain sebagai dosen. Penulis aktif dalam pada organisasi profesi Ikatan Akuntan Indonesia Wilayah Maluku Utara pada bidang Kajian Pengembangan UMKM. Penulis juga menjabat sebagai Direktur Lembaga Penelitian Pengembangan Daerah (LP2D) yang aktif dalam bidang pengkajian pengembangan



Yuni Shara lahir di Medan, 14 Juni 1994 menyelesaikan program sarjana akuntansi pada Universitas Sumatera Utara Tahun 2016, Kemudian penulis melanjutkan pasca sarjana jurusan Akuntansi Universitas Sumatera Utara dan menyelesaikan S-2 pada tahun 2018. Saat ini, Penulis sedang melanjutkan studi S-3 Ilmu Akuntansi Universitas Airlangga. Penulis bekerja sebagai Dosen di Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi di Universitas Muslim Nusantara Al Washliyah.



Made Dudy Satyawan lahir di Buleleng-Bali pada 08 Mei 1979, menyelesaikan program studi Akuntansi S-1 dan S-2 dari Universitas Airlangga, saat ini sedang menempuh S-3 Program Doktor Ilmu Akuntansi (PDIA) di Universitas Airlangga. Karier Akademisi/Dosen dimulai saat pertama kali mengajar di Kampus Politeknik Universitas Surabaya di tahun 2004-2005, pernah juga menjadi dosen tidak tetap di beberapa Lembaga Pendidikan Tinggi seperti Universitas Widya Kartika-Surabaya, *Lasalle College*-Surabaya, dan pada tahun 2010 hingga saat ini merupakan dosen tetap prodi S-1 Akuntansi di Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Negeri Surabaya (UNESA). *Founder* dan Akuntan Berpraktik dari Kantor Jasa Akuntan MDS Consulting di Sidoarjo yang berfokus menyediakan solusi atas permasalahan manajemen perusahaan seperti akuntansi, perpajakan dan lainnya. Email: madesatyawan@unesa.ac.id



Risky Budianto dilahirkan di Banyuwangi pada tahun 1995. Penulis menyelesaikan studi S-1 di Jurusan Akuntansi di Universitas Darma Persada, Jakarta Timur pada tahun 2017. Kemudian, Penulis lulus studi S-2 Jurusan Akuntansi di Universitas Brawijaya, Malang pada tahun 2020 dan berkarir sebagai auditor eksternal di salah satu Kantor Akuntan Publik Doli, Bambang, Sulistiyanto, Dadang dan Ali pada tahun 2020. Selama karirnya, Penulis telah mengaudit pada jenis perusahaan dana pensiun, penyedia jasa, properti dan manufaktur. Setelah itu, Penulis melanjutkan studi S-3 Ilmu Akuntansi di Universitas Airlangga, Surabaya pada tahun 2021 hingga saat ini. Penulis juga memiliki beberapa publikasi jurnal terindeks SINTA hingga SCOPUS dengan konsentrasi ilmu mengenai *sustainable development goals, corporate social responsibility* dan juga filsafat akuntansi.



Kristianus Hiktaop, Lahir di Pegunungan Bintang, 02 Januari 1986. Penulis merupakan salah satu Dosen di Program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Musamus Merauke. Penulis Menyelesaikan Strata Satu di Universitas Sanata Dharma Yogyakarta. Mendapatkan gelar S-2 di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi STIE YKPN Yogyakarta. Penulis saat ini sedang menempuh pendidikan doktoral pada Program Doktor Ilmu Akuntansi Universitas Airlangga.