



UNIVERSITAS “ W.R. SUPRATMAN ” SURABAYA

BUKU AJAR AKUNTANSI MANAJEMEN



Oleh:
Dr. Soffia Pudji Estiasih, MM

PENERBIT
LEMBAGA PENELITIAN DAN PENGABDIAN MASYARAKAT
UNIVERSITAS “ W.R. SUPRATMAN ” SURABAYA
2015

KATA PENGANTAR

Puji syukur kami ucapkan kehadirat Allah Swt. Karena berkat bimbinganNya buku ini dapat disusun.

Penyusunan buku ini sebagai buku ajar selain untuk memenuhi salah satu tugas agar berhak menyanggah gelar dosen, maka tugas lainnya adalah untuk member pemahaman kepada para mahasiswa Universitas "WR. Supratman" Surabaya. Selain itu, dalam proses belajar mengajar terstruktur dan mandiri para mahasiswa di anjurkan pula untuk membaca literature lainnya terutama jurnal nasional dan jurnal international yang berhubungan erat dengan Akuntansi Manajemen.

Buku ini disusun sesuai kurikulum nasional beserta silabusnya dengan memperhatikan rambu-rambu Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi (BAN-PT).

Materi buku ini dirasakan masih terdapat kekurangan-kekurangan, oleh karena itu segala kritik dan saran untuk perbaikan buku ini, penyusun terima dengan senang hati.

Surabaya, 5 Juni 2015.

Penyusun,

Dr. Soffia Pudji Estiasih, MM

DAFTAR ISI

	Halaman
KATA PENGANTAR	2
DAFTAR ISI	3
BAB I : PENDAHULUAN	4
BAB II : PERILAKU BIAYA	8
BAB III : SISTEM ABC (<i>ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM</i>)	12
BAB IV : ANALISIS BIAYA – VOLUME – LABA (<i>CVP ANALYSIS</i>)	17
BAB V : BIAYA RELEVAN UNTUK PENGAMBILAN KEPUTUSAN KHUSUS	24
BAB VI : PENENTUAN HARGA JUAL	31
BAB VII : AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN	35
BAB VIII : HARGA TRANSFER	39
DAFTAR PUSTAKA	46

BAB I

PENDAHULUAN

Akuntansi Manajemen merupakan cabang Akuntansi yang memasok informasi yang dibutuhkan oleh para Manajer guna menentukan bagaimana sumber daya diperoleh dan digunakan dalam setiap jenis usaha, baik skala kecil maupun besar. Para Manajer merupakan orang-orang pada sebuah organisasi yang bertanggung jawab mengarahkan dan mengendalikan kegiatan operasional, sehingga Akuntansi Manajemen lebih berorientasi kepada kalangan manajer.

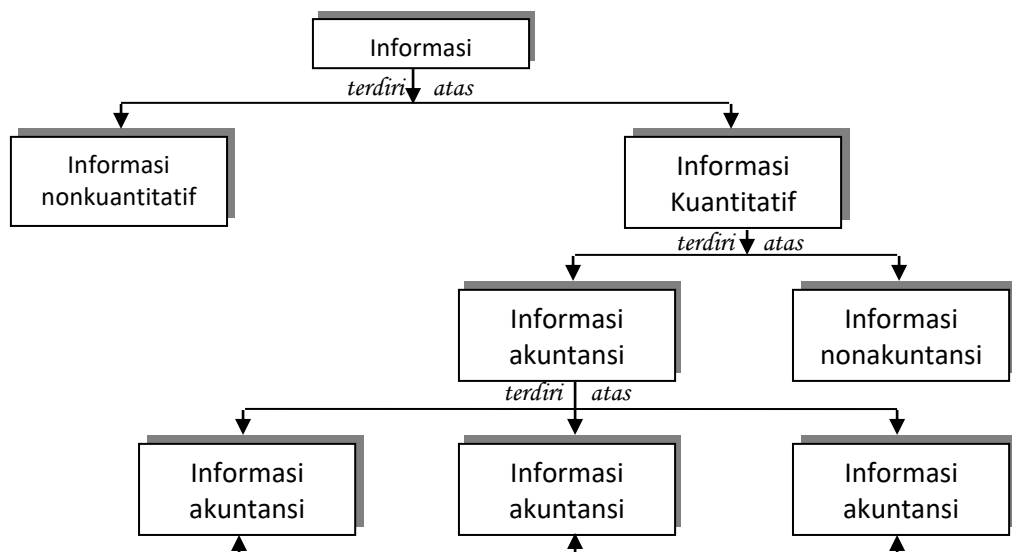
Adapun tujuan Akuntansi Manajemen adalah memasok informasi kepada para manajer guna pengambilan keputusan bisnis, informasi yang dipasok haruslah relevan, tepat waktu dan terformat dengan baik. Untuk mencapai tujuan tersebut, Akuntan Manajemen perlu memahami fungsi-fungsi yang dilakukan oleh para Manajer yaitu :

- Perencanaan (Jangka Pendek & Jangka Panjang / Perencanaan Strategik)
- Pengorganisasian & Pengarahan
- Pengendalian
- Pengambilan Keputusan

Perbedaan data dan informasi :

- ◆ Data merupakan hal-hal yang diamati (jam kerja langsung, jumlah bahan baku terpakai atau biaya yang dikenakan pasien di Rumah Sakit selama seminggu) → Fakta belaka
- ◆ Informasi adalah fakta, data, observasi, persepsi atau segala sesuatu yang menambah pengetahuan.

Jenis Informasi:



Informasi Akuntansi Manajemen

Dibagi menjadi 3 tipe :

- a. Informasi akuntansi penuh (*Full Accounting Information*)
Terdiri dari *Full Assets*, *Full Revenues* dan *Full Cost*. *Full Cost* adalah penentuan harga pokok dengan *Full Costing* yang merupakan total biaya operasional (biaya administrasi & umum dan biaya pemasaran)
Selain metode *Full Costing* terdapat juga pendekatan *Variable Costing* atau *Direct Costing* yaitu total biaya produksi yang bersifat variabel (BB + TKL + BOP Variabel)
- b. Informasi Akuntansi Diferensial
Yaitu informasi yang berhubungan dengan : informasi biaya diferensial, informasi pendapatan diferensial dan informasi aktiva diferensial
- c. Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban
Akuntansi pertanggungjawaban menelusuri biaya, pendapatan, laba dan investasi untuk unit-unit organisasi secara individual, setiap unit organisasi tersebut merupakan pusat pertanggung jawaban.

Perbedaan antara :

Akuntansi Manajemen

Adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, penghimpunan, penganalisaan, penafsiran dan penyampaian informasi yang membantu para manajer dalam mencapai tujuan organisasi
Jadi Akuntansi Manajemen :

1. Menyediakan kerangka acuan untuk mengevaluasi informasi dari segi tujuan organisasi
2. Memberikan informasi kepada Manajer dan pihak lain di dalam organisasi

Informasi Akuntansi Manajemen

Adalah data operasi keuangan tentang aktivitas-aktivitas, proses-proses, unit-unit operasi, produk-produk, jasa-jasa dan pelanggan-pelanggan dari sebuah organisasi.

Akuntansi Keuangan

Merujuk kepada penyusunan informasi Akuntansi yang akan digunakan untuk kalangan eksternal.

Contoh Laporan Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Manajemen :

Laporan Akuntansi Keuangan PT. Bayu Putra

Penjualan.....		Rp. 6.000.000	100%
Biaya pokok penjualan		<u>3.600.000</u>	60
Laba kotor.....		Rp. 2.400.000	40
Beban pemasaran	Rp. 200.000		
Beban administrasi & umum.....	100.000		
Beban distribusi	<u>150.000</u>	<u>450.000</u>	7,5
Laba bersih.....		<u>Rp. 2.150.000</u>	32,5

Laporan Akuntansi Manajemen PT. Bayu Putra

	Lini Produksi			
	Jumlah	X	Y	Z
Penjualan.....	Rp. 6.000.000	Rp. 2.700.000	Rp. 1.000.000	Rp. 2.300.000
Biaya pokok penjualan.....	<u>3.600.000</u>	<u>1.400.000</u>	<u>800.000</u>	<u>1.400.000</u>
Laba kotor.....	Rp.2.400.000	Rp. 1.300.000	Rp. 200.000	Rp. 900.000
Beban pemasaran.....	Rp. 200.000	70.000	80.000	50.000
Beban administrasi & umum.....	100.000	20.000	60.000	20.000
Beban distribusi.....	<u>150.000</u>	<u>50.000</u>	<u>70.000</u>	<u>30.000</u>
Jumlah.....	Rp. 450.000	Rp. 140.000	Rp. 210.000	Rp. 100.000
Laba bersih.....	<u>Rp. 1.950.000</u>	<u>Rp. 1.160.000</u>	<u>(Rp. 10.000)</u>	<u>Rp. 800.000</u>

Biaya-biaya untuk Perencanaan, Pengendalian dan Pengambilan Keputusan adalah sebagai berikut

- ❖ Biaya langsung dan Biaya tidak langsung
 Biaya langsung (*Direct Cost*) adalah biaya yang dapat ditelusuri sampai ke obyek biaya, contoh : biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung.
 Biaya tidak langsung (*Indirect Cost*) adalah biaya bersama terhadap beberapa obyek biaya sehingga tidak dapat ditelusuri secara langsung ke obyek biaya, contoh : gaji satpam pabrik

- ❖ Biaya terkendali dan Biaya tidak terkendali
 Pengklasifikasian biaya ini berdasarkan sejauh mana manajer tertentu dapat mengendalikan suatu biaya. Suatu biaya dianggap sebagai biaya terkendali (*Controllable Cost*) pada jenjang manajemen tertentu manakala manajer tersebut mempunyai kekuasaan untuk mengotorisasi biaya tersebut, karena setiap biaya mesti diotorisasi oleh manajer yang bertanggung jawab. Sebaliknya, biaya tidak terkendali (*Uncontrollable Cost*) berada di luar kendali manajer karena tidak dapat mengotorisasi.

Dua karakteristik dari kontrolabilitas adalah :

- Jenjang organisasi
- Jenjang waktu

- ❖ Biaya bersama
Diterapkan dalam situasi dimana bermacam-macam keluaran berasal dari satu sumber
- ❖ Biaya relevan dan Biaya Tidak Relevan
Biaya relevan adalah biaya yang berbeda untuk suatu tindakan yang berbeda.
Biaya tidak relevan adalah biaya yang tidak berubah untuk semua alternative.
- ❖ Biaya Terbenam (*Sunk Cost*)
Biaya yang sudah dikeluarkan dan tidak dapat diganti dengan keputusan yang akan datang (biaya ini bukan merupakan biaya diferensial)
- ❖ Biaya Diferensial (Biaya Inkremental)
Adalah perbedaan jumlah biaya diantara dua alternative
Karakteristik :
 - Estimasi biaya yang akan datang
 - Biaya diferensial yang meliputi biaya-biaya yang berubah akibat keputusan yang sedang dianalisis
- ❖ Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*)
 - Adalah manfaat potensial yang hilang atau dikorbankan pada saat memilih suatu tindakan yang perlu mengorbankan tindakan lainnya
 - Merupakan taksiran-taksiran penerimaan kas yang melayang karena tindakan yang sebenarnya dapat dilakukan namun tidak dilakukan.

BAB II

PERILAKU BIAYA

Sebagian besar keputusan yang diambil oleh manajemen memerlukan informasi biaya yang didasarkan pada perilakunya, oleh sebab itu perlu diketahui penggolongan biaya diatas dasar perilaku.

Biaya dapat digolongkan atas :

a. **Biaya Variabel (*Variable Cost*)**

Adalah biaya-biaya yang totalnya selalu berubah secara proposional (sebanding) dengan perubahan volume kegiatan perusahaan.

Contoh : Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, sebagian biaya overhead pabrik, komisi penjualan yang ditentukan berdasarkan Prosentase tertentu dari hasil penjualan.

Jenis Biaya Variable

Untuk tujuan perencanaan dan pengendalian biaya, biaya variable dipandang sebagai :

➤ **Biaya Variabel Enjiner (*Engineer Variable Cost*)**

Merupakan biaya yang mempunyai hubungan fisik dengan volume kegiatan perusahaan. Contoh : biaya bahan baku (mempunyai hubungan yang optimum antara masukan dan keluaran)

➤ **Biaya Variabel Diskresionari (*Discretionary Cost*)**

Merupakan biaya yang bersifat variabel karena kebijakan manajemen. Contoh : biaya komisi penjualan yang ditentukan manajemen sebesar 5% dari hasil penjualan.

b. **Biaya Tetap (*Fixed Cost*)**

Adalah biaya yang jumlahnya tidak berubah, terlepas dari perubahan tingkat aktivitas dalam kisaran relevan (*relevant range*) tertentu.

Contoh : PBB, gaji manajer pabrik, premi asuransi gedung pabrik.

Jenis Biaya Tetap

Untuk tujuan perencanaan dan pengendalian biaya, biaya tetap dipandang sebagai :

➤ **Biaya Tetap Komite (*Committed Fixed Cost atau Capacity Cost*)**

Merupakan jenis biaya tetap yang tidak mudah dieliminasi oleh manajemen karena pada umumnya biaya ini timbul dari pendirian perusahaan atau kepemilikan ekuipmen. Contoh biaya depresiasi gedung pabrik dan ekuiepmen, PBB, gaji direksi dan biaya sewa jangka panjang.

➤ **Biaya Tetap Diskresionari (*Discretionary Fixed Cost atau managed Fixed Cost*)**

Merupakan jenis biaya tetap yang dapat dieliminasi oleh manajemen, karena pada umumnya biaya ini timbul dari kebijakan manajemen dalam penyusunan anggaran. Contoh : Biaya promosi, biaya riset dan pengembangan, biaya konsultan.

c. Biaya Semi Variabel (*Semivariable Cost*)

Adalah biaya yang totalnya selalu berubah tetapi tidak proporsional dengan perubahan volume kegiatan perusahaan. Dalam biaya semivariabel ini terkadang unsure biaya tetap dan unsure biaya variabel.

Berkenaan dengan biaya semivariabel, maka biaya ini harus dipisah kedalam komponen tetap dan komponen variabel dengan pendekatan analisis data biaya masa lalu yaitu :

◆ *High Low Method* (Metode Titik Tertinggi dan Titik Terendah)

Metode ini berupaya memisahkan biaya masa lalu pada volume kegiatan tertinggi dan terendah, dari kedua titik tersebut dapat dibuat persamaan :

$$Y = F + VX$$

Dimana :

Y = Jumlah biaya campuran (variabel terikat/dependen)

F = Unsur biaya tetap (parameter intersep/perpotongan)

$$= \frac{\text{Total biaya} - \text{Biaya variabel}}{Y_1 - VX_1}$$

$$Y_1 - VX_1$$

V = Biaya variabel per-unit aktivitas (parameter slop/kemiringan)

$$= \frac{\text{Perubahan biaya}}{\text{perubahan aktivitas}}$$

$$(Y_2 - Y_1) / (X_2 - X_1)$$

X = Tingkat aktivitas (variabel bebas / independen)

Contoh :

PT. Tudung Pelangi mengeluarkan biaya pemeliharaan atas peralatan mesin Nampak sebagai berikut :

Bulan	Jam Mesin	Biaya Pemeliharaan
Jan	1.000	Rp. 1.000.000
Peb	2.000	Rp. 1.250.000
Mar	3.000	Rp. 2.250.000
Apr	4.000	Rp. 2.500.000
Mei	5.000	Rp. 3.750.000

Penyelesaian :

$$\begin{aligned} V &= (Y_2 - Y_1) / (X_2 - X_1) \\ &= (\text{Rp. } 3.750.000 - \text{Rp. } 1.000.000) / (5.000 - 1.000) \\ &= \text{Rp. } 2.750.000 / 4.000 \\ &= \text{Rp. } 687,50 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} F &= Y_1 - VX_1 \\ &= \text{Rp. } 1.000.000 - (\text{Rp. } 687,50 \times 1.000) \\ &= \text{Rp. } 312.500 \end{aligned}$$

Jadi Formula biaya :

$$Y = \text{Rp. } 312.500 + \text{Rp. } 687,5X$$

◆ *Scattergraph Method* (Metode Scattergraph)

Metode ini memisahkan biaya dengan menggunakan angka-angka biaya pada semua tingkat produksi di masa lalu dengan melalui pemakaian suatu grafik, kemudian ditentukan 2 titik yang mendekati garis, baru dihitung dengan metode titik tertinggi dan titik terendah.

◆ *Least Square Method* (Metode Kuadrat Terkecil)

Metode ini menentukan biaya tetap dan biaya variabel per-unit dengan berdasarkan pada persamaan Aljabar untuk sebuah garis lurus :

$$Y = a + bX$$

$$a = \frac{\sum Y - b(\sum X)}{n}$$

$$b = \frac{n \sum (xy) - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

Dimana : Y = total biaya

a = Biaya tetap

b = Biaya variabel per-aktivitas

x = Tingkat aktivitas

contoh : berdasarkan data PT. Tudung Pelangi

ΣX	ΣY	ΣXY	ΣX^2
1.000	Rp. 1.000.000	Rp. 1.000.000.000	Rp. 1.000.000
2.000	1.250.000	2.500.000.000	4.000.000
3.000	2.250.000	6.750.000.000	9.000.000
4.000	2.500.000	10.000.000.000	16.000.000
5.000	3.750.000	18.750.000.000	25.000.000
15.000	Rp.10.750.000	Rp.39.000.000.000	Rp. 55.000.000

Masukkan angka-angka dia atas (Σ) ke dalam persamaan di bawah ini :

$$b = \frac{n \sum (xy) - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$\begin{aligned} b &= 5 (39.000.000.000) - (15.000 \times 10.750.000) / 5(55.000.000) - (15.000)^2 \\ &= 195.000.000.000 - 161.250.000.000 / 275.000.000 - 225.000.000 \\ &= 33.750.000.000 / 50.000.000 \end{aligned}$$

$$b = 675$$

$$a = \frac{\Sigma Y - b(\Sigma X)}{n}$$

$$a = 10.750.000 - 675 (15.000)/5$$

$$= (10.750.000 - 10.125.000)/5$$

$$a = 125.000$$

Dengan demikian, cost formula dengan memakai metode *least squares* dapat dinyatakan sebagai berikut :

$$Y = a + bX$$

$$Y = 125.000 + 675X$$

BAB III
SISTEM ABC
(ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM)

Sistem penentuan biaya pokok dasar aktivitas (*ABC System*) :

Sistem akuntansi yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk dan jasa. Aktivitas adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yang bertindak sebagai factor penyebab dalam pengeluaran biaya.

Penentuan biaya pokok dasar aktivitas perlu dipertimbangkan karena banyak manajer perusahaan pabrik yang menyakini bahwa tidaklah tepat mengalokasikan semua biaya berdasarkan ukuran, volume, karena kenyataannya banyak terdapat biaya yang disebabkan oleh pemicu bukan volume.

Perbedaan penentuan biaya pokok produksi :

<u>Konvensional</u>	<u>ABC</u>
<ul style="list-style-type: none"> a. Biaya ditelusuri ke unit organisasi (pabrik atau departemen) b. Penelusuran biaya ke produk atau dasar alokasi c. Pemicu biaya = dasar unit 	<ul style="list-style-type: none"> a. Biaya-biaya ditelusuri ke aktivitas-aktivitas b. Aktivitas-aktivitas tersebut lantas ditelusuri ke produk berdasarkan penggunaan aktivitas c. Pemicu biaya = dasar unit dan non unit

Ada 2 alasan yang dapat mendongkrak popularitas sistem ABC :

- Profitabilitas produk-produk dan pelanggaran-pelanggaran akan diukur secara lebih akurat, seiring dengan meningkatnya kompetisi global, keputusan-keputusan bauran produk, penentuan harga.
- Banyak manajer yang menemukan kenyataan bahwa pengendalian biaya akan dilakukan paling banyak dengan memusatkan perhatian secara langsung pada penggunaan aktivitas-aktivitas yang efisien bukan terpusat pada produk.

Pengidentifikasian Aktivitas-aktivitas

Pengidentifikasian aktivitas dalam proses operasi merupakan tugas yang paling penting dan terbilang sulit. Aktivitas-aktivitas yang diidentifikasi haruslah rinci sehingga semua bidang esensial dapat tercakup.

Aktivitas diklasifikasikan menjadi :

- ❖ Aktivitas bertambah nilai
 Yaitu menambahkan nilai kepada sebuah produk/jasa, aktivitas ini membutuhkan biaya-biaya terkait yang dianggap penting untuk memuaskan pelanggan

Contoh :

- Desain rekayasa mobil baru
- Perakitan mobil
- Pemasangan jok dan sabuk pengaman

❖ **Aktivitas Tidak Bernilai Tambah**

Yaitu aktivitas yang berkaitan dengan produk jasa yang menambah nilai suatu produk namun tidak meningkatkan nilai pasarnya.

Contoh :

- Reparasi mesin, pengerjaan ulang
- Pemeliharaan bangunan
- Pengendalian persediaan
- Layout fasilitas pabrikasi

Penentuan biaya pokok atas dasar aktivitas, mengalokasikan dua tahap yaitu :

- Tahap pertama : membebankan sumber daya (BOP) ke aktivitas *cost pool*
- Tahap kedua : membebankan kumpulan biaya aktivitas ke produk dengan memakai pemicu biaya

Ada 4 level aktivitas dalam pengolahan setiap produk :

1. *Unit Level Activities* (Aktivitas tingkat unit)

Adalah aktivitas yang muncul sebagai akibat jumlah volume produksi melalui fasilitas produksi, biaya aktivitas bervariasi sesuai dengan unit yang dihasilkan.

2. *Batch Level Activities* (Aktivitas tingkat gugus produk)

Aktivitas ini mencakup penempatan pesanan pembelian, penyiapan perlengkapan produksi, pengiriman produk kepada pelanggan dan penerimaan bahan baku, biaya pada tingkat gugus ini dihasilkan menurut jumlah gugus yang proses.

3. *Product Level Activities* (Aktivitas tingkat produk)

Aktivitas ini berkaitan dengan produk tertentu yang diproduksi, aktivitas ini juga mendukung produksi dan penjualan masing-masing produk.

Contoh : Inspeksi mutu, upaya rekayasa untuk mendesain dan menguji produk

4. *Facility Level Activities* (aktivitas tingkat fasilitas)

Aktivitas ini berkaitan dengan keseluruhan produksi dan biasanya digabung ke dalam pusat aktivitas tunggal (biaya bersama bagi banyak produk)

Contoh : biaya asuransi, PBB, fasilitas rekreasi karyawan

Contoh : pusat aktivitas, pemicu biaya dan biaya tertelusuri nampak pada tabel berikut ini :

<p>Unit Level Activities</p> <p>Contoh-contoh pusat aktivitas:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Aktivitas yang berkaitan dengan mesin seperti penggilingan, pemotongan dan pemeliharaan <p>Contoh-contoh pemicu biaya :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Jam mesin ➤ Jam kerja ➤ Banyaknya unit keluaran <p>Contoh-contoh biaya tertelusuri :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Biaya listrik ➤ Biaya tenaga kerja ➤ Biaya keperluan pabrik ➤ Biaya pemeliharaan ➤ Penyusutan perlengkapan pemeliharaan <p>Product Level Activities</p> <p>Contoh-contoh pusat aktivitas :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Inspeksi mutu produk ➤ Pengujian produk ➤ Pengelolaan persediaan suku cadang ➤ Desain produk <p>Contoh-contoh pemicu biaya :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Banyaknya inspeksi ➤ Lamanya waktu inspeksi ➤ Frekuensi pengujian ➤ Lamanya waktu pengujian ➤ Lamanya waktu desain <p>Contoh-contoh biaya tertelusuri :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Biaya kendali mutu ➤ Biaya pengujian fasilitas ➤ Biaya administrasi suku cadang ➤ Biaya rekayasa produk ➤ Biaya desain produk ➤ Penyusutan perlengkapan dan mesin khusus 	<p>Batch Level Activities</p> <p>Contoh-contoh pusat aktivitas :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Pemrosesan pesanan produksi ➤ Pemrosesan pesanan produksi ➤ Pengesetan perlengkapan produksi <p>Contoh-contoh pemicu biaya</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Banyaknya penerimaan bahan baku ➤ Banyaknya pesanan yang diproses ➤ Kilogram bahan baku yang ditangani ➤ Banyaknya pengesetan mesin ➤ Lamanya jam pengesetan mesin <p>Contoh-contoh biaya tertelusuri :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Keperluan yang dikonsumsi ➤ Biaya karyawan pengesetan ➤ Biaya klerikal ➤ Biaya karyawan untuk menangani bahan baku ➤ Penyusutan perlengkapan kantor, pengesetan, dan penanganan bahan baku. <p>Facility Level Activities</p> <p>Contoh-contoh pusat aktivitas</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Penghunian pabrik ➤ Pelatihan dan administrasi personalia ➤ Pabrik umum <p>Contoh-contoh pemicu biaya :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Jam mesin ➤ Jam kerja langsung ➤ Banyaknya karyawan ➤ Lamanya waktu pelatihan <p>Contoh-contoh biaya tertelusuri</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Gaji manajemen pabrik ➤ Penyusutan pabrik ➤ Pajak bumi dan bangunan pabrik
--	--

- Pengelompokan biaya yang homogeny (*Homogeneous Cost Pools*)
 Pengelompokan aktivitas bertujuan untuk mengurangi aktivitas, syarat yang harus dipenuhi, yaitu : *Logically related* yaitu aktivitas-aktivitas yang akan dikelompokkan berada dalam *level activity driver*
- Tingkat rasio konsumsi yang sama

- Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan ABC :
 1. Jika rasio overhead terhadap total cost kecil → tidak menggunakan ABC
 2. Jika rasio overhead terhadap total cost besar (harus dilihat dahulu berapa % bagian unit level dan non unit level terhadap overhead)
 - Jika % kecil maka tidak perlu menggunakan ABC karena tidak ada perbedaan yang besar dengan cara fungsional
 - Jika % besar dan terdapat perbedaan yang besar antara ABC dan fungsional maka dapat menggunakan ABC karena dapat memberikan manfaat.

Ilustrasi Sistem ABC

PT. Dua Empat mempunyai data-data untuk kegiatan proses produksinya sebagai berikut :

1. Biaya Overhead departemen produk :

	Dept. Perakitan	Dept. Pengecatan
➤ Biaya listrik	Rp. 160.000	Rp. 20.000
➤ Beban penyusutan	Rp. 1.100.000	Rp. 250.000
➤ Keperluan administrasi	Rp. 240.000	Rp. 30.000
Jumlah overhead departemen produksi	<u>Rp. 1.500.000</u>	<u>Rp. 300.000</u>

2. Biaya tenaga kerja tidak langsung sebesar Rp. 3.000.000 yang terdiri dari 200 orang. Aktivitas-aktivitas di bagi ke dalam jumlah karyawan setara waktu penuh yaitu :

Aktiva	Waktu Penuh
Pengesetan (<i>Set-up</i>)	10 jam
Inspeksi kendali mutu	4 jam
Perubahan rekayasa	6 jam
Jumlah =	<u>20 jam</u>

3. Kuantitas Pemicu Aktivitas

Aktivitas	Pemicu Aktivitas	Kuantitas Pemicu Aktivitas		
		Produk RX	Produk MZ	Jumlah
Perakitan	Jam kerja langsung	10.000†	2.000‡	12.000
Pengecatan	Jam kerja langsung	2.000*	6.000σ	8.000
Pengesetan	Banyaknya pengesetan	100	20	120
Inspeksi kendali mutu	Banyaknya inspeksi	100	3#	103
Perubahan rekayasa	Banyaknya pesanan	9	3	12
	Perubahan rekayasa			

- † 10 JKL x 1.000
- * 2 JKL x 1.000
- ‡ 2 JKL x 1.000
- Σ 6 JKL x 1.000
- @ Permintaan + Banyaknya rata-rata pesanan
- # 20 pesanan x 15%

Catatan :

- Pesanan rata-rata
RX = 10 unit per-pesanan
MZ = 50 unit per-pesanan
- Banyaknya permintaan produk RX dan MZ masing-masing 1.000 unit
- Untuk produk MZ hanya 15% dari pesanan yang perlu diinspeksi karena masalah mutu

Penyelesaian :

1. Alokasi tahap pertama : Komputasi Pusat Aktivitas

Aktiva	Kalkulasi % tase	Alokasi Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung (Rp. 3.000.000)
Pengesetan (<i>set-up</i>)	$\frac{10}{20} \times 100\% = 50\%$	Rp. 1.500.000
Inspeksi Kendali Mutu	$\frac{4}{20} \times 100\% = 20\%$	Rp. 600.000
Perubahan Rekayasa	$\frac{6}{20} \times 100\% = 30\%$	Rp. 900.000
Jumlah	100%	Rp. 3.000.000

2. Alokasi tahap kedua : komputasi biaya produk atas dasar aktivitas:

a. Menghitung tarip BOP atas dasar pemicu aktivitas

- Perakitan : $\frac{Rp. 1.500.000}{12.000 \text{ JKL}} = Rp. 125/JKL$
- Pengecatan : $\frac{Rp. 300.000}{8000 \text{ JKL}} = Rp. 37,5/JKL$
- Pengesetan : $\frac{Rp. 1.500.000}{120} = Rp. \frac{12.500}{set} /set up$
- Inspeksi kendali mutu : $\frac{Rp. 600.000}{103} = Rp. 5.825,2/inspeksi$
- Perubahan rekayasa : $\frac{Rp. 900.000}{12} = Rp. 75.000/perubahan$

b. Alokasi biaya overhead ke masing-masing produk

	Overhead yang dialokasikan									
	Produk RX				Produk MZ					
Perakitan	10.000	X	Rp 125	=	Rp 1.250.000	2.000	X	Rp 125	=	Rp 250.000
Pengecatan	2.000	X	Rp 37,5	=	Rp 75.000	6.000	X	Rp 37,5	=	Rp 225.000
Pengesetan	100	X	Rp 12.500	=	Rp 1.250.000	20	X	Rp 12.500	=	Rp 250.000
Inspeksi kendali mutu	100	X	Rp 5.825,27	=	Rp 582.527	3	X	Rp 5.825,27	=	Rp 17.476
Perubahan rekayasa	9	x	Rp 75.000	=	Rp 675.000	3		Rp 75.000	=	Rp 225.000
					Rp 3.832.527					Rp 967.476
Unit produk yang diolah					1.000					1.000
Biaya overhead per-unit					Rp 3.833					Rp 967

BAB IV

**ANALISIS BIAYA – VOLUME – LABA
(CVP ANALYSIS)**

Analisis biaya – volume – laba merupakan studi tentang pengaruh perubahan volume keluaran terhadap omzet penjualan, total biaya dan laba bersih. Analisis ini disebut pula analisis impas (*Break Event Analysis*)

Analisis biaya – volume – laba merupakan persoalan yang kompleks karena hubungan-hubungan tersebut sering di pengaruhi oleh faktor yang seluruhnya atau sebagian diluar kendali manajemen. Sebagai contoh, harga jual sebuah produk dipengaruhi tidak hanya oleh biaya produksi saja yang biasanya berada di bawah kendali manajemen, tetapi juga oleh perubahan-perubahan trend perilaku konsumen dan tindakan-tindakan pesaing yang umumnya diluar kendali manajemen.

Adapun factor-faktor yang mempengaruhi laba dalam penyusunan perencanaan laba :

- Biaya
- Harga jual
- Volume penjualan
- Volume produksi

Asumsi yang membatasi Analisis CVP :

- ◆ Semua biaya diklasifikasikan sebagai biaya variabel ataupun biaya tetap
- ◆ Perusahaan memproduksi pada jarak kapasitas yang secara relatif konstan
- ◆ Jumlah perubahan persediaan awal dan persediaan akhir tidak berarti (dalam perusahaan pabrikan)
- ◆ Harga jual per-unit tidak berubah pada berbagai volume penjualan
- ◆ Jika perusahaan menjual lebih dari satu macam produk, komposisi produk yang dijual dianggap tidak berubah
- ◆ Hanya terdapat satu pemicu biaya (volume unit produk atau rupiah penjualan)

Salah satu bentuk analisis hubungan biaya, volume dan laba adalah analisis titik impas (*Break Event Point Analysis*). Titik impas adalah volume penjualan dimana jumlah pendapat dan jumlah beban sama besarnya.

Penentuan titik impas dapat dilakukan dengan 3 cara :

1. Metode persamaan (*Equation Methode*)

Secara matematis metode persamaan berdasarkan pada laporan laba rugi yaitu :

$$\text{Penjualan} = \text{Biaya variable} + \text{Biaya tetap} + \text{Laba bersih}$$

Contoh :

Diketahui	: Harga jual per unit produk x	=	Rp.	250.000
	Biaya variable per unit	=	Rp.	150.000
	Biaya tetap	=	Rp.	70.000.000

Persamaan : Penjualan = Biaya variabel + Biaya tetap + Laba bersih
 $250.000 \times p = 150.000 \times p + 70.000.000 + 0$
 $100.000 \times p = 70.000.000$
 $P = 700 \text{ unit produk X (BEP}_{\text{unit}})$
 atau : $700 \text{ unit} \times \text{Rp. } 250.000 = \text{Rp. } 175.000.000 \text{ (BEP}_{\text{Rp}})$

2. Metode Kontribusi Unit (*Unit Contribution Method*)

Metode ini terfokus pada gagasan bahwa setiap unit yang terjual memberikan suatu jumlah margin kontribusi tertentu yang akan menutup biaya tetap.

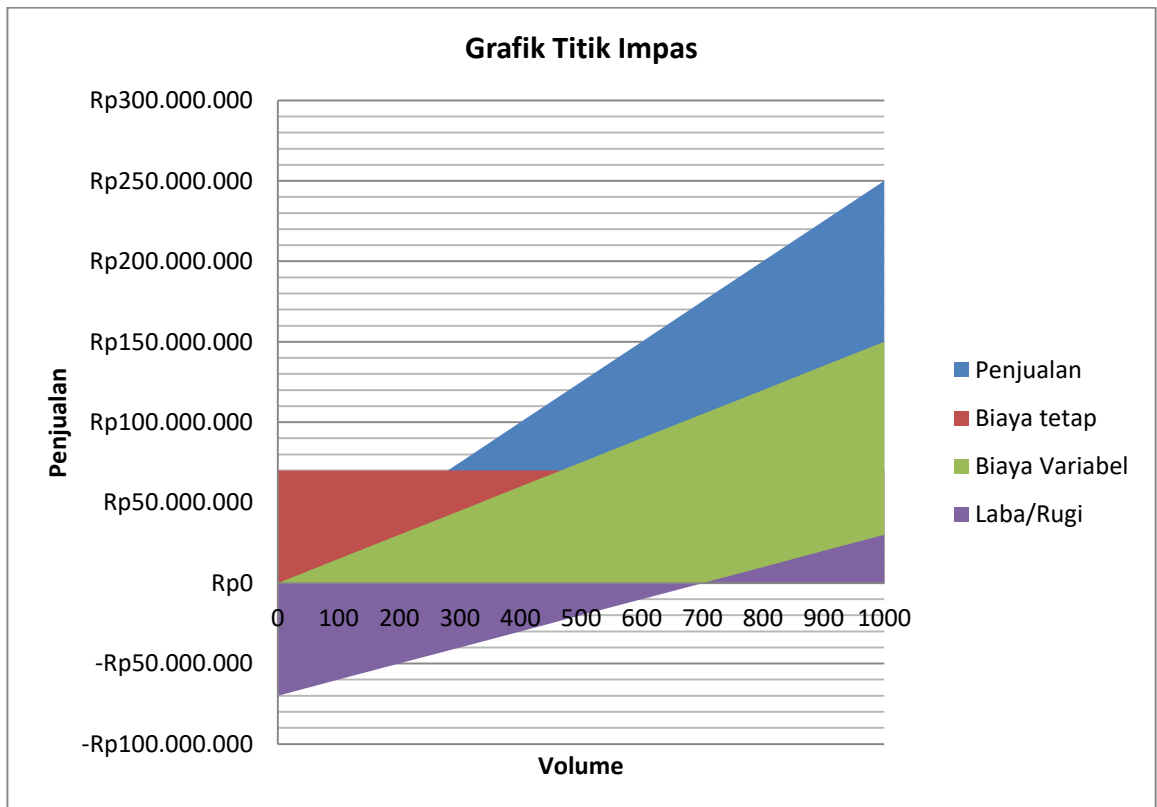
Rumusnya :

$$\text{Titik Impas (unit)} = \frac{\text{Biaya tetap}}{\text{Margin kontribusi per unit}} = \frac{\text{Rp.}70.000.000}{\text{Rp.}250.000 - \text{Rp.}150.000} = 700 \text{ unit}$$

3. Metode Grafik (*Graphic Approach*)

Metode ini dapat memvisualisasikan titik impas dan profitabilitas dari bermacam kombinasi pendapatan dan biaya dalam kisaran volume penjualan tertentu. Pada grafik titik impas tingkat volume diperlihatkan oleh sumbu horizontal dan jumlah Rupiah penjualan diperlihatkan oleh sumbu vertical. Garis-garis kemudian ditarik untuk menunjukkan biaya tetap, jumlah biaya dan jumlah pendapatan. Titik impas terletak pada perpotongan antara garis pendapatan dan garis biaya. Kerugian terletak pada bidang sebelah kiri titik impas sedangkan sebelah kanan adalah keuntungan.

Gambar berikut ini adalah grafik titik impas :



Margin Pengaman (*Margin of safety*)

Manajemen perusahaan biasanya ingin mengetahui dimana posisi mereka dipandang dari titik impas. Jika operasinya disekitar titik impas, pendekatannya harus lebih konservatif dalam menggelar perubahan dan menentukan strategi baru. Jika sebaliknya manajemen akan lebih agresif karena risikonya kecil. Dua ukuran yang mengaitkan antara titik impas dan volume operasi disebut margin pengaman.

Rumusnya :

Margin pengaman = Penjualan dianggarkan – Penjualan impas

Atau

Prosentase margin pengaman = $\frac{\text{margin pengaman (Rp)}}{\text{Penjualan}} \times 100 \%$

Aplikasi manajerial dari analisis CVP

Analisis ini membantu akuntan manajemen terkait dengan perencanaan dan pengambilan keputusan. Dengan teknik ini manajemen dengan mudah menentukan bagaimana perubahan-perubahan harga, volume penjualan, biaya variabel atau biaya tetap mempengaruhi laba operasi.

➤ Laba Sasaran (*Target profit*)

Adalah besarnya laba yang diharapkan oleh pemodal dan besarnya dapat ditentukan sebagai berikut :

1. Prosentase dari laba tahun lalu
2. Prosentase dari jumlah aktiva pada awal periode akuntansi berjalan
3. Prosentase dari penjualan

Contoh :

- Harga jual per-unit	Rp.	250.000
- Biaya variabel	Rp.	150.000
- Biaya tetap	Rp.	70.000.000
- Investasi	Rp.	120.000.000 Dengan return tahunan sebesar 20%

Rumus :

$$\begin{aligned} \text{Volume Penjualan} &= \frac{\text{Biaya tetap} + \text{Laba sasaran}}{\text{Margin Kontribusi per-unit}} \\ &= \frac{\text{Rp.70.000.000} + (20\% \times \text{Rp.120.000.000})}{\text{Rp.250.000} - \text{Rp.150.000}} \\ &= 940 \text{ Unit} \end{aligned}$$

➤ Perubahan Harga Jual

Perubahan harga jual pada umumnya akan mempengaruhi volume penjualan jika perusahaan menaikkan harga jual sebesar Rp. 40.000 / unit, maka titik impas dan volume penjualan yang harus dijual dengan menentukan laba sasaran yang sama nampak sebagai berikut :

	Data Semula		Kenaikan Harga Jual Rp. 40.000
Harga jual per-unit	Rp. 250.000 per-unit	↑ nik	Rp. 290.000
Biaya variabel :	Rp. 150.000 per-unit		Rp. 150.000
Marjin kontribusi/unit	Rp. 100.000 per-unit		Rp. 140.000
Biaya tetap	Rp. 70.000.000		Rp. 70.000.000
Laba sasaran	Rp. 24.000.000		Rp. 24.000.000
Penjualan impas (unit)	= $\frac{Rp.70.000.000}{Rp.100.000}$		= $\frac{Rp.70.000.000}{Rp.140.000}$
	= <u>700 unit</u>	→ Turun	= <u>500 unit</u>
Penjualan (unit) untuk Mencapai laba sasaran Sebesar Rp. 24.000.000	= $\frac{Rp.94.000.000}{Rp.100.000}$		= $\frac{Rp.94.000.000}{Rp.140.000}$
	= <u>940 unit</u>		= <u>671 unit</u>

➤ **Perubahan Biaya Variabel**

Jika perusahaan menurunkan biaya variable Rp. 10.000 / unit dan laba sasaran tidak berubah maka titik impas dan volume penjualan yang harus dijual Nampak sebagai berikut :

	Data Semula		Penurunan Biaya Variabel Rp. 10.000
Harga jual per-unit	Rp. 250.000 per-unit	→ turun	Rp. 250.000
Biaya variabel :	Rp. 150.000 per-unit		Rp. 140.000
Marjin kontribusi/unit	Rp. 100.000 per-unit		Rp. 110.000
Biaya tetap	Rp. 70.000.000		Rp. 70.000.000
Laba sasaran	Rp. 24.000.000		Rp. 24.000.000
Penjualan impas (unit)	= $\frac{Rp.70.000.000}{Rp.100.000}$		= $\frac{Rp.70.000.000}{Rp.110.000}$
	= <u>700 unit</u>		= <u>636 unit</u>
Penjualan (unit) untuk Mencapai laba sasaran Sebesar Rp. 24.000.000	= $\frac{Rp.94.000.000}{Rp.100.000}$		= $\frac{Rp.94.000.000}{Rp.110.000}$
	= <u>940 unit</u>		= <u>855 unit</u>

➤ **Perubahan Biaya Tetap**

Jika perusahaan mempertimbangkan kenaikan biaya promosi sebesar Rp. 2.000.000 dan laba sasaran tidak berubah, maka titik impas dan volume penjualan yang harus dijual Nampak sebagai berikut :

	Data Semula		Kenaikan Biaya Tetap Rp. 2.000.000
Harga jual per-unit	Rp. 250.000 per-unit		Rp. 250.000
Biaya variabel :	<u>Rp. 150.000 per-unit</u>		<u>Rp. 150.000</u>
Marjin kontribusi/unit	Rp. 100.000 per-unit		Rp. 100.000
Biaya tetap	Rp. 70.000.000	→ Naik	Rp. 72.000.000
Laba sasaran	Rp. 24.000.000		Rp. 24.000.000
Penjualan impas (unit)	= $\frac{Rp.70.000.000}{Rp.100.000}$	=	$\frac{Rp.72.000.000}{Rp.100.000}$
	= <u>700 unit</u>	→ Naik	= <u>720 unit</u>
Penjualan (unit) untuk Mencapai laba sasaran Sebesar Rp. 24.000.000	= $\frac{Rp.94.000.000}{Rp.100.000}$	=	$\frac{Rp.96.000.000}{Rp.100.000}$
	<u>940 unit</u>	=	<u>960 unit</u>

➤ **Perubahan Simultan Harga Jual dan Biaya**

	Data Semula		Kenaikan Biaya Tetap Rp. 2.000.000 & Harga Jual Sebesar Rp. 40.000
Harga jual per-unit	Rp. 250.000 per-unit	→ Naik	Rp. 290.000
Biaya variabel :	<u>Rp. 150.000 per-unit</u>		<u>Rp. 150.000</u>
Marjin kontribusi/unit	Rp. 100.000 per-unit		Rp. 140.000
Biaya tetap	Rp. 70.000.000	→ Naik	Rp. 72.000.000
Laba sasaran	Rp. 24.000.000		Rp. 24.000.000
Penjualan impas (unit)	= $\frac{Rp.70.000.000}{Rp.100.000}$	=	$\frac{Rp.72.000.000}{Rp.140.000}$
	= <u>700 unit</u>	→ Turun	= <u>514 unit</u>
Penjualan (unit) untuk Mencapai laba sasaran Sebesar Rp. 24.000.000	= $\frac{Rp.94.000.000}{Rp.100.000}$	=	$\frac{Rp.96.000.000}{Rp.140.000}$
	<u>940 unit</u>	=	<u>686 unit</u>

➤ Pajak Penghasilan

Jika perusahaan memilih menetapkan laba sasaran sebagai laba bersih setelah pajak (*net income after tax*), dalam hal ini pajak penghasilan dianggap sebagai biaya, maka untuk menentukan laba sebelum pajak (*income before tax*) :

$$\frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{(1 - \text{Tarif Pajak})} = \frac{\text{Rp.8.500.000}}{(1 - 15\%)} = \text{Rp. 10.000.000}$$

PT. Merdeka Utama
Laporan Laba Rugi Kontribusi
31 Maret 2010

	Jumlah	Prosentase
Penjualan (800 VCD Player).....	Rp 200.000.000	100%
Kurang: biaya variabel.....	<u>120.000.000</u>	<u>60%</u>
Marjin kontribusi.....	Rp. 80.000.000	<u>40%</u>
Kurang: biaya tetap.....	<u>70.000.000</u>	
Laba (rugi) sebelum pajak.....	Rp. 10.000.000	
Pajak penghasilan.....	<u>1.500.000</u>	
Laba bersih setelah pajak	<u>Rp. 8.500.000</u>	

Laba bersih = Laba sebelum pajak – 15% (Laba sebelum pajak)

Laba bersih = 85% (Laba sebelum pajak)

Laba sebelum pajak = $\frac{\text{Laba bersih}}{85\%}$

atau,

Laba sasaran sebelum pajak = $\frac{\text{Laba bersih sasaran setelah pajak}}{1 - \text{Tarif pajak}}$

Laba sasaran sebelum pajak = $\frac{\text{Rp.8.500.000}}{1 - 85\%} = \frac{\text{Rp.8.500.000}}{85\%}$

= Rp. 10.000.000

Anggaplah laba bersih sasaran setelah pajak adalah Rp. 8.500.000. satu-satunya perubahan dalam persamaan di atas adalah sisi kanan persamaan berikut :

Penjualan sasaran – biaya variabel – biaya tetap = $\frac{\text{Laba bersih sasaran setelah pajak}}{1 - \text{Tarif pajak}}$

➤ Perubahan Bauran Penjualan (Komposisi Produk)

Titik impas akan tergantung pada bauran dimana bermacam – macam produk dijual

Contoh :

Analisis Titik Impas pada Multiproduk

P.T. Tiara Condong Data Penjualan Tahun 2001						
	Produk AS800		Produk IBX005		Jumlah	
	Jumlah	%tase	Jumlah	%tase	Jumlah	%tase
Penjualan.....	Rp. 800.000	100	Rp. 3.200.000	100	Rp. 4.000.000	100
Kurang: biaya variabel..	<u>600.000</u>	<u>75</u>	<u>1.600.000</u>	<u>50</u>	<u>2.200.000</u>	<u>55</u>
Marjin kontribusi.....	Rp. 200.000	25	Rp. 1.600.000	50	Rp. 1.800.000	45†
Kurang: biaya tetap.....					<u>1.080.000</u>	
Laba bersih.....					<u>Rp. 720.000</u>	

Komputasi titik impas :

$$\frac{\text{Biaya tetap Rp.1.080.000}}{\text{Rasio marjin kontribusi 45\%}} = \text{Rp. 2.400.000}$$

$$\text{†Rp. 1.800.000} + \text{Rp. 4.000.000}$$

Analisis Titik Impas pada Multiproduk : terdapat Pergeseran Bauran Penjualan

P.T. Tiara Condong Data Penjualan Tahun 2002						
	Produk AS800		Produk IBX005		Jumlah	
	Jumlah	%tase	Jumlah	%tase	Jumlah	%tase
Penjualan.....	Rp. 3.200.000	100	Rp. 800.000	100	Rp. 4.000.000	100
Kurang: biaya variable..	<u>2.400.000</u>	<u>75</u>	<u>400.000</u>	<u>50</u>	<u>2.800.000</u>	<u>70</u>
Marjin kontribusi.....	Rp. 800.000	25	Rp. 400.000	50	Rp. 1.200.000	30‡
Kurang: biaya tetap.....					<u>1.080.000</u>	
Laba bersih.....					<u>Rp. 120.000</u>	

Komputasi titik impas :

$$\frac{\text{Biaya tetap Rp.1.080.000}}{\text{Rasio marjin kontribusi 30\%}} = \text{Rp. 3.600.000}$$

$$\text{‡Rp. 1.200.000} + \text{Rp. 4.000.000}$$

BAB V

**BIAYA RELEVAN UNTUK PENGAMBILAN
KEPUTUSAN KHUSUS**

Informasi Akuntansi Deferensial menyajikan :

1. Informasi taksiran pendapatan
 2. Informasi taksiran biaya
 3. Informasi taksiran aktiva yang berbeda jika suatu tindakan tertentu dipilih, dibandingkan dengan alternative yang lain.
- Pendapatan Diferensial : merupakan pendapatan yang berbeda dalam suatu kondisi, dibandingkan dengan kondisi-kondisi yang lain
 - Biaya Diferensial (Biaya Relevan) : adalah biaya yang berbeda dalam suatu kondisi dibandingkan dengan kondisi-kondisi yang lain.

Kriteria jika suatu biaya disebut biaya relevan atau biaya diferensial :

- a. Merupakan masa yang akan datang
- b. Berbeda diantara alternative

Sebaliknya jika biaya tidak relevan adalah biaya yang tidak memenuhi criteria :

- a. Biaya masa lalu
- b. Biaya masa akan datang yang sama diantara alternative

Contoh :

	Bahan baku X	Bahan Baku Y	Bahan Baku Z
➤ Harga beli per-unit	Rp. 3.000	Rp. 3.000	Rp. 3.000
➤ Upah langsung per-unit	Rp. 9.000	Rp. 8.000	Rp. 9.500

Dari contoh diatas keduanya adalah biaya masa akan datang, akan tetapi harga bahan baku bukan biaya relevan (*Irrelevant cost*) sedangkan upah langsung merupakan biaya relevan.

Perbedaan antara biaya penuh dan biaya diferensial :

	Biaya Penuh	Biaya Diferensial
Sifat Biaya	: ➤ Biaya keseluruhan yang dibebankan pada produk atau obyek biaya, baik langsung maupun tidak langsung	➤ Unsure biaya penuh yang berbeda dalam suatu kondisi tertentu
Sumber Data	: ➤ Berasal dari sistem akuntansi biaya yang pada umumnya disusun untuk pengukuran dan pelaporan biaya penuh secara rutin	➤ Tidak ada sistem akuntansi biaya khusus untuk pengumpulan biaya diferensial. Hanya jika diperlukan untuk pemilihan alternatif

informasi biaya diferensial dikumpulkan dari informasi biaya penuh dan informasi lain

Peopektif Waktu : ➤ Pada umumnya berkaitan dengan informasi biaya masa lalu (biaya historis). Untuk beberapa kebutuhan, misal : penentuan harga jual yang normal, data biaya historis disesuaikan dengan taksiran masa yang akan datang.

➤ Selalu berkaitan dengan masa yang akan datang.

Konsep biaya relevan dalam pengambilan keputusan khusus, terutama berkaitan dengan pemilihan alternative dalam hal :

1. Menerima atau menolak pesanan khusus
2. Pengurangan atau penambahan jenis produk/departemen
3. Membuat sendiri atau membeli bahan baku produksi
4. Menyewakan atau menjual fasilitas perusahaan
5. Menjual atau memproses lebih lanjut hasil produksi
6. Penggantian aktiva tetap

Ad.1. Menerima atau menolak pesanan khusus

Contoh

Perhitungan rugi laba perusahaan sebelum mengerjakan pesanan khusus :

Penjualan = 1.000 x Rp. 2.000	Rp. 2.000.000,-
Biaya Produksi ;	
➤ Biaya Variabel : 1.000 x Rp. 1.200 = Rp. 1.200.000	
➤ Biaya Tetao	<u>Rp. 300.000 (+)</u>
	<u>Rp. 1.500.000 (-)</u>
Laba kotor :	Rp. 500.000
Biaya Usaha :	<u>Rp. 150.000 (-)</u>
Laba Bersih :	Rp. 350.000

Misalkan : Perusahaan menerima pesanan khusus sebanyak 100 unit dengan harga Rp. 1.400 / unit.

Penyelesaian :

	Tanpa Pesanan Khusus	Dengan Pesanan Khusus	Perbedaan
Penjualan : 1.000 x Rp. 2.000 = Rp. 2.000.000		-	-
$\left. \begin{array}{l} 1.000 \times \text{Rp. } 2.000 \\ 100 \times \text{Rp. } 1.400 \end{array} \right\}$		Rp. 2.140.000	Rp. 140.000
Biaya produksi variable :			
1.000 x Rp. 1.200 = Rp. 1.200.000		-	-
1.100 x Rp. 1.200 =		<u>Rp. 1.320.000</u>	<u>Rp. 120.000</u>
Margin kontribusi	Rp. 800.000	Rp. 820.000	Rp. 20.000
Rp. 120.000 → biaya tambahan (Incremental Cost)			

Ad.2 Pengurangan atau penambahan jenis produk / departemen

Pengambilan keputusan ini timbul karena jenis produk atau departemen menderita kerugian secara terus menerus jika keputusan yang diambil adalah meniadakan salah satu jenis produk / departemen, maka harus dipertimbangkan adanya biaya terhindarkan (*avoidable cost*) yaitu biaya yang tidak akan terjadi jika suatu produk / departemen dieliminasi dan biaya tidak terhindarkan (*unavoidable cost*) atau jenis cost (*avoidable cost*) atau *joint cost*

Contoh :

Sebuah departemenstore memiliki 3 departemen yaitu Departemen A, Departemen B dan Departemen C. Berikut ini Laporan Laba Rugi perusahaan sebagai berikut :

	Departemen A	Departemen B	Departemen C	Total
Penjualan	300.000,00	450.000,00	250.000,00	1.000.000,00
Biaya variabel	<u>231.000,00</u>	<u>288.000,00</u>	<u>150.000,00</u>	<u>669.000,00</u>
<i>Contribution margin</i>	<u>69.000,00</u>	<u>162.000,00</u>	<u>100.000,00</u>	<u>331.000,00</u>
Biaya tetap :				
Gaji Salesmen	40.000,00	52.000,00	32.000,00	124.000,00
Iklan	24.000,00	36.000,00	20.000,00	80.000,00
Asuransi	900,00	1.350,00	750,00	3.000,00
Pajak bumi & Bangunan	1.500,00	2.250,00	1.250,00	5.000,00
Penyusutan	21.000,00	31.500,00	17.500,00	70.000,00
Rupa-rupa	<u>600,00</u>	<u>900,00</u>	<u>500,00</u>	<u>2.000,00</u>
Total	<u>88.000,00</u>	<u>124.000,00</u>	<u>72.000,00</u>	<u>284.000,00</u>
Laba bersih	<u>(19.000,00)</u>	<u>38.000,00</u>	<u>28.000,00</u>	<u>47.000,00</u>

Berdasarkan data tersebut diatas manajemen perusahaan akan mengambil keputusan untuk meneruskan atau meniadakan departemen A(karena rugi). Untuk itu manajemen harus menganalisis pendapatan diferensial dan biaya diferensial jika departemen A ditiadakan, hal ini nampak pada tabel berikut ini.

	Total	Tanpa A	Selisih
Penjualan	1.000.000,00	700.000,00	300.000,00
Biaya variabel	<u>669.000,00</u>	<u>438.000,00</u>	<u>231.000,00</u>
<i>Contribution margin</i>	<u>331.000,00</u>	<u>262.000,00</u>	<u>69.000,00</u>
Biaya tetap :			
(terhindarkan) Gaji salesman	124.000,00	84.000,00	40.000,00
(Tak terhindarkan) (284.000,00-124.000,00)	<u>160.000,00</u>	<u>160.000,00</u>	<u>0,00</u>
Biaya Tetap Total	<u>284.000,00</u>	<u>244.000,00</u>	<u>40.000,00</u>
Laba bersih	<u>47.000,00</u>	<u>18.000,00</u>	<u>29.000,00</u>

Berdasarkan tabel tersebut ternyata laba bersih perusahaan turun dari Rp. 47.000,- menjadi Rp. 29.000,- penurunan ini terjadi karena :

- Dua departemen yang dipertahankan mempunyai *contribution margin* gabungan sebesar Rp. 262.000,- (Rp. 162.000 + Rp. 100.00)

- Dua departemen yang dipertahankan harus menutup biaya terhindarkan sebesar Rp. 84.000,- (Rp. 52.000 + Rp. 32.000) dan biaya tak terhindarkan sebesar Rp. 160.000 (Rp. 284.000-124.000)

Sehingga hasilnya adalah laba bersih sebesar Rp. 18.000,-

Untuk itu penutupan departemen A merupakan pilihan yang tidak bijaksana.

Ad.3 Membuat sendiri atau membeli bahan baku produksi

Keputusan ini dihadapi oleh manajemen dalam perusahaan pabrikasi yang membuat suatu produk dengan menggunakan beberapa suku cadang.

Contoh :

Perusahaan X selama ini memproduksi sendiri suku cadang B sebanyak 100 unit dengan biaya sebagai berikut :

	Per Unit	Total
Bahan Baku	Rp. 1.000,00	Rp. 100.000,00
Tenaga Kerja Langsung	4.000,00	400.000,00
Overhead variable	2.000,00	200.000,00
Overhead tetap	3.000,00	300.000,00
Total	10.000,00	1.000.000,00

Ternyata ada pemasok yang menawarkan suku cadang yang sama dengan harga Rp. 8.000/unit ditambah biaya pemesanan, penerimaan dan pemeriksaan Rp. 1.000/unit.

Apakah perusahaan X akan tetap memproduksi sendiri atau akan membeli dari pemasok ? Secara sekilas nampaknya perusahaan lebih baik membeli dari luar karena harganya lebih rendah jika dibandingkan dengan membuat sendiri. Akan tetapi jika digunakan analisis diferensial maka akan nampak pada table berikut ini :

	Per Unit		Total 100 unit	
	Buat	Beli	Buat	Beli
Bahan Baku	1.000,00	-	100.000,00	-
Tenaga Kerja Langsung	4.000,00	-	400.000,00	-
Overhead variable	2.000,00	-	200.000,00	-
Membeli	-	9.000,00	-	900.000,00
Total biaya relevan	<u>7.000,00</u>	<u>9.000,00</u>	<u>700.000,00</u>	<u>900.000,00</u>

Di dalam analisis ini biaya overhead pabrik tetap tidak ikut dipertimbangkan dalam keputusan ini karena tidak relevan, sehingga keputusannya adalah tetap memproduksi sendiri. Karena biaya untuk membuat sendiri sebesar Rp. 7.000/unit, sedangkan membeli dari luar biayanya Rp. 9.000/unit. Jadi membeli dari luar akan menimbulkan pemborosan Rp. 200.000 (Rp. 2.000 x 100 unit) atau memproduksi sendiri dapat menghemat biaya sebesar Rp. 200.000

Ad.4 Menyewakan atau menjual fasilitas perusahaan

Pengambilan keputusan ini berkaitan dengan tidak dipergunakan fasilitas dalam operasi perusahaan.

Contoh :

Perusahaan “A” mempunyai mesin yang sudah tidak dipergunakan dalam operasi. Harga perolehan mesin tersebut sebesar Rp. 20.000.000, akumulasi depresiasi mesin sampai saat ini Rp. 12.000.000

Mesin tersebut dapat disewakan kepada perusahaan lain dengan taksiran pendapatan sewa Rp. 12.500.000/tahun dan biaya reparasi & asuransi sebesar Rp. 3.500.000, jika mesin tersebut dijual ditaksir laku sebesar Rp. 10.000.000 dan biaya komisi sebesar Rp. 600.000

Untuk itu perlu dilakukan analisis diferensial sebagai berikut :

	<u>Menyewa</u>	<u>Menjual</u>	<u>Perbedaan</u>
Pendapatan sewa/penjualan	Rp. 12.500.000	Rp. 10.000.000	Rp. 2.500.000
Biaya reparasi / komisi	Rp. 3.500.000	Rp. 600.000	Rp. 2.900.000
<i>Pendapatan bersih perusahaan</i>	<u>Rp. 9.000.000</u>	<u>Rp. 9.400.000</u>	<u>(Rp. 400.000)</u>

Berdasarkan analisis tersebut, perusahaan sebaiknya menjual mesin tersebut karena lebih menguntungkan sebesar Rp. 400.000, jika dibandingkan mesin tersebut disewakan. Informasi mengenai book value Rp. 8.000.000 tidak perlu dipertimbangkan karena merupakan biaya tenggelam (sunk cost), hal ini dapat dilihat dari perhitungan berikut :

Alternatif :	<u>Menyewa mesin</u>		<u>Menjual mesin</u>
Pendapatan sewa	Rp. 12.500.000	Penjualan	Rp. 10.000.000
Biaya depresiasi	(Rp. 8.000.000)	Book value	(Rp. 8.000.000)
Biaya reparasi & asuransi	(Rp. 3.500.000)	Biaya Komisi	(Rp. 600.000)
Pendapatan bersih	<u>Rp. 1.000.000</u>	Pendapatan bersih	<u>Rp. 1.400.000</u>

Jadi selisih menguntungkan jika menjual mesin sebesar Rp. 400.000

Ad.5 Menjual atau memproses lebih lanjut hasil produksi

Dari bahan baku yang sama dapat dihasilkan beberapa produk, produk-produk yang berasal dari proses produksi yang sama disebut *joint products* atau *co-product* sedangkan biaya produksi untuk produk tersebut dinamakan *joint cost/common cost*. Pada saat produk-produk tersebut dipisahkan dalam proses produksi disebut *split-of point*. Oleh karena itu biaya produksi untuk masing-masing jenis produk harus dapat dipisahkan atau dialokasikan dengan menggunakan metode nilai jual relatif

Setelah titik pemisahan semua produk, maka ada produk yang dapat langsung dijual kepada pelanggan atau dapat pula diproses lebih lanjut. Jika diproses lebih lanjut berarti membutuhkan biaya produksi tambahan.

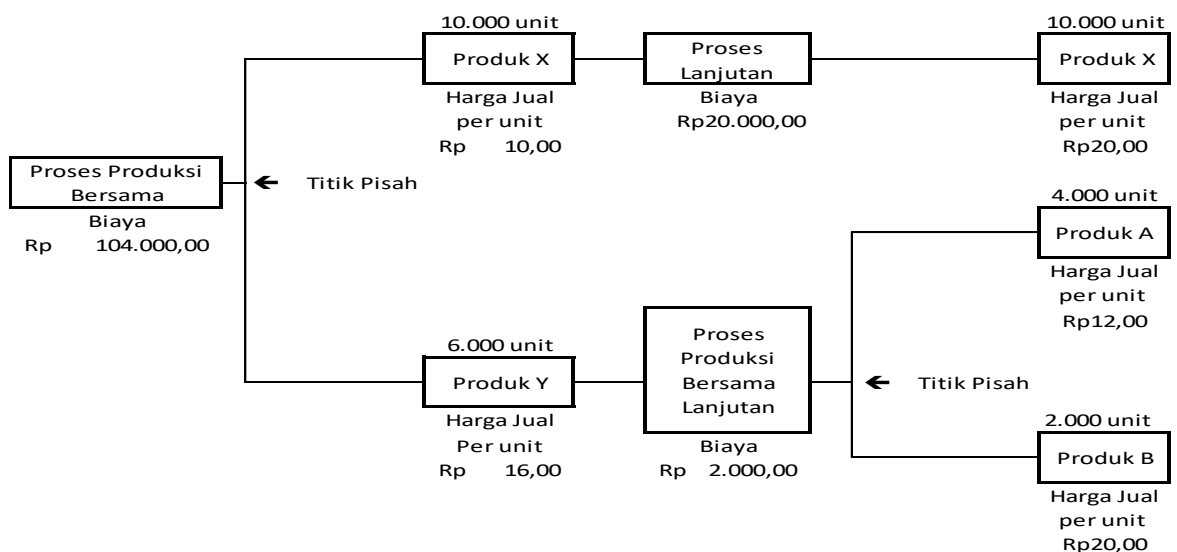
Masalah yang dihadapi manajemen adalah keputusan untuk menjual produk secara langsung setelah *split-of point* atau diproses lebih lanjut.

Contoh :

Perusahaan “Angkasa Ria” memproduksi *Joint Product* yaitu :

- Produk X diproduksi = 10.000 unit/tahun
- Produk Y diproduksi = 6.000 unit/tahun
- *Joint cost* sebesar Rp. 104.000
- Pada saat *split-of point* harga jual :
 - Produk X = Rp. 10/unit
 - Produk Y = Rp. 16/unit
- Jika :
 - ◆ Produk X : Diproses lebih lanjut ada tambahan biaya Rp. 20.000 dan dapat dijual dengan harga Rp. 20/unit
 - ◆ Produk Y : Diproses lebih lanjut ada tambahan biaya Rp. 2.000 dan hasilnya berubah menjadi produk A dengan harga jual Rp. 12/unit (4.000 unit) dan produk B dengan harga jual Rp. 20/unit (2.000 unit)

Adapun skemanya nampak sebagai berikut :



Analisis diferensial Nampak sebagai berikut :

- Produk X
 - Pendapatan diferensial = 10.000 (Rp. 20 – Rp. 10) = Rp. 100.000
 - Biaya diferensial = Rp. 20.000
 - Tambahan laba = Rp. 80.000
- Produk Y
 - Pend. Diferensial = (6.000 x Rp. 16) – (4.000 x Rp. 12 + 2.000 x Rp. 20) = (Rp. 8.000)
 - Biaya diferensial = Rp. 2.000
 - Rugi = (Rp. 10.000)

Keputusan yang diambil adalah memproses lebih lanjut produk X dan menjual langsung produk Y

Ad.6 Penggantian Aktiva Tetap

Penggantian tersebut dikarenakan :

- Keausan/kerusakan fisik
- Perkembangan teknologi

Manajemen dihadapkan pada pemilihan alternatif : terus menggunakan aktiva tetap yang lama atau mengganti aktiva tetap ?

Contoh :

Data-data berikut adalah untuk mesin lama dan mesin baru :

	<u>Mesin lama</u>	<u>Mesin baru</u>
- Harga perolehan	Rp. 10.000.000	Rp. 12.000.000
- Nilai buku	Rp. 8.000.000	-
- Taksiran umur ekonomis	5 th	4 th
- Sisa umur ekonomis	4 th	4 th
- Nilai jual saat ini	Rp. 3.000.000	-
- Nilai jual 4 yang akan datang	Rp. 0	Rp. 0
- Biaya operasi variabel/th	Rp. 20.000.000	Rp. 15.500.000
- Hasil penjualan/th	Rp. 50.000.000	Rp. 50.000.000

Analisis Diferensial	Mempertahankan	Membeli	Biaya diferensial Selama 4 tahun
	Mesin Lama	Mesin Baru	
Penjualan	Rp. 200.000.000	Rp. 200.000.000	-
Biaya variabel	(Rp. 80.000.000)	(Rp. 62.000.000)	Rp. 18.000.000
Dep. mesin lama	(Rp. 8.000.000)	(Rp. 8.000.000)	-
De. Mesin baru	-	(Rp. 12.000.000)	(Rp. 12.000.000)
Nilai jual mesin lama	-	Rp. 3.000.000	Rp. 3.000.000
Total	Rp. 112.000.000	Rp. 121.000.000	Rp. 9.000.000

Catatan :

- Depresiasi mesin baru merupakan biaya relevan karena biaya mesin yang akan datang yang berlaku jika salah satu alternatif dipilih.
- Depresiasi mesin lama merupakan biaya tidak relevan karena merupakan *sunk cost* (biaya tenggelam)

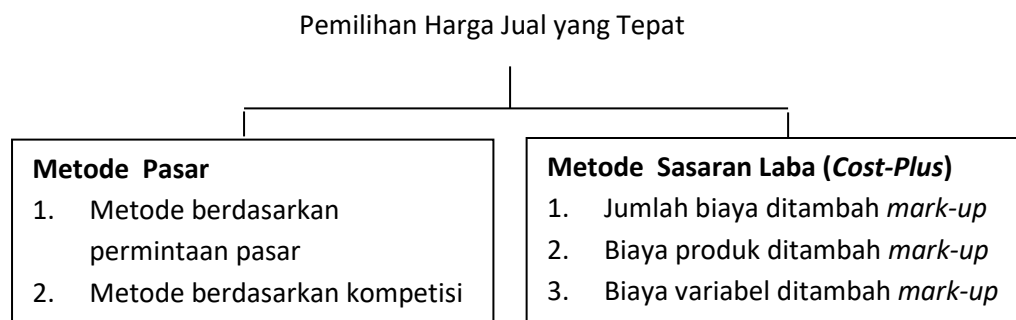
Keputusan yang diambil yaitu : Membeli mesin baru karena ada penghematan biaya sebesar Rp. 9.000.000

BAB VI

PENENTUAN HARGA JUAL

Penentuan harga jual produk atau jasa merupakan salah satu keputusan manajemen, karena hidup atau matinya perusahaan dalam jangka panjang tergantung pada keputusan penentuan harga jual. Manajer bisnis kerap kali dihadapkan pada pengambilan keputusan untuk penentuan harga jual yang kompetitif dan menguntungkan keputusan ini memainkan peranan penting dalam berhasilnya perusahaan, sehingga perusahaan harus melibatkan mengenai pengendalian biaya dan banyaknya produk yang akan diproduksi.

Dalam jangka panjang, harga jual harus dapat ditetapkan secara normal, ada dua pendekatan untuk menentukan harga jual normal yaitu :



➤ Metode berdasarkan permintaan pasar

Manajer mengacu pada pasar eksternal guna menentukan harga, dimana dasar yang dipergunakan adalah permintaan terhadap produk. Apabila terdapat permintaan tinggi atas produk maka harga bisa ikut ditetapkan tinggi atau sebaliknya, pendekatan ini merupakan bagian penting dari ekonomi mikro yang menjelaskan proses terciptanya harga.

➤ Metode berdasarkan kompetisi

Manajer menetapkan harga menurut harga yang ditawarkan oleh pesaing-pesaingnya, apabila pesaing mengurangi harga jualnya, manajer mungkin ikut menurunkan harga supaya bisa kompetitif.

➤ Metode jumlah biaya ditambah *mark-up* (*total cost plus mark-up*)

Berdasarkan metode ini, harga jual ditentukan dari semua biaya pabrikan produk ditambah beban penjualan dan administrasi, ditambah dengan jumlah laba yang diinginkan oleh perusahaan (*mark-up*).

Langkah-langkah dalam menerapkan metode ini adalah sebagai berikut :

1. Menentukan besarnya biaya pabrikan (BB + TKL + BOP)
2. Menentukan besarnya jumlah biaya (biaya pabrikan + beban penjualan dan administrasi)

3. Menentukan biaya per unit = $\frac{\text{Jumlah biaya}}{\text{Jumlah unit yang diproduksi}}$
4. Menentukan jumlah mark-up = jumlah laba yang dikehendaki (umumnya dinyatakan dengan prosentase tertentu dari aktiva yang digunakan)
5. Menentukan prosentase mark-up = $\frac{\text{Laba yang dikehendaki}}{\text{jumlah biaya}} \times 100\%$
6. Menentukan *mark-up* per unit = prosentase *mark up* x biaya per unit
7. Menentukan harga jual per unit = biaya per unit + *mark-up* per unit

Contoh :

Data mengenai produksi, biaya dan laba yang dikehendaki oleh suatu perusahaan yang menghasilkan produk Y adalah sebagai berikut :

Jumlah Y yang diproduksi atau dijual 10.000 unit

Biaya variabel per unit :

- Biaya bahan baku	Rp. 120,00
- Biaya tenaga kerja	400,00
- Biaya overhead pabrik	60,00
- Biaya pemasaran	40,00
- Biaya administrasi dan umum	20,00

Biaya tetap :

- Biaya overhead pabrik	Rp. 2.000.000,00
- Biaya pemasaran	600.000,00
- Biaya administrasi dan umum	200.000,00

Laba yang dikehendaki (*return*) sebesar 20% dari jumlah aktiva yang digunakan sebesar Rp. 20.700.000,00

Berdasarkan data tersebut di atas, penentuan harga jual produk Y dengan menggunakan metode jumlah biaya ditambah *mark-up* adalah sebagai berikut :

1) Biaya produksi :

- Biaya bahan baku 10.000 x Rp. 120,00	= Rp. 1.200.000,00
- Biaya tenaga kerja 10.000 x Rp. 400,00	= 4.000.000,00
- Biaya overhead pabrik (10.000 x Rp. 60,00) + Rp. 2.000.000,00	= <u>2.600.000,00</u>
Biaya produksi	<u>Rp. 7.800.000,00</u>

2) Biaya total

- Biaya produksi	= Rp. 7.800.000,00
- Biaya pemasaran (10.000 x Rp. 40,00)+Rp. 600.000,00	= 1.000.000,00
- Biaya administrasi & umum (10.000 x Rp. 20,00)+Rp. 200.000,00	= <u>400.000,00</u>
Biaya total	<u>Rp. 9.200.000,00</u>

3) Biaya per unit = $\frac{\text{Rp.9.200.000,00}}{10.000} = \text{Rp. 920,00}$

4) Laba yang dikehendaki = 20% x Rp. 20.700.000,00 = Rp. 4.140.000,00

- 5) Prosentase mark-up = $\frac{Rp.4.140.000,00}{9.200.000,00} \times 100\% = 45\%$
- 6) *Mark-up* per unit = $45\% \times Rp. 920,00 = Rp. 414,00$
- 7) Harga jual per unit = $Rp. 920,00 + Rp. 414,00 = Rp. 1.334,00$

➤ Metode biaya produk ditambah *mark-up* (*Product Cost Plus Mark-up*)

Metode ini disebut juga dengan metode penentuan harga absorsi (*absorption pricing*), harga jual ditentukan dengan cara :

$$\text{Biaya pabrikan} + \text{mark-up}$$

Pengertian *mark-up* disini adalah : Taksiran beban penjualan dan administrasi + laba jual dikehendaki

$$\text{Presentase mark-up} = \frac{\text{Laba dikehendaki} + \text{beban penjualan \& administrasi}}{\text{Jumlah biaya pabrikan}} \times 100\%$$

Contoh :

Anggaplah data sama dengan contoh diatasnya :

Perhitungan harga jual :

$$\text{Presentase mark-up} = \frac{Rp.4.140.000 + Rp.1.000.000 + Rp.400.000}{Rp.7.800.000} \times 100\% = 71,03\%$$

a) Harga jual per unit :

- Biaya pabrikan per unit = $\frac{Rp.7.800.000}{10.000} = Rp. 780$
- *Mark-up* per unit = $71,03\% \times Rp. 780 = Rp. 554$
= Rp. 1.334

➤ Metode biaya variabel ditambah *mark-up* (*variable cost plus mark-up*)

Metode ini disebut juga dengan metode penentuan harga kontribusi (*contribution pricing*) harga jual ditentukan dengan cara :

$$\text{Biaya variabel (biaya pabrikan variabel + beban penjualan \& administrasi + Mark-up)}$$

Pengertian *mark-up* disini adalah : Semua biaya yang sifatnya tetap + laba yang dikehendaki

$$\text{Presentase mark-up} = \frac{\text{Laba dikehendaki} + \text{Jumlah biaya tetap}}{\text{Jumlah biaya variabel}} \times 100\%$$

Contoh :

Anggaplah data dengan contoh di atasnya

Perhitungan harga jual :

- Total biaya variabel	
Biaya bahan baku	Rp. 1.200.000,00
Biaya tenaga kerja	4.000.000,00
Biaya overhead pabrik variabel	600.000,00
Biaya pemasaran variabel	400.000,00
Biaya administrasi dan umum variabel	<u>200.000,00</u>
	Rp. 6.400.000,00

- 'Mark-up'	
Laba yang dikehendaki	Rp. 4.140.000,00
Biaya overhead pabrik tetap	2.000.000,00
Biaya pemasaran tetap	600.000,00
Biaya administrasi dan umum tetap	<u>200.000,00</u>
	Rp. 6.940.000,00

- Presentase 'Mark-up' = $\frac{Rp.6.940.000,00}{Rp.6.400.000,00} \times 100\% = 108,44\%$

- Harga jual per unit:

Biaya variabel per unit = $\frac{Rp.6.400.000,00}{10.000} = Rp. 640,00$

'Mark-up' per unit = $108,44\% \times Rp. 640,00 = \underline{694,00}$

Rp. 1.334,00

BAB VII**AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN**

Akuntansi manajemen melibatkan fungsi penilaian prestasi dan dibangun diatas kaidah pertanggungjawaban. Laporan prestasi tersebut harus disusun sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban (*Responsibility Accounting*) yaitu melaporkan prestasi unit organisasi atau prestasi manajer unit organisasi tersebut. Missal : Laporan prestasi keuangan untuk manajer produksi hanya berisi biaya-biaya produksi yang dapat dia kendalikan dan bukan biaya-biaya yang tidak dapat dikendalikan.

Akuntansi pertanggungjawaban

Adalah penyusunan laporan-laporan prestasi yang dikaitkan kepada individu-individu atau anggota-anggota kelompok suatu organisasi dengan menekankan pada faktor-faktor yang dapat dikendalikan oleh individu atau anggota kelompok tersebut.

Tanggungjawab tidak mungkin dibebankan kepada siapapun yang tidak diberi wewenang untuk melakukan tugas-tugas dalam rangka mengemban tanggung jawab tersebut. Oleh karena itu, sebelum menerapkan system akuntansi pertanggung jawaban, seluruh bidang wewenang dan tanggung jawab di dalam organisasi harus ditetapkan terlebih dahulu secara jelas.

Pembagian organisasi ke dalam bagian-bagian dan pemisahan wewenang dan tanggung jawab dari setiap bagian organisasi, umumnya disusun dalam struktur organisasi. Dalam struktur organisasi bagian organisasi yang mempunyai wewenang yang paling tinggi dan tanggung jawab yang paling berat terletak pada jenjang paling atas dan sebaliknya. Masing-masing bagian dalam struktur organisasi tersebut, dinamakan dengan pusat pertanggungjawaban.

Untuk tujuan evaluasi prestasi keuangan, pusat-pusat pertanggungjawaban diklasifikasikan menjadi :

1. Pusat Biaya (*Cost Center*)

Yaitu pusat pertanggungjawaban yang mengolah masukan dan menghasilkan keluaran, tetapi keluaran yang dihasilkan tidak digunakan sebagai dasar ukuran prestasi manajernya, contoh : Departemen produksi bertanggungjawab dan terbatas pada tugas menghasilkan produk atau jasa dalam jumlah tertentu dengan biaya serendah mungkin. Dilihat dari hubungan masukan dan keluaran, pusat biaya dibedakan :

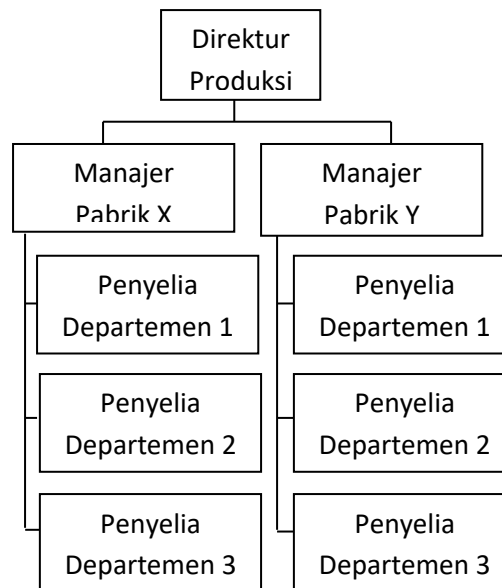
(a) Pusat Biaya Enjiner (*Engineered Expense Center*)

Ada hubungan yang jelas antara masukan dan keluaran, contoh : Bahan Baku, Tenaga Kerja Langsung.

(b) Pusat Biaya Diskresionari (*Discretionary Expense Center*)

Tidak ada hubungan yang jelas antara masukan dan keluaran, contoh : Departemen Akuntansi dan sebagainya.

Berikut ini Bagan Organisasi (tanggung jawab) manajemen produksi dan laporan akuntansi pertanggungjawaban untuk pusat biaya :



2. Pusat Pendapatan (*Revenue Center*)

Yaitu Pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya dinilai berdasarkan pendapatan, pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Pusat pendapatan sebenarnya juga merupakan pusat biaya.

Contoh : Departemen pemasaran adalah pusat pendapatan dan sekaligus merupakan pusat biaya (diskresionari)

- Sebagai pusat pendapatan diukur berdasarkan pendapatan yang dihasilkan dari penjualan produk atau jasa
- Sebagai pusat biaya diskresionari diukur berdasarkan biaya yang dikeluarkan tetapi biaya tersebut tidak dapat dikaitkan dengan pendapatan yang dihasilkan oleh departemen tersebut.

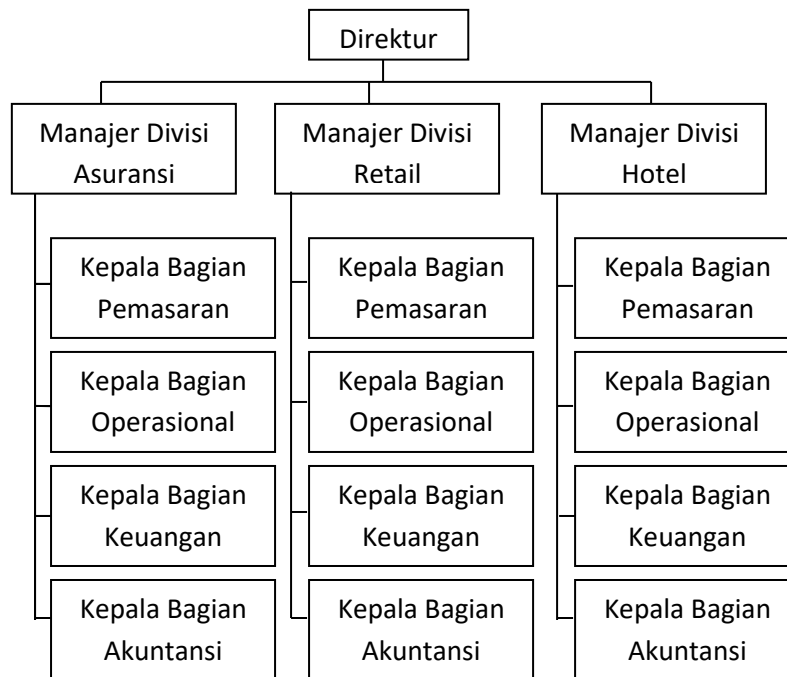
3. Pusat Laba (*Profit Center*)

Pusat laba umumnya terdapat pada organisasi yang dibagi-bagi berdasarkan divisi-divisi penghasil laba (divisional) dan biaya pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Organisasi divisional biasanya ditetapkan pada perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu macam produk atau jasa, setiap divisi yang menghasilkan produk atau jasa tersebut merupakan pusat laba.

Jadi pusat laba :

Adalah pusat pertanggungjawaban yang masukan dan keluarannya diukur dengan menghitung selisih antara pendapatan dengan biaya.

Contoh : Struktur organisasi divisional nampak sebagai berikut :



4. Pusat Investasi (*Invesment Center*)

Yaitu pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya dinilai berdasarkan laba yang dihasilkan dikaitkan dengan investasi yang ditanamkan pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Prestasi manajer pusat investasi dinilai berdasarkan perbandingan antara laba yang dihasilkan dengan investasi yang ditanamkan pada pusat pertanggungjawaban yang menjadi tanggung jawabnya, maka wajarlah bahwa manajer yang bersangkutan harus memikul tanggung jawab atas penggunaan aset tersebut.

Adapun ukuran yang mempertimbangkan jumlah aktiva yang ditanamkan adalah tingkat imbalan investasi atau *return on investment (ROI)*

$$\text{Rumus ROI} = \frac{\text{Laba operasi bersih}}{\text{Penjualan bersih}} \times \frac{\text{Penjualan bersih}}{\text{Rata-rata aset operasi}}$$

$$\text{Rata-rata aset operasi} = \frac{\text{NB.besar awal} + \text{NB.besar akhir}}{2}$$

Terdapat ukuran yang berbeda dari kinerja laba untuk beraneka ragam aspek perusahaan (perusahaan secara keseluruhan, segmen bisnis atau manajer yang bertanggung jawab atas suatu segmen) yang dapat dievaluasi dengan memakai *ROI* yaitu :

Kinerja Yang Sedang Diukur:	Definisi Laba:	Definisi Investasi:
Perusahaan secara keseluruhan	Laba operasi bersih (laba Sebelum bunga dan pajak Penghasilan)	Jumlah rata-rata aset yang dipakai secara produktif selama periode berjalan
Pusat investasi	Laba segmen	Jumlah rata-rata aset yang Digunakan secara langsung oleh Segmen
Manajer pusat investasi	Laba terkendalikan	Jumlah rata-rata aset yang berada di bawah kendali manajer

Contoh :

Tingkat imbalan investasi

Diketahui

- Laba operasi bersih Rp. 250.000
- Penjualan Rp. 2.500.000
- Aset operasi rata-rata Rp. 1.250.000

$$ROI = \frac{Rp.250.000}{Rp.2.500.000} \times \frac{Rp.2.500.000}{Rp.1.250.000} \times 100\% = 20\%$$

ROI dapat ditingkatkan dengan cara :

- (1) Meningkatkan penjualan
- (2) Memangkas beban operasi
- (3) Mengurangi aset operasi

Selain itu, salah satu cara untuk mengevaluasi kinerja divisional yang memusatkan pada nilai Rupiah ketimbang Ratio (ROI) adalah dengan menggunakan laba residu (*Residual Income*)

Residual Income (RI) atau laba residu :

Adalah kelebihan laba operasi divisional atas jumlah minimal laba operasi yang dikehendaki; laba residu dihitung sebagai berikut =

Laba operasi – (Aset operasi x ROI)

Jumlah laba operasi yang dikehendaki ditentukan oleh manajemen senior berdasarkan faktor biaya pendanaan kegiatan usaha perusahaan.

Sebagai ilustrasi ROI dan laba residu, diketahui data untuk divisi PT. Daun Muda nampak sebagai berikut :

	Divisi A	Divisi B	Divisi C
Laba operasi	Rp. 210.000	Rp. 252.000	Rp. 225.000
Aset diinvestasikan	Rp. 1.050.000	Rp. 2.100.000	Rp. 1.500.000
Tingkat imbalan Investasi (ROI)	20%	12%	15%
Laba residu	Rp.210.000-105.000 ¹⁾	Rp.252.000-210.000 ²⁾	Rp.225.000-150.000 ³⁾
	<u>Rp. 105.000</u>	<u>Rp. 42.000</u>	<u>Rp. 75.000</u>

Catatan :

Perusahaan mematok 10% adalah tingkat imbalan minimal atas aset divisional perusahaan

- Divisi A = 10% x Rp. 1.050.000 = Rp. 105.000¹⁾
- Divisi B = 10% x Rp. 2.100.000 = Rp. 210.000²⁾
- Divisi C = 10% x Rp. 1.500.000 = Rp. 150.000³⁾

BAB VIII

HARGA TRANSFER

Dalam kebanyakan organisasi yang terdesentralisasi, terdapat saling ketergantungan antar divisi misal divisi A memproduksi barang yang disamping dapat dijual keluar juga dapat dijual ke divisi B, karena barang tersebut merupakan input bagi divisi B jika konsisten dengan desentralisasi maka barang yang ditransfer dari divisi A ke divisi B, harga jualnya ditentukan dengan harga jual yang wajar. Masalah yang umumnya dijumpai dalam penentuan harga transfer adalah dasar yang digunakan dalam penentuan harga transfer. Harga barang yang ditransfer secara intern ini sering disebut Harga Transfer (*Transfer Price*)

Harga Transfer adalah

Harga jual khusus yang dipakai dalam pertukaran antar divisi untuk mencatat pendapatan divisi penjualan (*Selling Division*) dan biaya divisi pembelian (*Buying Division*)

Jadi harga transfer mempunyai dampak terhadap pengukuran prestasi divisi, laba perusahaan sebagai satu kesatuan perusahaan dan otonomi divisi-divisi yang terlibat dalam transfer barang atau jasa.

Dengan demikian produk atau jasa yang dipertukarkan mungkin dihasilkan juga oleh pihak eksternal perusahaan, sehingga dalam hal ini suatu pusat pertanggungjawaban mempunyai alternatif untuk membeli produk atau jasa dari pihak eksternal perusahaan, atau dari pusat pertanggungjawaban penghasil produk atau jasa tersebut. Demikian pula bagi pusat pertanggungjawaban yang menghasilkan produk atau jasa, mempunyai alternatif untuk menjual kepada pihak eksternal perusahaan atau pusat pertanggungjawaban yang memerlukan produk atau jasa tersebut.

Metode Penentuan Harga Transfer

Harga transfer dapat ditentukan dengan menggunakan empat metode sebagai berikut :

1. Metode Harga Pasar (*Market-Based Transfer Price*)
2. Metode Harga Pokok (*Cost-Based Transfer Price*)
3. Metode Negoisasi (*Negotiation-Based Transfer Price*)
4. Metode Arbitrasi (*Arbitration-Based Transfer Price*)

Ad.1. Metode Harga Pasar

Menurut metode ini, harga transfer ditentukan atas dasar harga pasar dari produk atau jasa yang dipertukarkan. Metode ini umumnya digunakan pada organisasi yang menerapkan desentralisasi, sehingga setiap pusat pertanggungjawaban penghasil produk atau jasa (divisi penjual) mempunyai wewenang untuk menetapkan harga transfer.

Metode Harga Pasar dianggap sebagai metode yang paling baik untuk mengatasi masalah penentuan harga transfer, karena harga pasar lebih bersifat independen dan dapat menunjukkan perolehan laba yang layak untuk setiap divisi. Setiap manajer divisi dapat melakukan transaksi dengan bebas (*open-market bargaining*) dengan divisi yang lain atau dengan pihak lain di luar perusahaan.

Harga pasar yang digunakan sebagai dasar penentuan harga transfer umumnya adalah harga pasar yang dimodifikasi atau disebut juga harga pasar minus, yaitu harga pasar setelah dikurangi dengan biaya penjualan yang dapat dihindari jika perusahaan tidak melakukan transaksi dengan pihak eksternal. Biaya yang dapat dihindari tersebut antara lain : potongan penjualan, biaya iklan, biaya angkut penjualan, komisi penjualan, dan biaya penagihan.

Berikut ini adalah cara perhitungan harga transfer atas dasar harga pasar yang dimodifikasi :

Harga pasar		Rp xxxx
Biaya yang dapat dihindari :		
Potongan penjualan	Rp xxxx	
Biaya iklan	xxxx	
Biaya angkut penjualan	xxxx	
Komisi penjualan	xxxx	
Biaya penagihan	<u>xxxx +</u>	
		<u>Rp xxxx –</u>
Harga transfer		Rp xxxx

Contoh :

PT. Anggrek Merah mempunyai 2 pusat laba yaitu :

	Divisi Penjualan Produk A	Divisi Pembelian Produk B	Pihak Luar
➤ Output yang dihasilkan	Produk A	Produk B	-
➤ Permintaan Produk A	-	3.000 unit	2.000 unit
➤ Harga jual per-unit	Rp. 20.000	Rp. 70.000	-
➤ Biaya produksi produk A:			
- Biaya variabel/Unit	Rp. 8.000	-	-
- Biaya tetap total	Rp. 25.000.000	-	-
➤ Biaya penjualan produk B/Unit	-	Rp. 5.000	-
➤ Biaya tambahan pengolahan produk B/unit	-	Rp. 30.000	-
➤ Biaya yang dapat dihindari jika produk A dijual ke divisi pembelian			
- Potongan penjualan/unit	Rp. 1.000	} Rp. 2.000	
- Biaya iklan/unit	Rp. 500		
- Biaya angkut penjualan/unit	Rp. 500		

Diminta : (a) perhitungan laba divisi dengan harga transfer berdasarkan harga pasar yang dimodifikasi dan laba untuk seluruh perusahaan (b)

Penyelesaian :

◆ Produk yang dijual ke dalam oleh divisi penjualan :

- Penjualan : 3.000 x (Rp.20.000-2.000) = Rp. 54.000.000
- Biaya variabel : 3.000 x Rp. 8.000 = (Rp. 24.000.000)
- Biaya tetap : $\frac{3.000}{5.000} \times \text{Rp. } 25.000.000 = \underline{\text{(Rp. } 15.000.000)}$

Rp. 15.000.000 (a)

◆ Produk yang dijual keluar oleh divisi penjualan

- Penjualan : 2.000 x Rp. 20.000 = Rp. 40.000.000
- Biaya variabel : 2.000 x Rp. 8.000 = (Rp. 16.000.000)
- Biaya tetap : $\frac{2.000}{5.000} \times \text{Rp. } 25.000.000 = \text{(Rp. } 10.000.000)$
- Biaya angkut penjualan : 2.000 x Rp. 500 = (Rp. 1.000.000)
- Biaya iklan : 2.000 x Rp. 500 = (Rp. 1.000.000)
- Potongan penjualan : 2.000 x Rp. 1.000 = (Rp. 2.000.000)

: Rp. 10.000.000

Laba divisi penjualan Rp. 25.000.000

◆ Produk yang dijual keluar oleh divisi pembelian

- Penjualan : 3.000 x Rp. 70.000 = Rp. 210.000.000
- Harga transfer : 3.000 x Rp. 18.000 = (Rp. 54.000.000)
- Biaya tambahan pengolahan : 3.000 x Rp. 30.000 = (Rp. 90.000.000)
- Biaya penjualan : 3.000 x Rp. 5.000 = (Rp. 15.000.000)

Laba divisi pembelian : Rp. 51.000.000

Laba seluruh perusahaan : Rp. 76.000.000 (b)

Penentuan harga transfer atas dasar harga pasar mempunyai kelemahan sebagai berikut :

1. Tidak semua produk atau jasa yang dipertukarkan mempunyai harga pasar.
2. Mungkin saja terdapat beberapa macam harga pasar dari produk atau jasa yang dipertukarkan.
3. Pengurangan harga pasar dengan biaya yang dapat dihindari menguntungkan bagi divisi pembelian.

Ad.2. Metode Harga Pokok

Menurut metode ini, harga transfer ditentukan atas dasar harga pokok produk produksi dari produk atau jasa yang dipertukarkan. Metode ini umumnya digunakan untuk jenis produk atau jasa yang bersifat khusus atau tidak dihasilkan oleh pihak eksternal perusahaan. Disamping itu, metode Harga Pokok digunakan, jika :

1. Produk atau jasa yang dipertukarkan tidak mempunyai harga pasar.
2. Terdapat beberapa macam harga pasar dari produk atau jasa yang dipertukarkan.

Harga pokok yang digunakan dalam penentuan harga transfer dapat berupa harga pokok penuh (*full cost*) atau harga pokok variabel (*variable cost*). Sedangkan sistem harga pokok yang digunakan dapat berupa harga pokok historis (*historical cost*) atau harga pokok yang ditentukan dimuka (*predetermined cost*), yang umumnya berupa harga pokok taksiran (*estimated cost*) atau harga pokok standar (*standard cost*).

Penentuan harga transfer atas dasar harga pokok penuh umumnya digunakan jika volume penjualan kepada pihak eksternal dapat menyerap semua kapasitas produksi yang dimiliki oleh divisi penjualan. Sedangkan, jika volume penjualan kepada pihak eksternal belum dapat menyerap semua kapasitas produksi yang dimiliki oleh divisi penjualan. Lebih sesuai jika digunakan penentuan harga transfer atas dasar harga pokok variabel.

Penggunaan harga pokok historis (sesungguhnya) dalam penentuan harga transfer akan merugikan divisi pembelian, jika harga pokok sesungguhnya mengandung ketidakefisienan. Oleh karena itu, penggunaan harga pokok taksiran atau standar dalam penentuan harga transfer, dinilai lebih baik dari pada penggunaan harga pokok sesungguhnya.

Untuk memotivasi divisi penjualan, harga transfer ditentukan atas dasar harga pokok ditambah laba (*cost plus profit*) yang dikehendaki oleh divisi penjualan dan disetujui oleh divisi pembelian. Laba tersebut ditentukan dengan sejumlah presentase tertentu dari harga pokok.

Contoh :

Perusahaan sama dengan contoh yang diatas dengan penetapan laba besar 30% dari harga pokok. Diminta : perhitungan laba divisi dengan metode harga pokok penuh (*full cost*) ditambah laba dan harga pokok variabel (*variable cost*) ditambah laba serta laba untuk seluruh perusahaan

Penyelesaian :

a. Metode harga pokok penuh ditambah laba.

◆ Produk yang dijual ke dalam oleh divisi penjualan :			
- Penjualan : 3.000 x Rp. 16.900 ^{*)}	=	Rp. 50.700.000	
- Biaya variabel : 3.000 x Rp. 8.000	=	(Rp. 24.000.000)	
- Biaya tetap : $\frac{3.000}{5.000} \times$ Rp. 25.000.000	=	<u>(Rp. 15.000.000)</u>	
			Rp. 11.700.000
◆ Produk yang dijual keluar oleh divisi penjualan			
- Penjualan : 2.000 x Rp. 20.000	=	Rp. 40.000.000	
- Biaya variabel : 2.000 x Rp. 8.000	=	(Rp. 16.000.000)	
- Biaya tetap : $\frac{2.000}{5.000} \times$ Rp. 25.000.000	=	(Rp. 10.000.000)	
- Biaya angkut penjualan: 2.000 x Rp. 500	=	(Rp. 1.000.000)	
- Biaya iklan : 2.000 x Rp. 500	=	(Rp. 1.000.000)	
- Potongan penjualan : 2.000 x Rp. 1.000	=	<u>(Rp. 2.000.000)</u>	
			: <u>Rp. 10.000.000</u>
		Laba divisi penjualan	Rp. 21.700.000

◆ Produk yang dijual keluar oleh divisi pembelian

- Penjualan : 3.000 x Rp. 70.000	= Rp. 210.000.000
- Harga transfer : 3.000 x Rp. 16.900	= (Rp. 50.700.000)
- Biaya tambahan pengolahan : 3.000 x Rp. 30.000	= (Rp. 90.000.000)
- Biaya penjualan : 3.000 x Rp. 5.000	= (Rp. 15.000.000)
	Laba divisi pembelian : <u>Rp. 54.300.000</u>
	Laba seluruh perusahaan : <u>Rp. 76.000.000</u>

*) Harga transfer per-unit

- Biaya produksi (V)	= Rp. 8.000
- Biaya produksi (T)	= <u>Rp. 5.000 (+)</u>
Harga pokok penuh	= Rp. 13.000
Laba 30%	= <u>Rp. 3.900 (+)</u>
	= <u>Rp. 16.900</u>

b. Metode harga pokok variabel di tambah laba

◆ Produk yang dijual ke dalam oleh divisi penjualan :

- Penjualan : 3.000 x Rp. 10.400 ^{*)}	= Rp. 31.200.000
- Biaya variabel : 3.000 x Rp. 8.000	= (Rp. 24.000.000)
- Biaya tetap : $\frac{3.000}{5.000} \times \text{Rp. } 25.000.000$	= <u>(Rp. 15.000.000)</u>
	Rp. 7.800.000

◆ Produk yang dijual keluar oleh divisi penjualan

- Penjualan : 2.000 x Rp. 20.000	= Rp. 40.000.000
- Biaya variabel : 2.000 x Rp. 8.000	= (Rp. 16.000.000)
- Biaya tetap : $\frac{2.000}{5.000} \times \text{Rp. } 25.000.000$	= (Rp. 10.000.000)
- Biaya angkut penjualan : 2.000 x Rp. 500	= (Rp. 1.000.000)
- Biaya iklan : 2.000 x Rp. 500	= (Rp. 1.000.000)
- Potongan penjualan : 2.000 x Rp. 1.000	= <u>(Rp. 2.000.000)</u>
	<u>Rp. 10.000.000</u>
	Laba divisi penjualan Rp. 2.200.000

◆ Produk yang dijual keluar oleh divisi pembelian

- Penjualan : 3.000 x Rp. 70.000	= Rp. 210.000.000
- Harga transfer : 3.000 x Rp. 10.400	= (Rp. 31.200.000)
- Biaya tambahan pengolahan : 3.000 x Rp. 30.000	= (Rp. 90.000.000)
- Biaya penjualan : 3.000 x Rp. 5.000	= (Rp. 15.000.000)
	Laba divisi pembelian : <u>Rp. 73.800.000</u>
	Laba seluruh perusahaan : <u>Rp. 76.000.000</u>

*) Harga transfer per-unit

- Biaya produksi (V)	→ Rp. 8.000
Laba 30%	= <u>Rp. 2.400 (+)</u>
	= <u>Rp. 10.400</u>

Penentuan harga transfer atas dasar harga pokok ditambah laba umumnya menjumpai masalah dalam penentuan besarnya tingkat laba yang dikehendaki oleh divisi penjualan dan yang disetujui oleh divisi pembelian. Jika tingkat laba tersebut ditentukan oleh divisi penjualan, maka ada kecenderungan tingkat laba tersebut terlalu tinggi bagi divisi pembelian. Sebaliknya jika tingkat laba tersebut ditentukan oleh divisi pembelian biasanya akan cenderung terlalu rendah bagi divisi penjualan.

Ad.3. Metode Negosiasi

Alternatif yang lain dalam penentuan harga transfer adalah Metode Negosiasi, yaitu penentuan harga transfer atas dasar tawar menawar antara divisi penjualan dengan divisi pembelian. Metode ini umumnya diterapkan dalam hal sebagai berikut :

1. Tidak tersedianya harga pasar dari produk atau jasa yang dipertukarkan
2. Timbul masalah dalam penentuan besarnya laba untuk produk atau jasa yang dipertukarkan.
3. Produk atau jasa yang dipertukarkan tidak dihasilkan oleh pihak eksternal perusahaan.

Metode negosiasi tersebut dapat diterapkan dengan baik, jika para manajer divisi mempunyai wewenang penuh untuk mengambil keputusan mengenai harga transfer. Disamping itu, setiap manajer divisi harus memiliki informasi mengenai harga pasar atau harga pokok dari produk atau jasa yang dipertukarkan, dan kemampuan untuk melakukan negosiasi dengan baik. Jika kondisi tersebut diatas tidak terpenuhi, umumnya penentuan harga transfer atas dasar negosiasi akan memakan waktu yang relatif lama dan cenderung menimbulkan konflik antar-manajer divisi yang bernegosiasi.

Contoh :

Perusahaan sama dengan contoh diatas, berdasarkan kesepakatan (negosiasi) kedua manajer divisi tersebut, harga transfer produk A yang diserahkan ke divisi pembelian sebesar Rp. 17.500/unit

Penyelesaian :

◆ Produk yang dijual ke dalam oleh divisi penjualan :		
- Penjualan : 3.000 x Rp. 17.500 ^{*)}	=	Rp. 52.500.000
- Biaya variabel : 3.000 x Rp. 8.000	=	(Rp. 24.000.000)
- Biaya tetap : $\frac{3.000}{5.000} \times \text{Rp. } 25.000.000$	=	<u>(Rp. 15.000.000)</u>
		Rp. 13.500.000
◆ Produk yang dijual keluar oleh divisi penjualan		
- Penjualan : 2.000 x Rp. 20.000	=	Rp. 40.000.000
- Biaya variabel : 2.000 x Rp. 8.000	=	(Rp. 16.000.000)
- Biaya tetap : $\frac{2.000}{5.000} \times \text{Rp. } 25.000.000$	=	(Rp. 10.000.000)
- Biaya angkut penjualan: 2.000 x Rp. 500	=	(Rp. 1.000.000)
- Biaya iklan : 2.000 x Rp. 500	=	(Rp. 1.000.000)
- Potongan penjualan : 2.000 x Rp. 1.000	=	<u>(Rp. 2.000.000)</u>
		: Rp. 10.000.000
		Laba divisi penjualan Rp. 23.500.000

◆ Produk yang dijual keluar oleh divisi pembelian

- Penjualan : 3.000 x Rp. 70.000	= Rp. 210.000.000
- Harga transfer : 3.000 x Rp. 17.500	= (Rp. 52.500.000)
- Biaya tambahan pengolahan : 3.000 x Rp. 30.000	= (Rp. 90.000.000)
- Biaya penjualan : 3.000 x Rp. 5.000	= (Rp. 15.000.000)
	Laba divisi pembelian : <u>Rp. 52.500.000</u>
	Laba seluruh perusahaan: <u>Rp. 76.000.000</u>

Ad.4. Metode Arbitrasi

Menurut metode ini, harga transfer ditentukan oleh Direksi atau pihak lain yang ditugaskan sebagai arbitrator dalam penentuan harga transfer. Metode ini digunakan, jika timbul konflik antar manajer dalam negosiasi harga transfer. Arbitrator, dalam hal ini mengadakan dialog dengan para manajer yang bersangkutan. Dialog tersebut diharapkan dapat menentukan harga transfer yang dapat diterima oleh kedua belah pihak.

Contoh :

Perusahaan sama dengan contoh diatas, berhubung kesepakatan (negosiasi) antara kedua manajer divisi tersebut mengalami jalan buntu, sehingga Direksi perlu campur tangan sebagai arbitrator. Dari hasil dialog antara Direksi dengan kedua manajer divisi diperoleh keputusan mengenai harga produk A yang ditransfer antar divisi sebesar Rp. 14.200/unit

Penyelesaian :

◆ Produk yang dijual ke dalam oleh divisi penjualan :

- Penjualan : 3.000 x Rp. 14.200*)	= Rp. 42.600.000
- Biaya variabel : 3.000 x Rp. 8.000	= (Rp. 24.000.000)
- Biaya tetap : $\frac{3.000}{5.000} \times \text{Rp. } 25.000.000$	= <u>(Rp. 15.000.000)</u>
	Rp. 3.600.000

◆ Produk yang dijual keluar oleh divisi penjualan

- Penjualan : 2.000 x Rp. 20.000	= Rp. 40.000.000
- Biaya variabel : 2.000 x Rp. 8.000	= (Rp. 16.000.000)
- Biaya tetap : $\frac{2.000}{5.000} \times \text{Rp. } 25.000.000$	= (Rp. 10.000.000)
- Biaya angkut penjualan: 2.000 x Rp. 500	= (Rp. 1.000.000)
- Biaya iklan : 2.000 x Rp. 500	= (Rp. 1.000.000)
- Potongan penjualan : 2.000 x Rp. 1.000	= <u>(Rp. 2.000.000)</u>
	: <u>Rp. 10.000.000</u>
	Laba divisi penjualan Rp. 13.600.000

◆ Produk yang dijual keluar oleh divisi pembelian

- Penjualan : 3.000 x Rp. 70.000	= Rp. 210.000.000
- Harga transfer : 3.000 x Rp. 14.200	= (Rp. 42.600.000)
- Biaya tambahan pengolahan : 3.000 x Rp. 30.000	= (Rp. 90.000.000)
- Biaya penjualan : 3.000 x Rp. 5.000	= (Rp. 15.000.000)
	Laba divisi pembelian : <u>Rp. 62.400.000</u>
	Laba seluruh perusahaan: <u>Rp. 76.000.000</u>

DAFTAR PUSTAKA

- Hanzen, DR dan Mowen MM, 2006, *Management Accounting*, terjemahan Dewi Fitriyani dan Deny Arnos Kwary, Buku 1, Salemba Empat, Edisi 7, Jakarta
- Hanzen, DR dan Mowen MM, 2006, *Management Accounting*, terjemahan Dewi Fitriyani dan Deny Arnos Kwary, Buku 2, Salemba Empat, Edisi 7, Jakarta
- Garrison RH dan Norcen EW, 2001, *Managerial Accounting*, The MC Graw-Hill Companies, Inc, terjemahan: A. Totok Budi Santoso, Buku 1, Salemba Empat, Jakarta
- Halim A. dan Supomo B., 2001, *Akuntansi Manajemen*, Edisi 1, Badan Penerbit Fakultas Ekonomi UGM, Yogyakarta
- Munawir, 2011, *Analisa Laporan Keuangan*, Penerbit Liberty, Yogyakarta
- Samryn L.M., 2001, *Akuntansi Manajerial Suatu Pengantar*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta
- Suratman A., 1999, *Akuntansi Manajemen Menciptakan SDM yang Berkualitas*, Sumisa, Jakarta
- Simamora H., 1999, *Akuntansi Manajemen*, Salemba Empat, Jakarta

ISBN 978-602-72762-1-5

