

Akuntansi Manajemen Dan Isu-Isu Kontemporer

Dr. David Pangaribuan, SE, M.Si

Dr. Tutty Nuryati, SE., M.Ak., CA



PT. PENA PERSADA KERTA UTAMA

Akuntansi Manajemen Dan Isu-Isu Kontemporer

Penulis:

Dr. David Pangaribuan, SE, M.Si
Dr. Tutty Nuryati, SE., M.Ak., CA

ISBN : 978-623-455-988-0

Design Cover :

Yanu Fariska Dewi

Layout :

Hasnah Aulia

PT. Pena Persada Kerta Utama

Redaksi:

Jl. Gerilya No. 292 Purwokerto Selatan, Kab. Banyumas
Jawa Tengah. Email: penerbit.penapersada@gmail.com
Website: penapersada.id. Phone: (0281) 7771388

Anggota IKAPI: 178/JTE/2019

All right reserved
Cetakan pertama: 2023

Hak Cipta dilindungi oleh undang-undang. Dilarang
memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa
izin penerbit

KATA PENGANTAR

Segala puji dan syukur penulis panjatkan kehadirat Tuhan, Allah Yang Maha kuasa dan Maha Kasih, karena tanpa pertolongan dan kemurahanNya, niscaya buku AKUNTANSI MANAJEMEN DAN ISU-ISU KONTEMPORER mustahil bisa selesai dengan baik. Buku ini disusun agar dapat membantu para mahasiswa dan para praktisi seperti manajemen dalam pengendalian biaya dan perencanaan serta pengendalian operasional produksi barang dan jasa. Buku ini dilengkapi dengan latihan multiple choice dan essay lengkap dengan jawabannya dengan maksud agar para mahasiswa dapat menggunakan lembar jawaban untuk menguji kemampuan dan penguasaan dalam mata kuliah akuntansi biaya. Mempelajari buku ini memberikan kemudahan tersendiri bagi para mahasiswa yang masih pertama sekali belajar akuntansi biaya.

Penulis menyadari bahwa didalam penyusunan buku ini tidak terlepas dari kekurangan kekurangan, namun penulis meyakini sepenuhnya bahwa buku ini tetap akan memberikan sebuah manfaat bagi pembaca.

Akhir kata untuk penyempurnaan buku ini, maka kritik dan saran dari pembaca sangatlah berguna untuk penulis kedepannya.

Bekasi, Juli 2021

Penulis,

Dr. David Pangaribuan, SE, M.Si

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	iii	
DAFTAR ISI.....	iv	
BAB 1	FUNGSI , SEJARAH DAN ARAH AKUNTANSI MANAJEMEN.....	1
	A. Fungsi-Fungsi Manajemen	1
	B. Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan	3
	C. Sejarah Singkat Akuntansi Manajemen	5
	D. Fokus Terkini Akuntansi Manajemen.....	8
	E. Peranan Akuntan Manajemen	9
	F. Sertifikasi	12
BAB II	SISTEM INFORMASI AKUNTANSI MANAJEMEN	14
	A. Pendahuluan	14
	B. Informasi Akuntansi Manajemen	14
	C. Kebutuhan Informasi Manajer dan Pengguna Lainnya	16
	D. Manajemen Kualitas Total.....	20
	E. Peran Akuntan Manajemen.....	21
	F. Sarbanes-Oxley Act 2002	23
	G. Akuntansi Manajemen dan Perilaku Etis	24
	H. Kode Etik Perusahaan dan SOX	25
BAB III	KONSEP DASAR AKUNTANSI MANAJEMEN	27
	A. Konsep Biaya.....	27
	B. Jenis-jenis Biaya	27
	C. Objek Biaya, Keterlacakan dan Penelusuran	28

	D. Metode Pembebanan Biaya	30
	E. Karakteristik Jasa dalam Akuntansi Manajemen.....	30
	F. Biaya yang Berbeda untuk Tujuan Berbeda	31
	G. Biaya Produk untuk Pelaporan Keuangan Eksternal.....	32
	H. Laporan Keuangan Eksternal.....	33
	I. Overview terhadap Sistem Akuntansi Manajemen.....	34
BAB IV	INTERNAL AUDIT KEY COMPETENCIES.....	36
	A. Keahlian Internal Audit	36
	B. Keahlian Kunci Seorang Internal Audit.....	36
BAB V	PELAPORAN HASIL AUDIT INTERNAL.....	46
	A. Tujuan Dan Jenis Laporan Audit Internal	46
	B. Menerbitkan Laporan Audit.....	46
	C. Pedoman Penyajian Laporan Audit yang Seimbang.....	50
	D. Format Alternatif Laporan Audit	51
	E. Siklus Pelaporan audit Internal.....	52
	F. Peluang Komunikasi Efektif Internal Audit.....	53
	G. Laporan Audit dan Memahami Masyarakat di Audit Internal	54
BAB VI	PROGRAM ETIKA DAN WHISTLEBLOWER.....	56
	A. Enterprise Etika, Kepatuhan, dan Tata Kelola	56
	B. Kode Etik Enterprise.....	58
BAB VII	PERILAKU AKTIVITAS BIAYA.....	68
	A. Konsep Perilaku Biaya	68

	B. Horizon Waktu, Aktivitas, Penggunaan Sumber Daya dan Perilaku Biaya	69
	C. Asumsi Linearitas	70
	D. Perilaku Biaya Step	71
	E. Metode Pemisahan Biaya Campuran.....	73
	F. Reliabilitas Rumus Biaya	75
	G. Regresi Ganda	76
	H. Pertimbangan Manajerial	76
BAB VIII	BIAYA BERDASARKAN AKTIVITAS.....	77
	A. Pentingnya Biaya per Unit	77
	B. Sistem Pengukuran Biaya	77
	C. Kalkulasi Biaya Produk Tradisional	78
	D. Keterbatasan Sistem Akuntansi Tradisional	83
	E. <i>Activity Based Costing (ABC)</i>	84
BAB IX	AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN BERDASARKAN AKTIVITAS	89
	A. Pendahuluan	89
	B. Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Fungsional.....	89
	C. Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Aktivitas	90
	D. Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Strategi.....	91
	E. Analisis Nilai Proses.....	91
	F. Pengukuran Kinerja Aktivitas.	93
	G. Balance Scorecard (BSC)	94
BAB X	ANALISA BIAYA - VOLUME - LABA	96
	A. Pendahuluan	96

	B. Titik Impas (BEP) dalam Unit	96
	C. Penggunaan Laba Operasi dalam Analisis Biaya-Volume-Laba	96
	D. Cara Pintas Menghitung BEP	98
	E. Penjualan Dalam Unit Untuk Mencapai Target Laba	98
	F. Titik Impas (BEP) dalam Nominal Penjualan	99
	G. Penyajian Secara Grafis Hubungan CVP	99
	H. Analisis Multi Produk	101
	I. Analisis Sensitivitas	102
BAB XI	BIAYA KUALITAS DAN PRODUKTIVITAS	106
	A. Definisi Kualitas	106
	B. Biaya Kualitas	107
	C. Pengukuran Biaya Kualitas	108
	D. Pelaporan Informasi Biaya Kualitas	109
	E. Optimalisasi Biaya Kualitas	110
	F. Menggunakan Informasi Biaya Kualitas	111
	G. Produktivitas	112
	H. Pengukuran Produktivitas	112
	I. Kualitas dan Produktivitas	113
BAB XII	MANAJEMEN BIAYA LINGKUNGAN	114
	A. Pendahuluan	114
	B. Manfaat Ekoefisiensi	114
	C. Model Biaya Kualitas Lingkungan	115
	D. Membebankan Biaya Lingkungan	117
	E. Penilaian Biaya Siklus Hidup	118
	F. Akuntansi Pertanggungjawaban Lingkungan Berbasis Strategi	120

BAB XIII	EVALUASI KINERJA DALAM PERUSAHAAN YANG TERDESENTRALISASI	122
	A. Akuntansi Pertanggungjawaban.....	122
	B. Mengukur Kinerja Pusat Investasi	123
	C. Economic Value Added (EVA)	127
	D. Aspek Keperilakuan dari EVA	129
	E. Mengukur dan Memberikan Reward atas Kinerja Manajer.....	130
	F. Transfer Pricing.....	131
BAB XIV	PELAPORAN SEGMENT DAN EVALUASI KINERJA.....	134
	A. Perhitungan Biaya Absorpsi dan Perhitungan Biaya Variabel.....	134
	B. Hubungan antara Produksi, Penjualan, dan Laba Perusahaan.....	135
	C. Evaluasi Kinerja Manajer	137
	D. Pelaporan Segmen: Dasar Perhitungan Biaya Absorpsi	138
	E. Pelaporan Segmen: Dasar Perhitungan Biaya Variabel	139
	F. Pelaporan Segmen: Pendekatan Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas	141
	G. Profitabilitas Pelanggan.....	141
BAB XV	PEMBUATAN KEPUTUSAN TAKTIS.....	143
	A. Keputusan Taktis	143
	B. Model Pembuatan Keputusan Taktis.....	143
	C. Biaya Relevan	144
	D. Etika dalam Pengambilan Keputusan Taktis.....	144

	E. Relevansi, Perilaku Biaya dan Model Penggunaan Sumber Daya	145
	F. Penerapan Konsep Pembuatan Keputusan Taktis dalam Berbagai Situasi Bisnis	146
	G. Penetapan Harga Produk.....	149
	H. Aspek Hukum dalam Penetapan Harga.....	150
	I. Keadilan dalam Penetapan Harga	150
BAB XVI	KEPUTUSAN MODAL INVESTASI.....	152
	A. Jenis-jenis Keputusan Investasi Modal	152
	B. Pembuatan Keputusan Investasi Modal	158
	C. Postaudit Proyek Modal.....	160
	D. Proyek Mutually Exclusive	161
BAB XVII	MANAJEMEN SEDIAAN	163
	A. Biaya Sediaan.....	163
	B. Manajemen Sediaan Tradisional.....	163
	C. Kuantitas Pesanan Ekonomis dan Titik Pemesanan Kembali	164
	D. Manajemen Sediaan JIT (<i>Just In Time</i>)	166
	E. Keterbatasan JIT	167
	F. Teori Kendala (<i>Theory of Constraints</i>).....	168
BAB XVIII	ISU-ISU INTERNASIONAL DALAM AKUNTANSI MANAJEMEN.....	170
	A. Tingkat Keterlibatan dalam Perdagangan Internasional	170
	B. Anak Perusahaan yang Dimiliki Penuh (<i>wholly owned subsidiary</i>).....	171
	C. Joint Venture.....	172
	D. Pertukaran Mata Uang Asing.....	172
	E. Hedging.....	173

F. Desentralisasi di MNC	174
G. Pengukuran Kinerja di MNC	175
H. Transfer Pricing di MNC	175
I. Etika dalam Lingkungan Bisnis Internasional.....	176
DAFTAR PUSTAKA	194
TENTANG PENULIS	196

BAB 1

FUNGSI , SEJARAH DAN ARAH AKUNTANSI MANAJEMEN

A. Fungsi-Fungsi Manajemen

Sebuah perusahaan akan berjalan dengan efektif dan efisien jika dikelola dengan cara yang tepat. Para pengelola perusahaan, yaitu dewan komisaris, dewan direktur, dan para manajer, tergabung ke dalam suatu kelompok yang disebut manajemen perusahaan. Manajemen inilah yang bertanggungjawab untuk menggunakan berbagai sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan.

Proses manajemen dilakukan melalui aktivitas-aktivitas berikut ini:

1. **Perencanaan (*planning*)**. Manajemen organisasi menentukan tujuan serta mengidentifikasi strategi dan metode untuk mencapai tujuan tersebut.
2. **Pengorganisasian (*organizing*)**. Pengorganisasian meliputi pengaturan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan untuk mencapai tujuan dan strategi yang ditetapkan, termasuk di dalamnya mengembangkan struktur perusahaan untuk membagi berbagai tanggungjawab, tugas dan wewenang pada masing-masing bagian.
3. **Pengarahan dan Pemberian Motivasi (*directing/leading*)**. Proses ini melibatkan aktivitas operasional dari hari ke hari untuk menjaga kelancaran aktivitas organisasi, antara lain melalui pemberian tugas kepada karyawan, penyelesaian masalah rutin, penyelesaian konflik dan komunikasi efektif.
4. **Pengendalian (*controlling*)**. Pengendalian berfungsi untuk memastikan tercapainya tujuan organisasi. Aktivitas manajerial ini memonitor implementasi suatu rencana dan melakukan tindakan koreksi yang diperlukan. Pengendalian biasanya dicapai dengan menggunakan *umpan balik*, yaitu

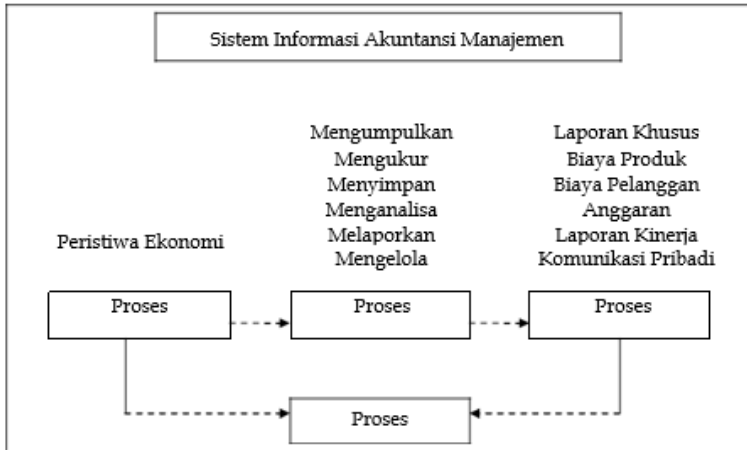
informasi yang dapat digunakan untuk mengevaluasi atau memperbaiki langkah-langkah yang dilakukan dalam melaksanakan rencana.

Informasi akuntansi manajemen dibutuhkan dan digunakan dalam semua lingkup manajemen. Informasi akuntansi manajemen membantu para manajer menjalankan perannya dalam melakukan aktivitas perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Manajer dan karyawan menggunakan informasi akuntansi manajemen untuk mengidentifikasi dan menyelesaikan masalah serta mengevaluasi kinerja.

Informasi akuntansi manajemen dikelola dalam suatu sistem, yaitu sistem informasi akuntansi manajemen. Sistem informasi akuntansi manajemen adalah sistem informasi yang menghasilkan output dengan menggunakan input dan memprosesnya untuk mencapai tujuan khusus manajemen. Tidak ada suatu kriteria formal yang menjelaskan sifat dari input atau proses, bahkan output dari sistem informasi akuntansi manajemen. Kriteria tersebut bersifat fleksibel dan tergantung pada tujuan tertentu yang hendak dicapai manajemen. Sistem akuntansi manajemen mempunyai tiga tujuan utama:

1. Menyediakan informasi untuk pembiayaan jasa, produk dan obyek lain yang menjadi kebutuhan/kepentingan manajemen.
2. Menyediakan informasi untuk perencanaan, pengendalian, pengevaluasian dan perbaikan berkelanjutan.
3. Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan.

Mengingat pentingnya informasi akuntansi manajemen ini, manajer dan pengguna lainnya harus mengetahui bagaimana cara menggunakannya. Apapun bentuk organisasinya, baik perusahaan manufaktur maupun perusahaan jasa, manajer harus memiliki kemampuan yang cukup dalam menggunakan informasi akuntansi.



Gambar 1.1.

Modul Operasional: Sistem Informasi Akuntansi Manajemen

B. Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

Secara garis besar, akuntansi dibagi ke dalam akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Tujuan utama akuntansi keuangan adalah untuk menyajikan informasi kepada pihak eksternal perusahaan, misalnya investor dan kreditor. Adapun tujuan akuntansi manajemen adalah menyajikan informasi kepada pihak internal, yaitu manajemen perusahaan. Sistem informasi akuntansi pada suatu organisasi juga memiliki dua subsistem utama, yaitu sistem akuntansi keuangan dan sistem akuntansi manajemen. Di lain pihak, sistem informasi akuntansi merupakan subsistem dari sistem informasi manajemen perusahaan secara keseluruhan.

Akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen memiliki kesamaan, yaitu:

1. Keduanya dibangun atas dasar pertanggungjawaban (*stewardship*). Manajemen sebagai wakil perusahaan harus mempertanggungjawabkan keuangan dan operasional perusahaan kepada semua pihak yang berkepentingan. Akuntansi keuangan berkaitan dengan operasi perusahaan secara keseluruhan, sedangkan akuntansi manajemen berkaitan dengan satuan-satuan pertanggungjawaban untuk

menyediakan laporan pertanggungjawaban yang lebih terinci.

2. Akuntansi keuangan dan akuntansi pertanggungjawaban dibangun dalam suatu sistem akuntansi umum, tidak dalam suatu sistem yang terpisah. Selain karena penyelenggaraan dua sistem yang terpisah dilarang oleh pihak yang berwenang, hal tersebut juga akan sangat mahal untuk diimplementasikan karena memerlukan buku-buku akuntansi, waktu dan tenaga ekstra.

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

Tabel 1.1. Perbedaan antara Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

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

Perbedaan	Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
4. Jenis informasi	Informasi keuangan & non keuangan, dimungkinkan juga informasi yang bersifat subjektif	Informasi keuangan yang bersifat objektif
5. Orientasi Waktu	Menekankan pada informasi tentang peristiwa di masa Depan	Mencatat dan melaporkan peristiwa yang sudah terjadi (data historis)
6. Tingkat Agregasi	Evaluasi internal dan pembuatan keputusan dilakukan berdasarkan informasi yang sangat detail	Informasi yang disediakan berfokus pada kinerja perusahaan secara keseluruhan
7. Kedalaman	Melibatkan aspek ekonomi manajerial, teknik industri dan ilmu manajemen (bersifat ultidisipliner)	Lebih spesifik
8. Keakuratan vs Tepat waktu	Lebih menekankan pada ketepatanwaktuan	Lebih menekankan pada Keakuratan
9. Verifikasi vs Relevansi	Lebih menekankan pada relevansi terhadap perencanaan dan pengendalian	Lebih menekankan pada kemampuan verifikasi

C. Sejarah Singkat Akuntansi Manajemen

Sejarah akuntansi manajemen tidak dapat dipisahkan dari sejarah perkembangan akuntansi itu sendiri. Pada tahun 1494 muncul buku "Summa de Arithmetica, Geometrica Proportioni et Propotionalita" karya dari Lucas Pacioli (bapak Akuntansi). isi bukunya terdapat bab yang berjudul "Tractatus de Computies et Scriptoris" yang mengajarkan sistem pembukuan berpasangan atau sering disebut dengan sistem kontinental. Pengertian Sistem berpasangan adalah sistem pencatatan semua transaksi ke dalam dua bagian yakni debit dan kredit. Kedua bagian ini diatur sedemikian rupa agar selalu seimbang. Sedangkan praktik akuntansi di Indonesia

dapat ditelusuri melalui sejarah perkembangan akuntansi ketika era penjajahan Belanda, sekitar pada tahun 1642. Rekam jejak yang bisa menjelaskan terkait dengan praktik akuntansi di Indonesia ditemukan sekitar tahun 1747 ketika ditemukan praktik pembukuan yang dijalankan oleh Amphioen Societeit yang berpusat di Jakarta. Di era penjajahan Belanda menerapkan pembukuan dengan sistem pembukuan berpasangan (*double entry bookeping*) sesuai dengan praktek yang dibangun Lucas Paciolo.

Setelah Perang Dunia I, terdapat peraturan akuntansi keuangan yang mempunyai dampak berkurangnya informasi akuntansi yang bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja bawahan dalam perusahaan besar (*lost relevance*). Selama kurun waktu lebih dari enam puluh tahun, akuntan akademisi berusaha untuk mengembalikan relevansi antara informasi kos akunting dengan informasi akuntansi keuangan. Akuntansi manajemen berintikan akuntansi biaya dikembangkan di USA mulai akhir abad ke 19 dan permulaan abad 20. Pada tahap awal perkembangannya (sampai dengan tahun 1914), akuntansi manajemen berorientasi pada penentuan *cost* produk dengan penelusuran profitabilitas produk secara individual dan penggunaan informasi tersebut untuk pengambilan keputusan strategik bagi pemimpin perusahaan dan pemakai intern lainnya.

Pada tahun 1887 terbit publikasi pertama buku akuntansi biaya dan akuntansi manajemen dengan judul "*Factory Account*" ditulis oleh Emile Garche dan J.M. Fells (Anne Loft, 1991: 19). Awal abad 20 dikembangkan teknik-teknik akuntansi manajemen berupa anggaran dan kembalian investasi (ROI). Perkembangan selanjutnya banyak perusahaan merubah struktur organisasinya dari fungsional menjadi multidivisi. Pada tahun 1917, Alexander Hamilton mengeluarkan gagasan mengenai pusat-pusat produksi yang merupakan sumbangan besar pada akuntansi manajemen sampai saat ini. Hamilton juga mengembangkan konsep tarip tenaga kerja per jam mesin, sehingga akuntansi manajemen mempunyai peran yang

penting untuk mengevaluasi prestasi divisi maupun perusahaan secara keseluruhan. Pada awal dekade 1930-an sejalan dengan kelahiran pasar modal di Amerika Serikat, akuntansi manajemen berfungsi menyajikan laporan keuangan yang obyektif, *auditable*, dan *verifiable* bagi pemeriksaan oleh akuntan publik. Pada tahun-tahun ini mulai digunakan teknik-teknik untuk membebaskan biaya pada produk individual, penerapan anggaran, akuntansi pertanggungjawaban, dan meluas pada penilaian prestasi divisional (Johnson, H.T. dan R. A. Kaplan, 1987: 43).

Pada tahun 1990-an banyak ditemukan bahwa praktek-praktek akuntansi manajemen tradisional sudah tidak mampu lagi melayani kebutuhan manajerial. Kalkulasi biaya produk yang lebih akurat lebih berguna, dan yang menjelaskan secara rinci penggunaan masukan, dibutuhkan untuk memungkinkan manajer meningkatkan kualitas, produktifitas, dan mengurangi biaya. Sebagai tanggapan terhadap kelemahan akuntansi biaya manajemen tradisional, berbagai usaha dilakukan untuk mengembangkan sistem akuntansi manajemen baru yang dapat memenuhi kebutuhan lingkungan ekonomi dewasa ini. Trend yang menyebabkan perubahan akuntansi manajemen adalah:

1. Kemajuan teknologi informasi.
2. Implementasi metode just-in time manufacturing.
3. Meningkatnya tuntutan kualitas dan kuantitas
4. Meningkatnya diversifikasi dan kompleksitas produk, serta semakin pendeknya daur hidup produk.
5. Diperkenalkannya computer-integrated manufacturig

Lingkungan ekonomi telah mensyaratkan perkembangan praktik-praktik akuntansi manajemen yang inovatif dan relevan. Sehingga muncul beberapa tema baru dalam Akuntansi Manajemen, yaitu:

1. Manajemen Berdasarkan Aktivitas (Activity Based Management).
2. Orientasi pada pelanggan
3. Manajemen Kualitas Total (Total Quality Management)

4. Waktu sebagai unsur kompetitif
5. Efisiensi
6. Bisnis secara elektronik (E-business)

Sebagian besar prosedur penentuan harga produk (*product costing*) dan prosedur akuntansi internal yang digunakan di abad ini dikembangkan pada tahun 1880-1925. Pada tahun 1925, prosedur akuntansi manajemen lebih menitik beratkan pada penentuan biaya sediaan (*inventory costing*) untuk pelaporan eksternal. Pada tahun 1950an-1960an, dilakukan beberapa usaha untuk meningkatkan pemanfaatan secara manajerial dari sistem biaya tradisional. Pada tahun 1980an-1990an, diketahui bahwa banyak praktik akuntansi manajemen tradisional yang sudah tidak mampu lagi memenuhi kebutuhan manajerial. Tindakan signifikan mulai dilakukan untuk mengubah konsep dan praktik akuntansi manajemen agar manajemen dapat meningkatkan mutu dan produktivitas serta mengurangi biaya dalam lingkungan bisnis yang semakin kompetitif. Ini menandai dimulainya era akuntansi manajemen kontemporer.

D. Fokus Terkini Akuntansi Manajemen

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

1. **Activity Based Management.** Manajemen berbasis aktivitas adalah suatu sistem yang luas dan terintegrasi yang berfokus pada perhatian manajemen terhadap aktivitas, bertujuan untuk meningkatkan nilai pelanggan dan laba yang dihasilkan.
2. **Orientasi pada Pelanggan.** Orientasi pada pelanggan merupakan perbedaan antara apa yang diperoleh pelanggan

(kepuasan pelanggan) dengan apa yang diberikan oleh pelanggan (pengorbanan pelanggan)

3. **Penempatan stratejik.** Manajemen biaya stratejik merupakan penggunaan informasi biaya untuk mengembangkan dan mengidentifikasi strategi yang lebih baik yang akan menghasilkan keunggulan kompetitif yang berkesinambungan.
4. **Kerangka kerja Rantai Nilai**
 - a. Rantai Nilai Internal: merupakan rangkaian aktivitas yang diperlukan untuk mendesain, mengembangkan, memproduksi, memasarkan & mendistribusikan produk dan jasa kepada pelanggan
 - b. Rantai Nilai Industri: merupakan rangkaian aktivitas penciptaan nilai yang terhubung mulai dari bahan baku mentah sampai dengan pembuangan produk akhir oleh pengguna akhir.

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

E. Peranan Akuntan Manajemen

Peran seorang akuntan manajemen dalam organisasi adalah sebagai pendukung organisasi. Akuntan manajemen bertanggung jawab untuk mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, menganalisis, menyiapkan, menginterpretasikan dan mengkomunikasikan informasi yang dibutuhkan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan. Akuntan manajemen biasanya terlibat secara langsung dalam proses manajemen sebagai anggota penting dalam tim manajemen, misalnya sebagai kontroler (kepala bagian akuntansi) dan manajer akuntan biaya. Akuntan manajemen bertugas membantu orang-orang lini (*line position*), yaitu pihak yang

bertanggungjawab langsung dalam melaksanakan tujuan dasar organisasi, misalnya manajer bagian produksi. Dalam hal ini, akuntan manajemen berada dalam posisi staff (*staff position*), yaitu posisi yang mendukung tugas lini dan tidak bertanggungjawab langsung terhadap tujuan dasar organisasi.

Akuntan manajemen bertugas untuk membantu tugas manajer dalam usaha mereka untuk meningkatkan kinerja ekonomik perusahaan. Namun tujuan tersebut harus dicapai melalui cara-cara yang sah dan etis. Sistem akuntansi manajemen dapat dimanfaatkan oleh manajer untuk mendukung perilaku tidak etis yang mungkin dilakukannya. Oleh karenanya akuntan manajemen harus berpegang pada suatu kode etik yang akan berperan sebagai kendali dalam pelaksanaan tugas dan kewajibannya. Nilai-nilai dasar yang dijadikan dasar dalam penyusunan standar etika bagi akuntan, antara lain: kejujuran, integritas, komitmen terhadap janji, kesetiaan, keadilan, kepedulian terhadap sesama, penghargaan terhadap orang lain, kewarganegaraan yang bertanggung jawab, pencapaian kesempurnaan, dan akuntabilitas/tanggung jawab.

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

1. Kompetensi

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

2. Kerahasiaan

- a. Menahan diri untuk tidak mengungkapkan informasi rahasia yang diperoleh, kecuali diharuskan secara hukum

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

3. Integritas

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

4. Objektivitas

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

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

1. Mengikuti kebijakan yang telah ditentukan
2. Untuk konflik etis yang tidak terselesaikan:
 - a. Mendiskusikan konflik dengan atasan langsung atau manajer tertinggi lainnya yang tidak terlibat konflik

- b. Mengacu pada *Sarbanes Oxley Act (SOA)2002* untuk memberikan perlindungan hukum terhadap tuduhan kesalahan manajemen perusahaan
- c. Jika atasan langsungnya adalah CEO (direkur utama), pertimbangkan untuk melibatkan dewan direktur atau komite audit
- d. Tetap memelihara kerahasiaan, kecuali diminta secara hukum
- e. Membahas masalah dalam diskusi yang sifatnya rahasia dengan penasihat yang objektif
- f. Berkonsultasi dengan pengacara/penasihat hukum tentang masalah-masalah yang berhubungan dengan hukum
- g. Pilihan terakhir adalah mengundurkan diri dari pekerjaan

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

F. Sertifikasi

Ada tiga bentuk sertifikasi utama yang tersedia bagi akuntan manajemen, yaitu: CMA (*Certified Management Accountant*), CPA (*Certified Public Accountant*) dan CIA (*Certified Internal Accountant*). CMA adalah sebuah sertifikasi yang dirancang untuk memenuhi kebutuhan khusus bagi akuntan manajemen. Penghargaan terhadap CMA terus meningkat dan sertifikasi tersebut sekarang sangat diakui oleh dunia industri. CPA merupakan sertifikasi yang paling tua dan paling terkenal

dalam akuntansi, diharuskan bagi akuntan yang menjadi auditor eksternal. Meskipun tidak berorientasi pada akuntansi manajemen, namun CPA banyak dimiliki oleh akuntan manajemen. CIA merupakan sertifikat bagi auditor internal, penting dan juga diakui dalam dunia industri.

BAB II

SISTEM INFORMASI AKUNTANSI MANAJEMEN

A. Pendahuluan

Untuk mengoperasikan sebuah organisasi yang kompleks (besar dan rumit) dengan efisien dan efektif, manajemen membutuhkan informasi terinci tentang operasi perusahaan. Seperti berapa jumlah bahan yang harus disediakan, darimana bahan diperoleh, berapa jumlah peralatan yang terpakai, berapa karyawan yang layak diperkerjakan dll.

Semua persoalan tersebut akan bisa diatasi oleh manajemen apabila manajemen memperoleh informasi yang tepat untuk digunakan sebagai dasar kebijakannya. Artinya manajemen harus memperoleh informasi tentang masukan dan keluaran operasi atau perusahaan untuk dasar operasinya. Tanpa informasi tentang masukan dan keluaran, maka tidak mungkin manajemen dapat mengambil keputusan dengan tepat.

Untuk mengatasi hal tersebut diperlukan system informasi yang memadai. Yaitu system informasi untuk perencanaan, pengelolaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. System informasi yang berhubungan dengan masalah akuntansi atau keuangan merupakan tugas dan tanggung jawab dari akuntan manajemen, dan system informasi yang berhubungan dengan akuntansi tersebut disebut Akuntansi Manajemen. (Machfoedz, Mas'ud, Akuntansi Manajemen, 2002)

B. Informasi Akuntansi Manajemen

Sistem informasi akuntansi manajemen menyediakan informasi yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan-tujuan manajemen tertentu. Inti dari sistem informasi akuntansi

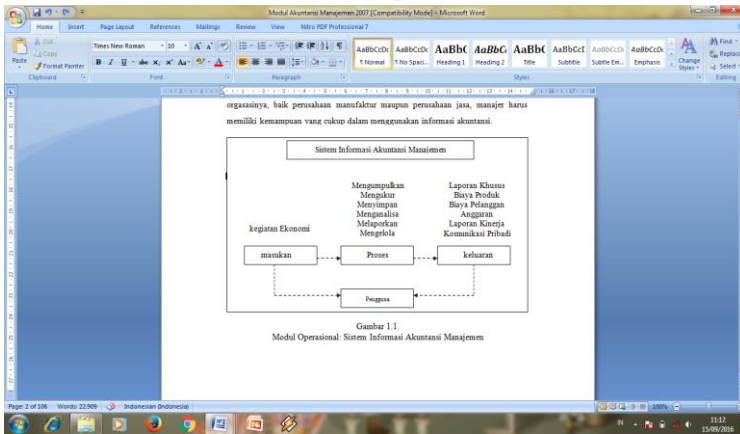
manajemen adalah proses yang dideskripsikan oleh aktivitas-aktivitas, seperti pengumpulan, pengukuran, penyimpanan, analisis, pelaporan, dan pengelolaan informasi. Informasi mengenai peristiwa ekonomi diproses untuk menghasilkan keluaran (output) yang memenuhi tujuan sistem tersebut. Keluaran laporan kinerja, bahkan komunikasi pribadi. Model operasional dari sistem informasi akuntansi manajemen diilustrasikan pada tampilan 1-1

Sistem informasi akuntansi manajemen tidak terikat oleh kriteria formal apapun yang mendefinisikan sifat dari proses, masukan, atau keluarannya. Kriterianya fleksibel dan berdasarkan pada tujuan manajemen. Sistem akuntansi manajemen mempunyai tiga tujuan umum berikut.

1. menyediakan informasi untuk penghitungan biaya jasa, produk, atau objek lainnya yang ditentukan oleh manajemen.
2. menyediakan informasi untuk perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan kelanjutan.
3. menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan.

Ketiga tujuan ini menunjukkan manajer dan pengguna lainnya, perlu memiliki akses menuju informasi akuntansi manajemen dan perlu mengetahui cara menggunakannya. Informasi akuntansi dapat membantu mereka mengidentifikasi dan menyelesaikan masalah, serta mengevaluasi kinerja. Informasi akuntansi digunakan dalam semua tahap manajemen, termasuk perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Selain itu, kebutuhan atas informasi ini tidak terbatas hanya pada perusahaan manufaktur, tetapi juga pada perusahaan perdagangan, jasa, dan nirlaba.

Berikut tampilan 1-1



Pada tampilan 1-1 yakni merupakan model operasional: sistem informasi akuntansi yakni kegiatan ekonomi yang meliputi proses pengumpulan, pengukuran, penyimpanan, analisis, pelaporan, pengelolaan, sehingga menjadi keluaran berupa laporan khusus biaya produk, biaya pelanggan, anggaran, laporan kinerja, komunikasi pribadi sehingga menyediakan informasi untuk pengguna.

C. Kebutuhan Informasi Manajer dan Pengguna Lainnya

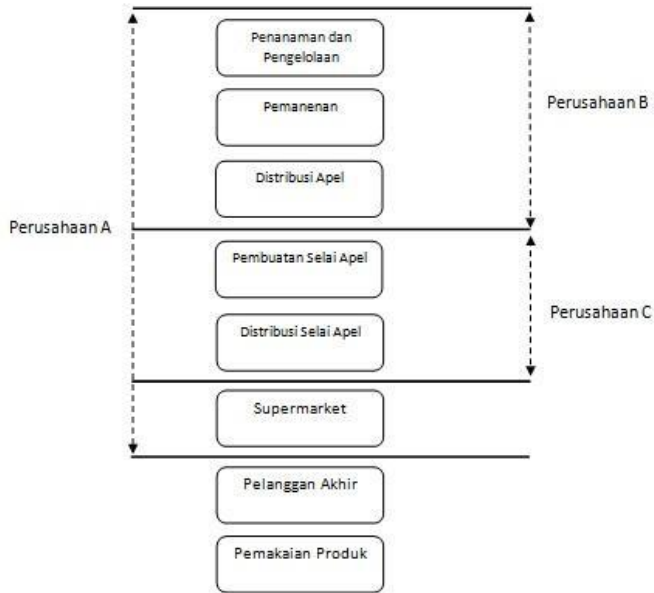
Skenario-skenario dibagian pembukuan dapat digunakan untuk mengilustrasikan setiap tujuan sistem sistem akuntansi manajemen. Skenario A (penawaran dari sebuah firma hukum) menunjukkan pentingnya penentuan biaya produk (tujuan 1). Skenario B menekankan pentingnya penelusuran biaya dan ukura nonkeuangan bagi kinerja dari waktu ke waktu. Jadi skenario A menekankan pentingnya akurasi dalam perhitungan biaya produk, sedangkan skenario B menekankan pentingnya penelusuran ukuran-ukuran efisiensi-baik keuangan maupun nonkeuangan (tujuan 2). Tren dari ukuran-ukuran ini memungkinkan para manajer untuk mengevaluasi ketepatan keputusan yang dirancang untuk meningkatkan produktivitas, menurunkan biaya, memperluas pangsa pasar, dan meningkatkan laba.

Sebagai contoh Huffman Corporation, pabrik pembuat peralatan mesin, melacak perubahan waktu perputaran untuk memproduksi produk-produknya. Waktu perputaran untuk memproduksi versi terakhir dari mesin penggiling yang terkomputerisasi telah menurun dari 2400 jam menjadi 800 jam dalam periode lima tahun. Perolehan produktivitas ini telah menciptakan tingkat pertumbuhan gabungan dalam pendapatan sebanyak 35 persen. Akurasi dalam alokasi biaya dan penggunaan informasi nonkeuangan, baik oleh manajer maupun nonmanajer, telah menjadi syarat yang fundamental bagi banyak organisasi. Hal tersebut dan isu-isu terkait lainnya telah mengarah pada pengembangan perbaikan sistem informasi akuntansi manajemen yang dikenal sebagai sistem informasi manajemen biaya berdasarkan aktivitas. Skenario-skenario B,C dan D mengilustrasikan perencanaan, pengendalian, evaluasi, dan perbaikan kelanjutan (tujuan 2). Para manajer, eksekutif, dan pekerja membutuhkan sebuah sistem informasi yang bisa mengidentifikasi berbagai masalah, seperti kemungkinan kelebihan beban biaya atau berbagai manfaat, seperti kemampuan seorang manajer disuatu subunit untuk berinovasi dan meningkatkan efisiensi (skenario C). Setelah masalah diketahui, tindakan untuk mengidentifikasi dan mengimplementasikan solusinya dapat diambil. Skenario B juga mengilustrasikan, baik informasi keuangan maupun nonkeuangan. Diperlukan agar para pekerja dapat mengevaluasi dan memonitor pengaruh dari keputusan yang dibuat dengan tujuan meningkatkan kinerja operasional dan unitnya. Informasi kinerja operasional dan keuangan memungkinkan para pekerja dan manajer untuk melakukan perbaikan secara berkelanjutan atas aktivitas yang mereka lakukan.

Perbaikan berkelanjutan berarti mencari cara meningkatkan efisiensi dan produktivitas dari aktivitas dengan mengurangi pemborosan, meningkatkan kualitas dan mengurangi biaya. Jadi, informasi dibutuhkan untuk membantu mengidentifikasi berbagai peluang untuk perbaikan

dan mengevaluasi kemajuan yang telah dicapai dalam mengimplementasikan berbagai tindakan yang didesain untuk menciptakan perbaikan. Tujuan ketiga adalah menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan, berkaitan dengan dua tujuan yang pertama. Sebagai contoh, informasi biaya produk, pelanggan, proses, dan objek lainnya yang menjadi perhatian manajemen dapat menjadi dasar untuk mengidentifikasi masalah dan alternatif solusinya. Observasi serupa dapat dilakukan untuk informasi yang berkenaan dengan perencanaan, pengendalian, dan evaluasi. Skenario ini juga menggarisbawahi pentingnya pengambilan keputusan strategis yang didefinisikan sebagai proses memilih diantara berbagai alternative strategi dengan tujuan memilih satu atau beberapa strategi yang paling masuk akal dalam memberikan jaminan pertumbuhan dan kelangsungan hidup jangka panjang bagi perusahaan.

Manajemen yang efektif atas rantai nilai internal adalah dasar untuk meningkatkan nilai bagi pelanggan, khususnya dalam memaksimalkan realisasi untuk pelanggan dengan biaya serendah mungkin (bagi perusahaan) merupakan tujuannya. Rantai Nilai Internal adalah merupakan rangkaian aktivitas yang diperlukan untuk mendesain, mengembangkan, memproduksi, memasarkan & mendistribusikan produk dan jasa kepada pelanggan. Sistem akuntansi manajemen harus menelusuri informasi tentang berbagai aktivitas yang tersebar dalam rantai nilai internal. Jadi, seorang manajer dipaksa untuk memutuskan aktivitas-aktivitas dalam rantai nilai yang dianggap penting bagi para pelanggan. Rantai Nilai Industri adalah merupakan rangkaian aktivitas penciptaan nilai yang terhubung mulai dari bahan baku mentah sampai dengan pembuangan produk akhir oleh pengguna akhir. Perusahaan berbeda yang bergerak dalam industri yang sama memiliki kemungkinan besar untuk memutuskan atau melewati rantai nilai yang berbeda.



Gambar : Rantai Nilai Perkebunan Apel

Dasar kerangka kerja rantai nilai adalah pemahaman akan pertalian (*linkage*) yang rumit dan hubungan antar aktivitas, baik di dalam maupun luar perusahaan. Pertalian internal adalah hubungan antara kegiatan-kegiatan yang dilakukan dalam rantai nilai industri perusahaan. Pertalian eksternal adalah hubungan kegiatan antara perusahaan, pemasok perusahaan, dan pelanggan. Manajemen Rantai Pasokan adalah pengelolaan dari aliran bahan baku, mulai dari pemasok langsung dan pemasok awal, bergerak menuju transformasi bahan baku menjadi barang jadi, dan diselesaikan dengan distribusi barang jadi kepada pelanggan langsung dan pelanggan akhir. Pengelolaan rantai nilai berarti akuntan manajemen harus memahami banyak fungsi bisnis mulai dari manufaktur, pemasaran, distribusi, hingga peayanan konsumen. Ketika pendekatan rantai nilai digunakan dan nilai bagi pelanggan diutamakan, kita melihat berbagai fungsi tersebut saling berhubungan. Suatu keputusan yang

mempengaruhi suatu fungsi akan memengaruhi fungsi lainnya. Perspektif lintas fungsional memungkinkan kita melihat gambar yang besar. Pandangan yang lebih luas ini memungkinkan manajer menilai kualitas, mengurangi waktu yang dibutuhkan untuk melayani pelanggan internal maupun eksternal serta meningkatkan efisiensi.

D. Manajemen Kualitas Total

Filosofi Manajemen Kualitas Total dimana perusahaan berusaha menciptakan suatu lingkungan yang memungkinkan pekerjanya menghasilkan produk yang sempurna. Penekanan total pada kualitas juga telah menciptakan kebutuhan akan adanya suatu sistem akuntansi manajemen yang menyediakan informasi keuangan dan nonkeuangan tentang kualitas. Pengukuran dan pelaporan biaya kualitas adalah fitur utama dari sistem akuntansi manajemen bagi industri manufaktur dan jasa. Sistem akuntansi manajemen harus mampu menyediakan informasi keuangan dan operasional mengenai kualitas, termasuk informasi jumlah produksi dan laporan biaya kualitas, laporan tren biaya kualitas, dan laporan kinerja biaya kualitas. Waktu adalah elemen penting dalam semua tahap rantai nilai. Perusahaan-perusahaan kelas dunia mengurangi waktu yang dibutuhkan untuk mencapai pasar dengan cara memperpendek waktu yang tidak bernilai tambah. Korelasi antara biaya dan waktu ini adalah jenis informasi yang harus tersedia pada suatu sistem informasi akuntansi manajemen. Kualitas dan waktu merupakan hal yang penting, tetapi peningkatan aspek tersebut tanpa peningkatan laba akan membuat kinerja menjadi sia-sia, atau bahkan fatal. Meningkatkan efisiensi juga merupakan hal yang penting. Biaya merupakan ukuran krusial untuk efisiensi. Biaya harus ditetapkan, diukur, dan dialokasikan secara tepat agar pengukuran efisiensi menjadi bernilai. Bisnis secara elektronik adalah transaksi bisnis atau pertukaran informasi yang dijalankan dengan menggunakan teknologi informasi dan komunikasi. Bisnis ini menyediakan kesempatan bagi

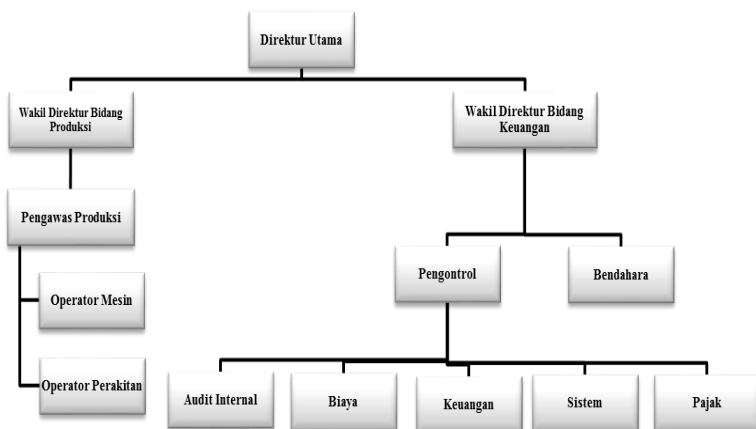
perusahaan untuk memperluas penjualannya di seluruh dunia dan dapat menurunkan biaya secara signifikan jika dibandingkan dengan transaksi dengan menggunakan kertas. Para akuntan manajemen perlu memahami keuntungan, risiko, dan peluang bisnis secara elektronik. Mereka juga memainkan peran penting dalam menyediakan informasi biaya yang relevan dengan hubungan dengan bisnis ini.

E. Peran Akuntan Manajemen

Saat ini, bisnis bergerak lebih cepat yang menyebabkan adanya perubahan-perubahan dalam bidang teknologi, komunikasi, ekonomi, dan hukum yang memengaruhi perusahaan dan akuntan manajemen. Akuntan manajemen harus mendukung manajemen dalam semua tahap pengambilan keputusan bisnis. Sebagai ahli dalam akuntansi, para akuntan manajemen harus cerdas, siap sedia, mengikuti perkembangan terbaru, serta memahami kebiasaan dan praktik dari semua negara tempat perusahaan beroperasi. Akuntan manajemen juga diharapkan memiliki pengetahuan tentang lingkungan hukum dari bisnis, khususnya mengenai Sarbanes-Oxley Act tahun 2002. Peran akuntan manajemen dalam suatu organisasi merupakan salah satu peran pendukung yang membantu orang-orang yang bertanggung jawab dalam pelaksanaan tujuan dasar organisasi. Posisi yang bertanggung jawab langsung pada tujuan dasar organisasi disebut sebagai **posisi lini** (*line position*). Posisi yang sifatnya mendukung dan tidak bertanggung jawab langsung terhadap tujuan dasar organisasi disebut sebagai **posisi staf** (*staff position*).

Bagan organisasi parsial yang ditunjukkan pada Tampilan 1-4 mengilustrasikan posisi bagian produksi dan keuangan. Karena salah satu tujuan dasar organisasi adalah memproduksi, orang-orang yang terlibat secara langsung di bagian produksi termasuk dalam posisi lini. Meskipun akuntan manajemen, seperti pengontrol dan manajer akuntan biaya juga berpengaruh terhadap organisasi, tetap tidak memiliki kewenangan terhadap manajer bagian produksi. Manajer lini

adalah orang yang membuat kebijakan dan keputusan yang berpengaruh terhadap produksi. Namun, akuntan manajemen dapat memberikan masukan yang signifikan dalam berbagai kebijakan dan keputusan melalui penyediaan dan penginterpretasian informasi akuntansi. Pengontrol, kepala bagian akuntansi, mengawasi semua departemen akuntansi. Karena perannya yang penting dalam operasi suatu organisasi, pengontrol sering dipandang sebagai anggota dari tim manajemen puncak dan diikutsertakan dalam aktivitas perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Sebagai kepala bagian akuntansi, pengontrol bertanggung jawab terhadap kebutuhan akuntansi, baik secara internal maupun eksternal. Tanggung jawab tersebut dapat mencakup pertanggungjawaban langsung untuk audit internal, akuntansi biaya, akuntansi keuangan, akuntansi sistem, dan pajak. Tugas dan organisasi bagian pengontrol berbeda antara satu perusahaan dengan perusahaan lain. Sedangkan, bendahara bertanggung jawab terhadap fungsi keuangan, seperti mencari dana serta mengelola kas dan investasi. Bendahara dapat juga bertanggung jawab atas pembelian kredit, penagihan, dan asuransi. Pengontrol dan bendahara dapat melapor kepada wakil direktur keuangan, baik secara langsung maupun tidak langsung.



F. Sarbanes-Oxley Act 2002

Sarbanes-Oxley Act disahkan oleh *Congress* pada bulan Juni 2002 sebagai respons dari jatuhnya Enron beserta terungkapnya berbagai kecurangan sekuritas dan penyimpangan dalam pelaksanaan akuntansi yang dilakukan berbagai perusahaan, seperti WorldCom, Adelphia, dan HealthSouth. Sarbanes-Oxley Act (SOX) membentuk pengendalian pemerintah yang lebih kuat dan merupakan peraturan atas berbagai perusahaan publik di Amerika Serikat. SOX diberlakukan untuk perusahaan yang diperdagangkan secara publik, yaitu perusahaan yang menerbitkan saham untuk diperdagangkan di berbagai pasar saham di Amerika Serikat. Beberapa bagian terpenting SOX, meliputi Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), peningkatan independensi auditor, pengetatan peraturan tata kelola perusahaan, pengendalian atas manajemen dan penilaian manajemen/auditor atas pengendalian internal di perusahaan. SOX mengarah pada peningkatan perhatian atas etika perusahaan.

Hal penting yang patut diperhatikan adalah berbagai perusahaan swasta, entitas nirlaba, serta badan pemerintah atau berbagai entitas lainnya yang tidak termasuk dalam SOX dan tidak harus diawasi oleh PCAOB. Akan tetapi, berbagai entitas ini merasakan dampak dari SOX melalui berbagai transaksi yang dilakukan perusahaan dengan para konstituen dan dewan komisaris. Secara khusus, pemeriksaan terperinci atas pengendalian internal yang diatur oleh SOX adalah fitur yang banyak menerima perhatian dari orang lain untuk diaplikasikan di berbagai lembaga nirlaba. Pengendalian internal adalah sebuah proses yang diberlakukan oleh pihak manajemen perusahaan dan dewan komisaris untuk memastikan bahwa terdapat objektivitas dalam berbagai area efektivitas dan efisiensi operasi perusahaan, pelaporan keuangan perusahaan, serta ketaatan dengan berbagai hukum dan peraturan yang berlaku. Semua entitas harus mencapai tujuan yang telah ditetapkan dan pengendalian internal dapat

membantu memastikan terwujudnya hal tersebut. Para akuntan manajemen adalah orang-orang dalam perusahaan yang diharapkan dapat membantu perusahaan untuk menaati SOX.

G. Akuntansi Manajemen dan Perilaku Etis

Semua praktik akuntansi manajemen dikembangkan untuk membantu manajer memaksimalkan laba. Namun, manajer dan akuntan manajemen seharusnya tidak terlalu berfokus pada laba yang akan mengakibatkan terbangunnya suatu keyakinan bahwa satu-satunya tujuan bisnis adalah memaksimalkan kekayaan bersih. Tujuan memaksimalkan laba harus dibatasi dengan persyaratan bahwa laba dicapai melalui cara-cara yang legal dan etis. Perilaku etis melibatkan pemilihan tindakan-tindakan yang “benar”, “sesuai”, dan “adil”. Meskipun banyak orang sering berbeda pandangan terhadap arti istilah etika, namun terdapat suatu prinsip umum yang mendasari semua sistem etika. Prinsip ini diekspresikan oleh keyakinan bahwa setiap anggota kelompok bertanggung jawab untuk kebaikan anggota lainnya. Keinginan untuk berkorban demi kebaikan kelompoknya merupakan inti dari tindakan yang etis. Pemikiran mengenai pengorbanan kepentingan seseorang untuk kebaikan orang lain menghasilkan beberapa nilai inti (nilai-nilai yang mendeskripsikan arti benar dan salah secara lebih konkret. James W. Brackner, penulis *Ethics Column* dalam *Management Accounting*, melakukan observasi berikut ini.

Pendidikan etika dan moral harus memiliki kesepakatan tentang nilai-nilai yang dianggap “benar” agar mempunyai arti. Sepuluh dari nilai-nilai itu diidentifikasi dan dideskripsikan oleh Michael Josephson dalam “Teaching Ethical Decision Making and Principled Reasoning”. Studi terhadap sejarah, filsafat, dan agama melahirkan suatu konsensus yang kuat mengenai nilai-nilai tertentu yang bersifat universal dan abadi bagi kehidupan yang beretika. Sepuluh nilai inti itu menghasilkan prinsip-prinsip yang membedakan antara benar dan salah dalam istilah umum. Dengan demikian, nilai tersebut

menyediakan petunjuk tingkah laku. Sepuluh nilai yang dimaksudkan dalam kutipan, yaitu:

1. Kejujuran
2. Integritas
3. Pemenuhan janji
4. Kesetiaan
5. Keadilan
6. Kepedulian terhadap sesama
7. Penghargaan kepada orang lain
8. Kewarganegaraan yang bertanggung jawab
9. Usaha untuk mencapai kesempurnaan
10. Akuntabilitas

Meskipun tampak berlawanan, pengorbanan kepentingan seseorang untuk kepentingan bersama tidak hanya benar dan memberi suatu nilai bagi individu, tapi juga baik untuk bisnis. Perusahaan dengan kode etik yang kuat dapat menciptakan loyalitas yang tinggi bagi konsumen dan pekerjanya. Perusahaan yang mampu bertahan dalam jangka panjang menemukan perlakuan yang jujur dan loyal terhadap semua klien sangat bermanfaat.

H. Kode Etik Perusahaan dan SOX

Sarbanes-Oxley Act mewajibkan para pejabat keuangan senior perusahaan untuk menaati suatu bentuk kode etik atau perusahaan harus mengungkapkan secara publik jika tidak melakukannya. Karena tidak ada perusahaan yang ingin menyatakan secara publik bahwa CEO atau CFO perusahaan tersebut tidak mengikuti suatu bentuk kode etik, maka perusahaan tidak hanya membuat kode etik, tetapi kode etik tersebut benar-benar diberlakukan bagi para manajer tingkat atasnya. Dalam praktiknya, beberapa perusahaan telah mengembangkan kode etik yang sering disebut sebagai *code of conduct* yang dapat diterapkan untuk semua karyawannya.

Para akuntan manajemen dan karyawan harus mengetahui kode etik perusahaannya. Bersama karyawan lainnya, para akuntan manajemen diminta menandatangani sebuah dokumen yang menyatakan telah membaca dan memahami kode etik tersebut. Para akuntan manajemen dan karyawan harus diberitahukan mengenai berbagai ketentuan untuk bantuan bagi *whistle-blower* (orang yang menyampaikan bahwa perusahaannya telah bertindak salah atau tidak legal). SOX memberikan perlindungan kepada yang menyuarakan penyimpangan keuangan atau kecurangan dalam pelaporan keuangan. Perusahaan harus membentuk mekanisme di mana para karyawan dan pemangku kepentingan lainnya dapat melaporkan berbagai kecurigaan atas penyimpangan dan menindaklanjutinya. Banyak perusahaan publik yang melakukan *outsourcing* untuk saluran khusus etik perusahaannya ke berbagai perusahaan bereputasi di luar perusahaan agar dapat memberikan jaminan bahwa berbagai keluhan karyawan dan informasi yang di berikan dilakukan secara anonim. Organisasi umumnya menetapkan standar perilaku untuk para manajer dan karyawannya. Asosiasi-asosiasi profesional juga menetapkan standar etika. Sebagai contoh, *Institute of Management Accountants* (IMA) telah membuat standar etika untuk akuntan manajemen. Pada tahun 2005, IMA mengeluarkan revisi pernyataan yang menguraikan tentang standar perilaku etis bagi akuntan manajemen. Revisi pernyataan itu disebut "*Statement of Ethical Professional Practice*" (Pernyataan Praktik Profesional yang Beretika) yang didesain agar sesuai dengan yang dinyatakan dalam Sarbanes-Oxley Act 2002 dan untuk memenuhi kebutuhan global dari para anggota internasional IMA. Revisi pernyataan ini didasarkan pada prinsip kejujuran, keadilan, objektivitas, dan tanggung jawab.

BAB III

KONSEP DASAR AKUNTANSI MANAJEMEN

A. Konsep Biaya

Biaya (cost) adalah sejumlah pengorbanan sumber daya ekonomi (kas atau ekuivalen kas) untuk melakukan suatu kegiatan yang diharapkan akan menghasilkan manfaat ekonomi (pendapatan) di masa yang akan datang. Sejumlah kas yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku akan menjadi biaya bahan baku tersebut. Demikian juga upah tenaga kerja yang dibayarkan dan overhead pabrik yang digunakan untuk memproduksi produk jadi merupakan biaya produk jadi tersebut. Sebelum terjual, produk jadi tersebut merupakan aktiva yang disajikan di neraca sebesar biayanya. Jika produk jadi tersebut terjual, maka biaya yang melekat padanya akan disajikan sebagai **beban (expense)** di laporan rugi laba.

B. Jenis-jenis Biaya

Biaya dapat dikelompokkan menjadi berbagai macam kelompok biaya. Berikut ini disajikan pengelompokan pelbagai jenis biaya sesuai dengan dasar yang digunakan. Penjelasan lebih lanjut akan diberikan pada pembahasan selanjutnya.

Tabel 2.1. Jenis-jenis Biaya

Dasar Pengelompokan	Jenis Biaya
Fungsi Organisasi	1. Biaya Produksi a. Biaya Bahan Baku b. Biaya Tenaga Kerja c. Biaya Overhead
	2. Biaya Non produksi a. Biaya Administrasi b. Biaya Penjualan

Dasar Pengelompokan	Jenis Biaya
Perioda Penandingan	1.Biaya Produk 2.Biaya Periodik
Ketelusuran ke Objek Biaya	1.Biaya Langsung 2.Biaya Tidak Langsung
Perubahan Volume Kegiatan	1.Biaya Tetap 2.Biaya Variabel 3.Biaya Campuran
Kemampuan Manajer untuk Mengendalikan	1.Biaya Terkendali 2.Biaya Tak Terkendali
Pengambilan Keputusan	1.Biaya Relevan 2.Biaya Tidak Relevan
Dampak Keputusan terhadap Biaya Keluar	1. <i>Sunk Cost</i> 2. <i>Out Pocket Cost</i>

C. Objek Biaya, Keterlacakan dan Penelusuran

Suatu objek biaya (*cost object*) adalah objek apapun, seperti produk, pelanggan, departemen, proyek, aktivitas, dll, dimana biaya diukur dan dibebankan padanya. Contoh: Sebuah mobil adalah objek biaya jika kita ingin menentukan biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi sebuah mobil. Akhir-akhir ini, aktivitas, yaitu suatu unit dasar pekerjaan yang dilakukan dalam organisasi, juga digunakan sebagai objek biaya. Misalnya: pemindahan bahan dan barang, pemeliharaan peralatan, perancangan produk, pemeriksaan produk, dsb.

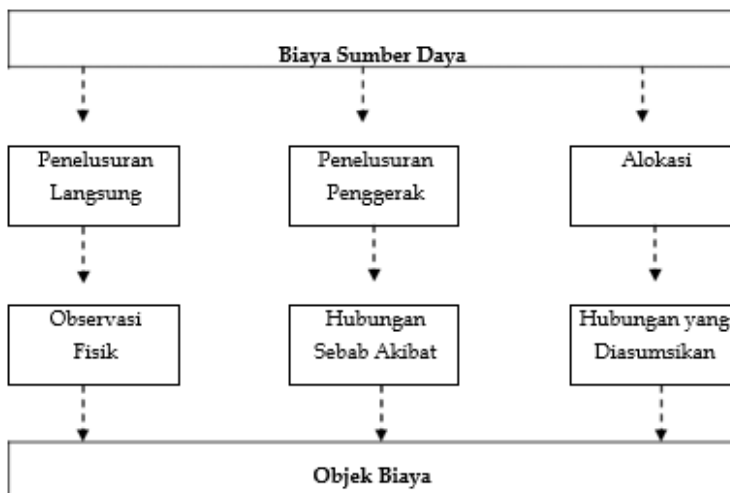
Keterlacakan (*traceability*) adalah kemampuan untuk membebankan biaya pada suatu objek biaya yang layak secara ekonomis melalui suatu hubungan sebab akibat.

1. Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya-biaya yang dapat dengan mudah dan akurat dilacak ke objek biaya. Contoh: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.
2. Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya-biaya yang tidak dapat dengan mudah dan akurat dilacak ke objek biaya. Contoh: biaya bahan tidak langsung (bahan untuk pemeliharaan peralatan) dan biaya tenaga kerja tidak langsung (petugas kebersihan, petugas keamanan)

Penelusuran (*tracing*) adalah pembebanan biaya ke objek biaya dengan menggunakan ukuran yang dapat diamati atas sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya. Penelusuran biaya ke objek biaya dapat terjadi melalui cara berikut:

1. Penelusuran langsung (*direct tracing*) merupakan proses pengidentifikasian dan pembebanan biaya yang secara khusus dan secara fisik berhubungan dengan suatu objek biaya. Biasanya dilakukan melalui pengamatan/observasi secara fisik. Contoh: penggunaan roda, suku cadang dan upah tenaga perakitan dalam menentukan biaya produksi mobil.
2. Penelusuran tidak langsung (*indirect tracing*) merupakan penggunaan penggerak untuk membebankan biaya pada objek biaya. Penggerak merupakan faktor penyebab teramati yang mengukur konsumsi sumber daya oleh objek. Walaupun tidak seakurat penelusuran langsung, namun jika hubungan sebab akibatnya baik, maka tingkat keakuratan yang tinggi dapat diharapkan.
 - a. Penggerak sumber daya (*resources driver*): mengukur permintaan sumber daya ke aktivitas dan digunakan untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas. Contoh: untuk membebankan biaya sumber daya listrik yang dikonsumsi oleh aktivitas pemeliharaan peralatan, digunakan penggerak sumber daya yaitu jam mesin.
 - b. Penggerak aktivitas (*activity driver*): mengukur permintaan aktivitas oleh objek biaya, dan digunakan untuk membebankan biaya aktivitas ke objek biaya. Contoh: untuk membebankan biaya aktivitas pemeliharaan peralatan ke objek biaya departemen produksi, digunakan penggerak aktivitas yaitu jumlah jam kerja pemeliharaan.

D. Metode Pembebanan Biaya



Gambar 2.1. Metode Pembebanan Biaya

Dari ketiga metode tersebut, penelusuran langsung merupakan metode yang paling akurat; metode ini bergantung pada hubungan kausal yang dapat diamati secara fisik. Penelusuran penggerak berlangsung pada faktor-faktor kausal, yaitu penggerak (*driver*), untuk membebankan biaya ke objek biaya. Keakuratan penelusuran penggerak tergantung pada kualitas hubungan kausal yang digambarkan oleh penggerak. Pengidentifikasi penggerak dan penilaian kualitas hubungan kausal jauh lebih besar biayanya dibanding penelusuran langsung atau alokasi. Alokasi merupakan metode yang paling mudah dilakukan dan biayanya paling rendah. Namun alokasi adalah metode yang tingkat keakuratan pembebanan biayanya paling rendah dan penggunaannya juga harus diusahakan seminimal mungkin.

E. Karakteristik Jasa dalam Akuntansi Manajemen

Output yang dihasilkan oleh perusahaan dapat berupa produk berwujud maupun jasa. Produk berwujud (*tangible product*) adalah barang yang dihasilkan dengan mengubah

bahan baku melalui penggunaan tenaga kerja dan input modal lainnya. Contoh: mobil, televisi, komputer, pakaian, dll. Adapun jasa adalah tugas/aktivitas yang dilakukan bagi pelanggan atau aktivitas yang dilakukan oleh pelanggan dengan menggunakan produk/fasilitas organisasi. Contoh: perlindungan asuransi, perawatan kesehatan, akuntansi dan auditing, dll.

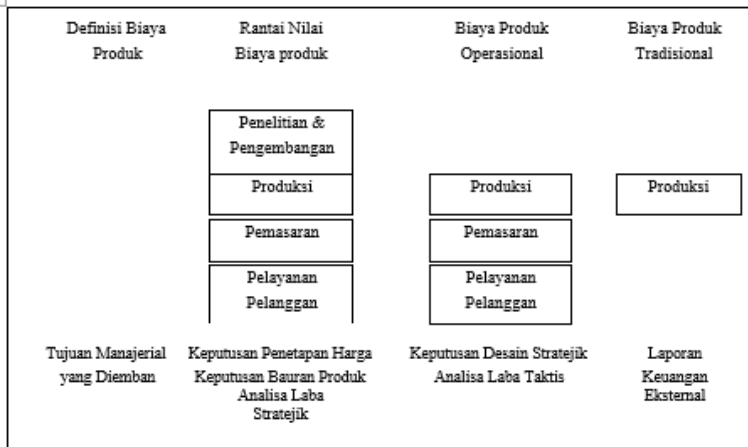
Perbedaan antara jasa dengan produk berwujud terlihat dalam keempat dimensi berikut ini:

1. Ketidakberwujudan (*intangibility*): jasa tidak dapat dilihat, dirasakan atau didengar sebelum jasa digunakan.
2. Tidak tahan lama (*perishability*): jasa tidak bisa disimpan, harus dikonsumsi pada saat diselenggarakan.
3. Tidak terpisah (*inseparability*): adanya kontak langsung antara produsen dan konsumen jasa pada saat penyelenggaraan jasa
4. Keragaman (*heterogeneity*): adanya peluang variasi yang lebih besar dalam penyelenggaraan jasa daripada produksi produk)

F. Biaya yang Berbeda untuk Tujuan Berbeda

Biaya produk adalah suatu pembebanan biaya yang mendukung objek manajerial tertentu. Definisi biaya produk tergantung pada tujuan manajerial yang ingin dicapai. Hal ini sesuai dengan prinsip dasar manajemen biaya, yakni "**biaya yang berbeda untuk tujuan berbeda (*different cost for different purposes*)**". Jika tujuan manajemen adalah melakukan analisis laba strategis, maka semua aktivitas yang ada dalam rantai nilai (merancang, mengembangkan, memproduksi, memasarkan, mendistribusikan dan melayani produk) dibebankan ke produk. Namun jika tujuan manajerial adalah jangka pendek/analisa laba taktis, seperti pada keputusan menerima/menolak pesanan khusus, maka hanya aktivitas yang terdapat dalam rantai nilai yang relevan (perancangan & pengembangan tidak lagi relevan) yang digunakan untuk membebankan biaya aktivitas ke produk (biaya produk

operasi). Demikian pula halnya jika tujuan manajerial adalah untuk penyusunan laporan keuangan eksternal, maka hanya biaya produksi yang digunakan dalam perhitungan biaya produk (biaya produk tradisional).



Gambar 2.2. Contoh Definisi Biaya Produk

G. Biaya Produk untuk Pelaporan Keuangan Eksternal

Untuk tujuan kalkulasi biaya untuk pelaporan keuangan eksternal, biaya dapat dikelompokkan menjadi biaya produksi dan biaya nonproduksi. **Biaya produksi** adalah biaya yang berkaitan dengan pembuatan barang dan penyediaan jasa. **Biaya nonproduksi** adalah biaya yang berkaitan dengan fungsi perancangan dan pengembangan, pemasaran, distribusi, layanan pelanggan dan administrasi umum. Biaya pemasaran, distribusi dan layanan pelanggan biasanya dikelompokkan sebagai **biaya penjualan**, sedangkan biaya perancangan & pengembangan, biaya akuntansi, dan biaya administrasi umum dikelompokkan sebagai **biaya administrasi**.

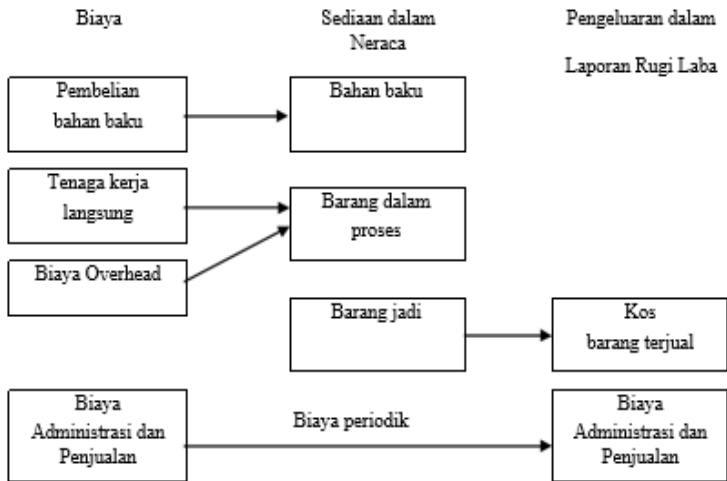
Biaya produksi dikelompokkan lebih lanjut menjadi biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead.

1. **Biaya Bahan Langsung**, yaitu bahan yang secara langsung dapat ditelusur ke barang atau jasa yang diproduksi. Contoh: besi pada mobil, kayu pada furnitur, kain pada pakaian, gandum pada roti, dll
2. **Biaya Tenaga Kerja Langsung**, yaitu tenaga kerja yang dapat secara langsung ditelusuri ke barang atau jasa yang diproduksi. Contoh: gaji buruh di pabrik, tenaga dokter dan perawat pada operasi, upah sopir pada perusahaan angkutan.
3. **Biaya Overhead**, yaitu seluruh biaya produksi lain, selain biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Contoh: depresiasi bangunan dan peralatan, pemeliharaan peralatan, supervisi, pajak, dll.

Biaya utama (*prime cost*) adalah biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung. **Biaya konversi (*conversion cost*)** meliputi biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead. Biaya konversi dapat dianggap sebagai biaya untuk mengubah bahan baku menjadi produk akhir.

H. Laporan Keuangan Eksternal

Dalam menyusun laporan keuangan eksternal, biaya-biaya harus dikelompokkan berdasarkan fungsi. Ketika menyusun laporan rugi laba, biaya produksi dan biaya nonproduksi harus dipisahkan. Biaya produksi dianggap sebagai biaya produk sedangkan biaya nonproduksi dianggap sebagai biaya periodik. Biaya produksi yang melekat pada produk yang sudah terjual dilaporkan dalam laporan rugi laba, sedangkan biaya produksi yang melekat pada produk yang belum terjual dilaporkan dalam neraca. Beban penjualan dan administrasi yang dianggap sebagai biaya periodik dikurangi pada setiap periodenya dan dilaporkan di laporan rugi laba.



Gambar 2.3. Aliran Biaya dalam Pelaporan Keuangan

I. Overview terhadap Sistem Akuntansi Manajemen

Sistem akuntansi manajemen dapat dikelompokkan dalam sistem tradisional dan sistem kontemporer. Kedua sistem ini dipraktikkan dalam dunia bisnis. Sistem akuntansi manajemen tradisional berbasis pada fungsional sedangkan sistem akuntansi manajemen kontemporer berbasis aktivitas. Sistem manajemen biaya kontemporer saat ini sudah mulai banyak digunakan, terutama dalam perusahaan yang memiliki beragam produk yang kompleks dan beroperasi dalam lingkungan yang kompetitif. Meskipun demikian, tidak berarti bahwa sistem tradisional ditinggalkan. Untuk lingkungan bisnis yang relatif stabil dan variasi produk relatif kecil, sistem manajemen biaya tradisional masih digunakan secara luas. Berikut ini adalah perbandingan antara sistem manajemen biaya tradisional dan kontemporer:

Tabel 2.2. Ikhtisar Perbandingan antara Sistem Manajemen Biaya Tradisional dan Kontemporer

Pembeda	Berbasis Fungsional	Berbasis Aktivitas
1.Penggerak	Berbasis unit	Berbasis unit dan non unit
2.Sifat	Alokasi	Penelusuran
3.Pembebanan biaya produk	Sempit dan kaku	Luas dan Fleksibel
4.Fokus	Mengelola biaya	Mengelola aktivitas
5.Sifat informasi aktivitas	Jarang, menyebar	Detil/rinci
6.Kinerja	Maksimalisasi kinerja individu	Maksimalisasi kinerja sistematis
7.Penilaian kinerja	Menggunakan ukuran kinerja keuangan	Menggunakan ukuran kinerja keuangan dan non keuangan

BAB IV

INTERNAL AUDIT KEY COMPETENCIES

A. Keahlian Internal Audit

1. Agar dapat memberikan pemahaman tentang bagaimana mengobservasi area operasional dan menggambarkan hal tersebut dalam bentuk kata-kata maupun tulisan
2. Agar memiliki etika personal yang kuat dan memiliki komitmen kerja yang tinggi

B. Keahlian Kunci Seorang Internal Audit

1. *Interview skills*
mampu mewawancarai manajer atau karyawan, sehingga bisa mendapatkan informasi yang dibutuhkan.
2. *Analytical skills*
melihat kejadian yang tidak berhubungan dengan data, sehingga dapat memberikan gambaran ttg hal yang tidak biasa dan material.
3. *Testing and analysis skills*
mereview data-data untuk menguji kinerja, sehingga tahu apakah sudah efektif atau belum.
4. *Documentation skills*
mengambil hasil dari observasi audit, pengujian data dan dokumen, baik secara verbal maupun grafis
5. *Recommending results and corrective actions*
memberikan rekomendasi yang efektif sebagai tindakan korektif.
6. *Communication skills*
mengkomunikasikan hasil kerja audit sesuai dengan rekomendasinya kepada karyawan dan senior manajemen.
7. *Negotiating skills*
menegosiasikan hasil observasinya secara sukses.

8. *Commitments to learning*

keinginan untuk belajar dan menjalani pendidikan berkelanjutan.

1. Interview Skills

a. Penting karena saat perencanaan, IA harus :

- 1) menampilkan *review* beberapa area
- 2) penilaian dari pengendalian internal
- 3) *reviwe* dari proses operasional termasuk mengidentifikasi tujuan audit, waktu, dan sumber daya yang digunakan untuk melakukan audit

b. Wawancara merupakan langkah awal dalam proses audit internal. Fungsi dari perencanaan internal Auditor harus fokus pada persiapan wawancara. Berikut adalah tahapan interview :

- 1) Setelah mengenal lingkungan, auditor membuat kerangka waktu dan tujuan dari perencanaan internal audit.
- 2) Mengenalkan internal auditor yang akan melakukan *review* aktual sebaik yang diperkirakan oleh partisipan *auditee*.
- 3) Jika ini adalah perencanaan audit pertama dari area ini atau jika terdapat perbedaan signifikan sejak *review* terakhir, mendaftar area operasi mana yang bisa *direview*.
- 4) Jika ada internal audit terakhir sebelumnya di area ini, cek status yang ditemukan terakhir dan rekomendasinya sebaik perubahan sistem yang terjadi sebelumnya.
- 5) Kerangka perencanaan waktu tentang langkah audit *review*.
- 6) Permintaan untuk audit material, termasuk akses yang benar untuk *files* dan sumber daya sistem TI, kata kunci temporer, akses ke file kunci, dan perpustakaan fisik, koneksi telekomunikasi, dan fasilitas lainnya.

- 7) Untuk tambahan periode waktu *review*, jadwal status pertemuan secara periodik.
- 8) Jadwal *tentative* atas audit kepatuhan sebaik pertemuan *wrap-up* awal.
- 9) Membuat pengaturan untuk ketersediaan sumber daya untuk menjawab pertanyaan atau masalah yang terjadi selama *review* berlangsung.
- 10) Menjelaskan perkiraan proses internal audit, termasuk laporan perencanaan sementara, memperkirakan *response time* untuk rekomendasi audit, dan mengantarkan laporan akhir.
- 11) Melalui interview dan kepastian yang ada, memberikan waktu yang cukup untuk pertanyaan.
- 12) *Follow-up* wawancara dengan detail ringkasan memo kerangka waktu potensial audit dan banyak permasalahan lain yang belum terjawab.

2. Analytical Skills

- a. kemampuan untuk visualize, kepandaian berbicara, dan mengatasi masalah kompleks dan konsepnya dan untuk membuat keputusan yang dibuat dengan memahami dasar dari informasi yang tersedia.
- b. Keahliannya mencakup kemampuan internal auditor ditunjukkan dalam memakai cara berpikir logika untuk pertemuan dan menganalisis informasi, mendesain dan menguji solusi untuk masalah, dan perumusan rencana.
- c. Review analytical biasanya memerlukan internal auditor untuk mereview beberapa bukti audit material lalu menggunakan logika untuk mengambil bagian dari masalah dan datang dengan sebuah keputusan.
- d. Untuk menjadi analytical, internal auditor perlu untuk berpikir tentang segala factor yang meliputi dalam situasi lalu mengevaluasi plus dan minusnya dalam mengembangkan solusi yang dianjurkan.

- e. Internal auditor harus menggunakan pendekatan analytical untuk menggambarkan kegunaan dari well-documented, proses well-reasoned untuk sampai pada keputusan dalam aktivitas audit internal.

3. Testing and Analysis Skills

- a. kemampuan untuk menguji, review, dan assess the materials.
- b. Contohnya, exhibit 13.2 menggambarkan alternative pendekatan pengujian audit. Tes pertama, physical observation, sering tidak berfikir dalam konteks pengujian.
- c. Tetapi jika pendekatan analytical, dengan menetapkan review dan menerima criteria, yang digunakan untuk pengorganisasian proses pengujian dasar-observasi, physical observation dapat dilihat sebagai proses pengujian valid yang baik.
- d. Syarat untuk kompetensi internal audit adalah analisis dari hasil test. Internal auditor memilih sampel dan menyelenggarakan pengujian internal audit, lalu hasilnya dianalisis. Dalam penyelenggaraan tiap sampel ditetapkan audit objektif, internal auditor harus mereview hasil dari kesalahan-kesalahan yang mungkin dideteksi dalam sampel untuk menentukan apakah itu sebenarnya kesalahan, jika tepat, sifat dan penyebab kesalahan.

4. Internal Auditor Documentation Skills

- a. Dalam proses dokumentasi, IA butuh untuk mengembangkan suatu audit work documentation skills.
- b. Beberapa praktik audit internal terbaik yang seharusnya dilakukan ketika mengimplementasikan sebuah effective internal audit e-office ialah sebagai berikut:
 - 1) Membuat standar hardware dan software yang sama, meski audit di lakukan di beberapa wilayah

- 2) Menggunakan password berdasar peraturan keamanan dengan pembaharuan reguler.
- 3) Membangun sebuah security awareness. Seluruh anggota dalam tim audit diinstruksikan pada suatu sumber dokumen audit yang sensitif.
- 4) Backup, backup and backup
- 5) Membuat prosedur pengendalian revisi file
Berdasar penggunaan nama file konvensional atau sistem pengendalian software, konvensional seharusnya dibuat untuk mengidentifikasi seluruh dokumen dengan sebuah tanggal yang dibuat dan angka yang direvisi.
- 6) Membangun templates dan membuat style protocol
Sekuruh memo, audit program, rencana audit, dan dokumen kunci lain dari audit internal seharusnya digunakan dengan format yang sama.
- 7) Membuat e-mail style rules
- 8) Membuat e-mail attachment rules. Implementasi secara aktif dan memonitor antivirus dan firewall tools
- 9) Software yang efektif harus sudah diinstall, diupdate secara berkala dan dimonitor.
- 10) Membatasi pengguna. Seorang pengguna sumber e-office haruslah dibatasi (terutama apabila laptop sering dibawa pulang ke rumah)
- 11) Membuat kunci dan peraturan keamanan untuk mesin portabel
Seluruh mesin laptop auditor harus telah dikonfigurasi dengan kunci yang memadai.
- 12) Monitor compliance
Seorang anggota dari tim audit internal harus secara periodik mereview dan memonitor kepatuhan terhadap prosedur e-office auditor.

Selain itu terdapat suatu praktik terbaik dalam dokumentasi audit internal diantaranya:

- a. Menulis naratif dan deskripsi
 - 1) Mendeskripsikan seluruh pekerjaan dalam suatu narasi agar pihak luar dapat memahami ketika mereview dokumen audit
 - 2) Dokumen konsep audit diobservasi tetapi tidak mendeskripsikan asumsi atau ide spekulatif.
 - 3) Menggeneralisasi sistem dokumen yang berhubungan dengan menggunakan hyperlinks
- b. Simplifikasi
 - 1) Jaga agar dokumentasinya cukup simple tetapi tidak terlalu simple
 - 2) Tulis dokumentasi terkecil dengan least overlap
 - 3) Letakkan informasi pada tempat yang paling diappropriasi
 - 4) Memperlihatkan informasi kunci pada publik dengan menyertakan summary dan brief description
 - 5) Menggunakan whiteboard, corkboard, atau internal web site
- c. Menjelaskan apa kepada dokumen
 - 1) Dokumen dengan sebuah tujuan
 - 2) Fokus pada kebutuhan pengguna aktual
 - 3) Menjelaskan kapan pada dokumen
 - 4) Iterate, iterate, iterate. Melakukan suatu pendekatan evolusionary untuk memperoleh feedback pada material
 - 5) Mencari jalan terbaik untuk mengkomunikasikan, menyetujui suatu transfer dukungan dokumentasi
 - 6) Melindungi dokumen saat ini
 - 7) Mengupdate dokumentasi secara reguler tetapi hanya ketika terjadi suatu kesalahan
- d. General
 - 1) Selalu dipastikan bahwa dokumentasi itu memenuhi persyaratan
 - 2) Memberi kesempatan kepada para pengguna untuk

- menjustifikasi dokumentasi
- 3) Membangun suatu pengesahan agar suatu dokumentasi menjadi lebih kuat
 - 4) Menyediakan persiapan latihan pendokumentasian pada seluruh anggota tim audit internal.

5. Rekomendasi Hasil dan Tindakan Koreksi

- a. Melaporkan hasil dari kerja audit nya dan mengembangkan rekomendasi yang kuat untuk tindakan koreksi.
- b. Auditor internal harus mempunyai kemampuan kunci untuk merangkum hasil dari kerja audit, untuk mendiskusikan apa yang salah, serta untuk mengembangkan rekomendasi dalam tindakan koreksi yang efektif.
- c. Setiap auditor internal seharusnya memfikirkan kerja audit mereka dalam hal: Tujuan audit, Apa yang ditemukan, Mengapa ditemukan kesalahan atau ketidakpatuhan, lalu Apa dapat mengkoreksi kesalahan tersebut, serta apa rekomendasi dari auditor internal untuk tindakan koreksi.
- d. Auditor internal pada semua level sebaiknya mengembangkan kompetensi berfikir tentang hal-hal tersebut. Mengkaji ulang bukti dan membuat ketepatan rekomendasi audit dapat menjadi sulit jika audit menemukan pembatas yang kompleks atau area yang sangat tidak jelas.

6. Kemampuan Komunikasi Auditor Internal

- a. Auditor internal pada semua level sebaiknya mengembangkan kemampuan untuk berdiskusi dan mempresentasikan temuan audit dan rekomendasi audit internal yang terkait.
- b. Mereka juga harus mampu berkomunikasi dengan yang lainnya dalam perusahaan tentang kerja mereka secara

tepat dan untuk membantu yang lainnya dalam memahami nilai dari auditor internal.

7. Kemampuan Bernegosiasi Auditor Internal

- a. Ketika berfokus pada rekomendasi yang dikembangkan di dalam laporan atau selama *me-review* bukti audit di lapangan, auditor internal akan mendiskusikan banyak area dengan manajemen.
- b. Internal auditor harus berkomunikasi dalam rangka negosiasi mengenai isu atau pendapat, baik itu berhadapan secara langsung, melalui telepon, ataupun tulisan.
- c. Berikut adalah beberapa elemen kunci dari proses negosiasi.

8. Tahap I : Memulai Negosiasi – Penawaran Awal

- a. **Information.** Belajar sebanyak mungkin mengenai isu audit atau masalah yang didiskusikan
- b. **Leverage Evaluation.** Sebagai permulaan, evaluasi pemicu atau kekuatan relatif negosiasi kita dan pemicu dari pihak lain.
- c. **Analysis.** Apa saja isu yang berkembang, hal ini penting ketika memulai *review* mengenai laporan audit yang bermasalah.
- d. **Rapport.** Bangun hubungan dengan *auditee* dan dengan pihak lawan. Audit internal harus menentukan terlebih dahulu apakah pihak lawan akan kooperatif ;
- e. **Goals and Expectations.** Tujuan berbeda dengan ekspektasi, apa yang menjadi ekspektasi dari internal audit ketika sesi ini selesai.
- f. **Type of Negotiation.** Bagaimana jenis negosiasinya, apakah kompetitif, kooperatif, atau tidak biasa, apakah berhadapan langsung, melalui fax, menggunakan mediator, atau dengan cara lain.
- g. **Budget.** Setiap negosiasi mengeluarkan biaya. Audit internal akan menghabiskan waktu staff dan manajemen

untuk bertemu dan bernegosiasi, yang mungkin dapat digunakan untuk mengerjakan pekerjaan audit lainnya .

h. **Plan.** Kembangkan rencana negosiasi sementara.

9. Tahap II : Tahap Penawaran

a. Logistics

Tentukan tempat, waktu, dan cara negosiasi. Hal ini penting apabila melibatkan beberapa unit atau lokasi di dalam prosesnya.

b. Opening Offers

Penawaran terbaik apa yang kita punya, apakah akan memodifikasi rekomendasi atau tidak.

c. Subsequent Offers

Bagaimana kita menyesuaikan rencana negosiasi untuk merespon pergerakan lawan yang tidak bisa diantisipasi.

d. Tactics

Tentukan taktik yang akan kita gunakan, dan perkirakan taktik apa yang digunakan oleh lawan.

e. Concessions

Tentukan konsesi apa yang akan dibuat, dan bagaimana membuatnya.

f. Resolution

Temukan cara terbaik untuk menyelesaikan masalah. Temukan solusi yang dapat dirundingkan dan kreatif.

10. Tahap III : Tahap Penutup

a. Logistics

Tentukan cara dan waktu yang tepat untuk menutup pertemuan negosiasi. Apakah pada saat pertemuan tersebut atau nanti setelah auditor internal menyajikan revisi mereka.

b. Documentation

Siapkan dokumen terperinci yang menggambarkan jalannya pertemuan, dengan

penekanan pada perubahan rencana dan persetujuan kedua belah pihak.

c. Emotional Closure

Dalam menutup pertemuan, penting untuk mengidentifikasi kepentingan dan perubahan dari tiap pihak. Apabila kita mengabaikan surat tersebut, maka persetujuan tersebut kemungkinan bukan yang terakhir.

d. Implementation

Meskipun audit internal setuju untuk membuat perubahan pada laporan audit mereka dan *auditee* setuju untuk merubah beberapa prakteknya, perjanjian negosiasi akan menjadi kurang berguna kecuali diimplementasikan dengan tepat.

11. Komitmen untuk Belajar Auditor Internal

- a. Semua auditor internal harus menanamkan komitmen untuk belajar secara konstan dan berkelanjutan sebagai bentuk kompetensi yang paling utama.
- b. Contohnya, di tahun 2008, SEC mengkonversikan aturan-aturan akuntansi dari GAAP menjadi IFRS (*international financial reporting standards*).
- c. Walaupun auditor internal tidak perlu memahami secara mendalam atas perubahan aturan akuntansi ini, namun mereka harus mengetahui dampak-dampak yang mungkin terjadi atas perubahan tersebut.

12. Pentingnya Core Competencies Auditor Internal

- a. Kompetensi-kompetensi yang tersaji pada bab ini sangat penting bagi semua auditor internal.
- b. Ketika topiknya adalah kemampuan berkomunikasi yang bagus atau kemampuan untuk belajar pada daerah yang kurang dikuasai, hal tersebut bagus untuk dipraktikkan, keakraban yang kuat dan penggunaan kunci kompetensi audit internal yang didiskusikan disini merupakan elemen yang dibutuhkan bagi setiap CBOOK auditor internal.

BAB V

PELAPORAN HASIL AUDIT INTERNAL

A. Tujuan Dan Jenis Laporan Audit Internal

Laporan audit internal memiliki tujuan dasar untuk menggambarkan audit yang direncanakan dan dijadwalkan dan menyampaikan hasil audit itu. Secara alamiah, laporan audit internal umumnya kritis dan cenderung untuk menekankan hal-hal seperti mengidentifikasi kelemahan pengendalian internal. Semua laporan internal audit harus selalu memiliki empat tujuan dasar dan komponen, yaitu:

1. Tujuan, waktu, dan ruang lingkup review

Laporan audit harus mengikhtisarkan high-level objectives atas review, dimana review dilakukan, dan high-level scope audit internal

2. Deskripsi atas temuan

Berdasarkan kondisi yang diamati dan ditemukan selama review, laporan audit harus menjelaskan hasil audit.

3. Saran untuk perbaikan

Tujuan dari saran ini laporan meliputi laporan tentang perbaikan kondisi diamati serta rekomendasi untuk meningkatkan operasi.

4. Dokumentasi atas perencanaan dan klarifikasi atas pandangan auditee

Merupakan bagian dimana auditee dapat secara formal menanggapi temuan-temuan audit internal dan menyatakan rencana untuk tindakan perbaikan.

B. Menerbitkan Laporan Audit

Dalam format apapun, sebuah laporan audit merupakan dokumen laporan resmi yang berisi kepentingan dan rekomendasi audit internal, berikut empat tujuan dibahas sebelumnya.

Pentingnya pelaporan audit telah berubah setelah SOx. Dalam sidang kongres yang mengarah ke tindakan, kritik diarahkan pada komite audit yang kadang-kadang hanya menerima laporan diringkas tetapi tidak menerima tingkat detail mengenai temuan audit. Dengan SOx, anggota komite audit dan manajemen senior untuk menerima salinan lengkap dari semua laporan audit. Bagian ini membahas laporan audit formal diterbitkan serta mekanisme alternatif untuk pelaporan audit internal.

1. Pendekatan untuk Menerbitkan Laporan Audit

Laporan audit merangkum review atas pengendalian internal yang mungkin disajikan secara berbeda dari laporan pengendalian kelangsungan bisnis atau salah satu prosedur investigasi kecurangan. Laporan audit juga harus dimulai dengan halaman pendahuluan. Halaman pendahuluan harus mengandung elemen-elemen berikut:

a. Judul laporan dan tujuan review

Laporan singkat, judul yang pasti memberitahukan pembaca apa yang terkandung dalam laporan audit dan juga berguna untuk berbagai laporan ringkas.

b. Melaporkan pihak yang dituju dan menerima salinan

Laporan audit harus selalu ditujukan kepada salah satu personal tingkat senior yang bertanggung jawab atas temuan laporan.

c. Ruang lingkup audit dan tanggal pekerjaan lapangan

Umumnya meliputi pernyataan tujuan audit yang merupakan informasi singkat atas ruang lingkup audit secara singkat dan tanggal perkiraan pekerjaan lapangan audit.

d. Lokasi yang dikunjungi dan waktu audit

Halaman sampul laporan audit harus menyatakan secara jelas kapan pekerjaan lapangan audit dilaksanakan dan juga menyebutkan lokasi yang dikunjungi.

e. Prosedur audit yang dilaksanakan

Informasi ini berguna jika audit internal telah melaksanakan beberapa prosedur pengujian khusus guna menentukan opini.

f. Opini auditor berdasarkan hasil review

Laporan audit internal harus selalu memberikan penilaian yang adil atas kecukupan pengendalian secara keseluruhan atau masalah lain dalam area yang direview.

Laporan audit internal seringkali mengikuti satu dari banyak pendekatan, antara lain jenis perusahaan, gaya manajemen keseluruhan, dan ketrampilan staf audit internal. Pendekatan alternative untuk mengembangkan dan menerbitkan laporan audit meliputi:

g. Laporan audit dengan lingkup “ensiklopedi”

Tujuannya untuk menyajikan sumber referensi yang dalam untuk pembaca laporan. Informasinya dapat berupa historical nature atau situasi sekarang, yang dapat meliputi praktik dan hasil operasional atau untuk memutuskan informasi keuangan.

h. Deskripsi prosedur audit yang dilaksanakan

Laporan audit menyediakan banyak informasi tentang prosedur audit yang dilakukan.

i. Penjelasan rinci tentang temua audit

Laporan audit harus memberikan informasi yang cukup dan dibutuhkan tentang temuan audit dan membiarkan pembaca untuk memahami isu rinci yang terkait.

j. Highly summarized report

Beberapa departemen audit internal menerbitkan laporan yang menyebutkan bahwa audit internal telah mereview beberapa area topic dan umumnya tidak menemukan pengecualian pengendalian.

k. Berfokus pada hal yang signifikan

Format laporan audit yang umum, dan biasanya yang terbaik, merupakan laporan yang berfokus hanya pada hal-hal yang signifikan yang berhubungan secara potensial dan kelemahan pengendalian internal,

kebijakan, pendekatan operasional, penggunaan sumber daya, kinerja karyawan, dan hasil yang dicapai atau mungkin untuk dicapai.

2. Elemen dari temuan laporan audit

Temuan audit yang tersusun dengan buruk membuat pembacanya mempertanyakan apakah masalah yang terjadi dan mengapa harus dipertimbangkan. Sedangkan laporan audit yang baik harus berisi :

a. Pernyataan Kondisi

Kalimat pertama dalam laporan temuan harus menyimpulkan hasil dari review audit internal atas area yang diperhatikan. Ex : “Peralatan produksi telah dijual pada bargain rate dan tidak mengikuti kebijakan disposisi asset tetap”

b. Apakah yang ditemukan?

Temuan harus mendiskusikan antara prosedur dan hasil dari prosedur tersebut. Ex : “Berdasarkan sampel laporan beban employee yang diisi untuk kuartal ke empat 20XX, agen penyewaan mobil yang telah dipilih oleh perusahaan, tidak digunakan selama 65% laporan beban direview”.

c. Kriteria audit internal dalam menyajikan temuan

Temuan audit harus memiliki criteria, atau pernyataan mengenai apa yang seharusnya digunakan dalam memutuskan pernyataan kondisi. Audit internal harus mempertimbangkan :

1) Criteria Of Extremes

Kinerja yang jelas tidak memadai atau yang mudah terlihat, akan relative mudah untuk diukur.

2) Criteria Of Comparable

Perbandingan dapat digunakan antara operasi atau aktivitas yang hampir sama.

3) Criteria Of Element

Dalam beberapa kasus auditor internal menyatakan dengan tidak tepat criteria kinerja

dengan jangka luas tertentu yang memungkinkan untuk mengevaluasi kondisi yang dilaporkan.

4) Criteria Of Expertise

Dalam beberapa situasi, audit internal mungkin menemukan bahwa berguna untuk mengandalkan ahli lain untuk mengevaluasi aktivitas.

d. Efek temuan yang dilaporkan

Audit internal harus selalu mempertimbangkan seberapa pentingnya, ketika menentukan apakah suatu item disertakan dalam laporan audit.

e. Penyebab atau alasan penyimpangan audit

Mengapa penting bagi manajemen ketika membaca laporan audit? Alasan adanya penyimpangan dari ketentuan, standar, atau kebijakan harus dijelaskan dengan singkat dan sebaik mungkin.

f. Rekomendasi audit internal

Laporan temuan audit harus berisi rekomendasi sebagai tindakan perbaikan yang tepat.

C. Pedoman Penyajian Laporan Audit yang Seimbang

Untuk mengembangkan keseimbangan laporan audit lebih baik lagi yaitu :

1. Menyediakan laporan audit dengan prespektif

Perspektif selalu digunakan ketika mendaftar efek moneter temuan seperti halnya nilai seluruh akun selama review.

2. Laporan pencapaian auditee

Pencapaian auditee harus diungkapkan dalam ringkasan laporan ketika kesimpulan audit mungkin mempengaruhi signifikansinya dan temuan ketika rincian pengungkapan pencapaian diinginkan dan penting.

3. Memperlihatkan rencana tindakan

Situasi dimana auditee telah mengambil, atau telah membuat rencana untuk mengambil, tindakan perbaikan sebelum melengkapi audit, sehingga laporan audit harus mengungkapkannya.

4. Laporan keadaan mitigasi

Keadaan mitigasi secara umum terdiri dari factor yang berkaitan dengan masalah atau kondisi yang telah didiskusikan dalam laporan audit selama manajemen tidak memiliki atau memiliki pengendalian yang kecil.

5. Tanggapan audit sebagai bagian dari laporan audit

Tanggapan audit atas temuan mengandung informasi yang menyediakan keseimbangan laporan audit.

6. Meningkatkan kualitas laporan audit tonal

Kecuali yang layak, laporan audit harus menghindari kata-kata yang mendindikasikan bahwa auditee “gagal untuk mencapai”, “tidak menjalankan” atau “tidak sesuai”.

D. Format Alternatif Laporan Audit

Beberapa alternatif yang kurang formal dan lebih ringkas dimana audit internal dapat melaporkan hasil dari pekerjaannya antara lain :

1. Laporan Lisan

Gaya pelaporan ini harus berlangsung setidaknya secara interim, ketika tim audit internal yang bertugas melaporkan hasil dari pekerjaannya diakhir konferensi penutup fieldwork.

2. Memo pelaporan informal atau interim

Dalam situasi dimana mungkin untuk menyarankan manajemen perkembangan signifikan selama audit, setidaknya sebelum laporan regular diterbitkan, audit internal mungkin saja perlu untuk menyiapkan laporan tertulis interim.

3. Laporan audit dengan tipe questionnaire

Tipe laporan ini, merupakan tingkatan ineterim yang berguna bagi laporan audit formal atau melayani sebagai lampiran untuk dokumen laporan formal.

4. Laporan audit deskriptif regular

Dalam banyak tugas audit, pekerjaan tersebut harus diselesaikan dengan persiapan laporan audit deskriptif regular.

5. Ringkasan dan laporan temuan audit yang signifikan

Fungsi audit internal akan menerbitkan laporan yang meringkas keseluruhan laporan individual yang diterbitkan temuan signifikan, dan berbagai isinya, secara tahunan.

E. Siklus Pelaporan audit Internal

Proses pelaporan audit akan dimulai dengan mengidentifikasi temuan, draft laporan untuk mendiskusikan temuan tersebut dan rekomendasi yang berkaitan, mendiskusikan isu audit yang telah diidentifikasi dengan manajemen beserta penyajian presentasi draft laporan, penyelesaian tanggapan manajemen atas temuan audit, dan publikasi laporan audit formal yang mencakup seluruh area yang direview.

1. Draft laporan audit

Auditor internal harus mempersiapkan draft laporan usulan temuannya dan rekomendasi beserta dengan tanggapan manajemen. Draft tersebut kemudian akan dikirimkan kepada manajer yang bertanggung jawab langsung atas area yang diaudit. Audit internal akan mengkombinasikan tanggapan auditee dengan laporan asli pada header halaman dan draft temuan dan rekomendasi untuk menghasilkan laporan audit akhir.

Pondasi utama dalam mengesahkan adalah pekerjaan audit yang dilaksanakan oleh staf audit internal yang perlu untuk ditambah review dan konfirmasi personel auditee. Keuntungan dari pengesahan ini ada dua : (1) Menyajikan cross check akurasi, kelengkapan, dan kualitas pekerjaan audit. (2) Membantu untuk mendorong hubungan partnership dengan lokal manajemen yang memiliki semangat kooperatif dan komitmen untuk bekerja dengan solusi yang memadai.

Pengesahan harus dilakukan dalam tahap review, Strategi waktu pengiriman draft report adalah:

a. At the exit conference

Audit internal secara umum menemukan kesusahan untuk mengirimkan draft laporan audit yang lengkap pada akhir fieldwork exit conference.

b. Sebelum keberangkatan tim audit field

Tim audit telah mendiskusikan perhatiannya dengan lokal manajemen dalam exit conference formal dan kemudian menyiapkan draft laporan, disertai komentar tambahan atau klarifikasi yang mungkin timbul selama konferensi.

c. Setelah menyelesaikan fieldwork

Pada situasi ini tim audit melaksanakan exit conference namun kembali ke perusahaan induk untuk membuat draft audit report selama beberapa hari atau 7 minggu.

2. Laporan Audit: Follow-Up dan Summary

Setelah manajemen telah menyampaikan tanggapan laporan audit, audit internal harus menggabungkan tanggapan dengan draft temuan dan rekomendasi untuk melepaskan laporan akhir audit.

Setelah laporan audit akhir ini telah diterbitkan, audit internal harus menjadwalkan tindak lanjut penelaahan untuk memastikan bahwa tindakan yang diperlukan berdasarkan audit itu sebenarnya diambil.

3. Audit Laporan dan Retensi Workpaper

Laporan audit internal dan workpapers pembantu dapat mendukung bahan dalam tindakan litigasi atau bahkan pemerintah yang sah.

F. Peluang Komunikasi Efektif Internal Audit

Auditor internal harus memahami proses ini untuk mengidentifikasi jenis masalah yang dapat mendistorsi atau benar-benar mencegah komunikasi yang efektif. Masalah ini

mempengaruhi semua langkah dalam proses komunikasi dan mencakup:

1. Tidak memberikan pertimbangan yang tepat untuk hubungan kekuatan pesan pengirim dan penerima
2. Mengabaikan stres emosional sementara oleh baik pengirim atau penerima
3. Gagal untuk benar mengevaluasi kapasitas penerima untuk menerima dan memahami pesan.
4. Penggunaan kata-kata yang dapat memiliki beberapa arti atau dapat menyampaikan tidak disengaja makna.
5. Tidak semestinya tergesa-gesa dalam transmisi pesan yang melemahkan kejelasan dan atau kredibilitas.
6. Persepsi bahwa pengirim keinginan untuk memenuhi kebutuhan pribadi, dengan demikian menyebabkan emosional resistensi dan blok.
7. Kegagalan untuk membangun fondasi yang dibutuhkan untuk pesan inti dan terkait buruk waktu.
8. Kurangnya kejelasan atau keyakinan karena keengganan untuk menyebabkan penerima ketidakpuasan.
9. Dampak tindakan nonverbal, seperti nada suara, ekspresi wajah, dan cara komunikasi.
10. Tidak memberikan pertimbangan kepada persepsi dan perasaan terkait dengan penerima.

G. Laporan Audit dan Memahami Masyarakat di Audit Internal

Auditor Internal dibebankan dengan tanggung jawab pelindung tertentu yang cenderung membuat lain dalam perusahaan melihat mereka sebagai antagonis atau petugas polisi. peran total Internal audit harus pergi jauh melampaui peran sempit yaitu memberikan pelayanan pelindung. Sebaliknya, auditor internal harus peduli dengan kesejahteraan total perusahaan di semua tingkat dan sehubungan dengan aktivitasnya. Dalam semua aspek komunikasi dan hubungan dengan orang-orang dan tantangan yang melibatkan audit internal yang selalu bergerak maju. keberhasilan audit internal dalam pertemuan tantangan yang menyediakan salah satu

peluang terbesar untuk melayani perusahaan dan untuk mencapai kesejahteraan maksimum.

BAB VI

PROGRAM ETIKA DAN WHISTLEBLOWER

A. Enterprise Etika, Kepatuhan, dan Tata Kelola

Kode etik adalah komponen utama dari standar profesional audit internal, dan auditor internal banyak terlibat dengan meninjau dan membantu untuk meningkatkan etika perusahaan mereka. Hal ini menjadi lebih penting ketika SOx dimandatkan atau kode etik menandatangani laporan perilaku dari pejabat senior dan menyerukan untuk program whistleblower diarahkan oleh komite audit.

Program etika yang efektif memerlukan komitmen formal antara perusahaan dan karyawan dan agen untuk melakukan hal yang benar. Program etika efektif untuk perusahaan dimulai dengan pemahaman risiko lingkungan dan kemudian memerlukan kode etik yang efektif.

1. Langkah Pertama Etika: Mengembangkan Pernyataan Misi

Pernyataan misi perusahaan yang efektif telah menjadi sangat penting untuk mempromosikan etika organisasi yang kuat dan tata kelola perusahaan yang baik. Misi yang efektif dapat menjadi aset besar untuk suatu perusahaan yang memungkinkan untuk lebih mencapai tujuan organisasi dan tujuan. Sebuah pernyataan misi perusahaan yang kuat merupakan elemen penting dalam etika dan inisiatif tata kelola perusahaan.

Jika perusahaan tidak memiliki pernyataan misi atau nilai-nilai, audit internal harus merekomendasikan perakitan tim untuk mengembangkan sebuah pernyataan yang mencerminkan nilai-nilai keseluruhan perusahaan dan tujuan.

Sebuah pernyataan misi yang baik juga merupakan titik awal yang baik untuk pesan manajemen senior. Sebuah pernyataan misi yang baik harus membuat pernyataan positif tentang perusahaan dan menginspirasi para

pemangku kepentingan perusahaan untuk memanfaatkan energi mereka, semangat, dan komitmen untuk mencapai tujuan dan sasaran. Idenya adalah untuk menciptakan rasa tujuan dan arah yang akan dibagi di seluruh perusahaan.

Setelah perusahaan telah mengembangkan sebuah pernyataan misi baru atau telah merevisi yang sudah ada, itu harus diterapkan di semua anggota perusahaan dengan tingkat publisitas yang baik. Menggunakan pendekatan nada-at-the-top, manajer senior harus menjelaskan alasan untuk laporan misi baru dan mengapa itu akan penting bagi perusahaan.

2. Memahami Etika Lingkungan Risiko

Program etika yang efektif membantu untuk melindungi dari berbagai risiko operasional dan bisnis lainnya. Audit internal dapat menjadi pemimpin utama di sini dalam survei sikap karyawan dan praktek. sikap Etika dan risiko dapat dinilai melalui baik review ditargetkan temuan dari audit masa lalu atau ulasan khusus berdasarkan survei sikap karyawan dan stakeholder etika. Audit internal dapat menyelesaikan pekerjaan ini etika survei melalui koordinasi dengan fungsi etika perusahaan, jika kelompok tersebut ada.

Terkait Temuan Etika-Masa Lalu Dari Audit atau Audit Khusus. Jika audit internal telah menyelesaikan sejumlah besar audit operasional dan keuangan kepatuhan terkait baru-baru ini, pemeriksaan ulang temuan laporan workpaper dan audit atau bahkan tanggapan dapat memberikan wawasan tentang sikap etika secara keseluruhan. audit internal mungkin juga mempertimbangkan meluncurkan audit khusus untuk menilai sikap etis tersebut. Ini akan menjadi tinjauan kepatuhan yang kuat yang mencakup beberapa daerah kunci di perusahaan atau review sangat terfokus dalam satu departemen atau kelompok. Jenis internal audit

memberikan penilaian secara keseluruhan sikap etis dalam perusahaan.

Survey Etika Sikap Karyawan Dan Stakeholder. Idenya adalah untuk mengumpulkan informasi sebanyak mungkin tentang sikap etika dan praktek dari kelompok besar dalam perusahaan, seperti pekerja pabrik (jika sesuai), staf kantor, manajer senior, vendor, dan lain-lain. Survei ini akan mencakup beberapa pertanyaan umum, tetapi setiap kelompok juga akan menerima pertanyaan khusus ditujukan kepada tanggung jawabnya. Survei etika akan memungkinkan audit internal, tim etika kantor yang ditunjuk, atau orang lain untuk mendapatkan pemahaman yang umum tentang etika lingkungan dalam perusahaan. Hal ini dapat menjadi langkah pertama untuk meluncurkan fungsi etika formal atau upgrade dan meningkatkan yang sudah ada. Survei ini juga akan menyediakan manajemen umum dengan beberapa wawasan ke dalam suasana etika secara keseluruhan di perusahaan. Hasil survei sikap etika atau penilaian dari audit internal masa lalu dapat memberikan beberapa jaminan bahwa hal-hal yang cukup bagus di seluruh perusahaan. Jika perusahaan sudah tidak memiliki program etika mapan, audit internal adalah area logis untuk membantu menetapkan jenis program.

B. Kode Etik Enterprise

Perusahaan efektif hari ini harus mengembangkan dan menegakkan kode etik yang berlaku mencakup etika, bisnis, dan aturan hukum bagi seluruh pemangku kepentingan perusahaan: petugas keuangan disorot dalam SOx, seluruh karyawan lainnya, dan pemangku kepentingan kelompok yang lebih besar. Audit internal dapat menjadi peserta utama untuk memulai kode dan kemudian menentukan bahwa kode mempromosikan praktek bisnis yang etis di seluruh perusahaan.

1. Kode Etik Isi: Pesan apa yang ada pada kode itu?

Kode etik harus menjadi mengatur, menghapus aturan ambigu yang menjelaskan apa yang diharapkan dari semua pemangku kepentingan perusahaan, petugas, karyawan, kontraktor, vendor, dan lain-lain. Kode harus didasarkan pada kedua nilai-nilai dan isu-isu hukum di sekitar perusahaan. Kode sebenarnya harus memiliki aturan tertentu dalam setiap bidang ini.

a. Pengantar

- 1) Tujuan kode etik ini: Suatu pernyataan umum tentang latar belakang kode etik, menekankan tradisi perusahaan.
- 2) Standar etika komitmen perusahaan yang kuat: Sebuah penyajian kembali misi pernyataan dan pesan pendukung dari chief executive officer
- 3) Dimana dapat mencari panduan: penjelasan mengenai hotline seketika
- 4) Ketidapatuhan Pelaporan: Petunjuk whistleblower-cara untuk melaporkan
- 5) Tanggung jawab untuk mengakui kode: sebuah deskripsi kode pengakuan proses untuk semua stakeholder

b. Fair Dealing Standards

- 1) Perusahaan menjual praktek: panduan untuk menangani dengan pelanggan
- 2) Perusahaan membeli praktek: pedoman dan kebijakan untuk menangani dengan vendor

c. Perilaku di tempat kerja

- 1) Equal Employment Opportunity Standar: sebuah pernyataan komitmen yang kuat
- 2) Tempat kerja dan kebijakan pelecehan seksual: sebuah pernyataan komitmen yang sama kuat
- 3) Alkohol dan penyalahgunaan zat: sebuah pernyataan kebijakan di daerah ini

d. Konflik Kepentingan

- 1) Pekerjaan sampingan: batasan kerja menerima dari pesaing
- 2) Investasi personal: aturan mengenai menggunakan data perusahaan untuk membuat keputusan investasi pribadi
- 3) Hadiah dan mafaat lainnya: aturan mengenai menerima suap dan hadiah yang tidak tepat
- 4) Mantan karyawan: aturan yang melarang memberikan bantuan kepada eks-karyawan dalam bisnis
- 5) Anggota keluarga: aturan tentang memberikan bisnis kepada anggota keluarga, menciptakan potensi konflik kepentingan, dan hubungan anggota keluarga karyawan

e. Enterprise Properti dan Records

- 1) Enterprise aset: Sebuah pernyataan yang kuat pada tanggung jawab karyawan untuk melindungi aset.
- 2) Sistem komputer sumber daya: Suatu perluasan pernyataan aset perusahaan mencerminkan semua aspek sumber daya sistem komputer.
- 3) Penggunaan nama perusahaan: Sebuah aturan bahwa nama perusahaan harus digunakan hanya untuk transaksi normal bisnis.
- 4) Enterprise catatan: Sebuah peraturan mengenai tanggung jawab karyawan untuk integritas catatan.
- 5) Informasi rahasia: Aturan tentang pentingnya menjaga semua perusahaan informasi rahasia dan tidak mengungkapkan ke luar.
- 6) Karyawan privasi: Sebuah pernyataan yang kuat mengenai pentingnya menjaga karyawan rahasia kepada orang luar dan bahkan karyawan lainnya informasi pribadi.
- 7) Enterprise Manfaat: Karyawan tidak harus mengambil keuntungan perusahaan yang mereka tidak berhak.

f. Mematuhi Hukum

- 1) Di dalam informasi dan insider trading: Sebuah aturan yang kuat yang melarang insider trading atau dinyatakan mendapatkan manfaat dari informasi orang dalam.
- 2) Politik kontribusi dan kegiatan: Sebuah pernyataan yang kuat terhadap peraturan kegiatan politik.
- 3) Penyuapan dan suap: Sebuah aturan perusahaan menggunakan suap atau menerima suap.
- 4) kesepakatan bisnis asing: Aturan mengenai berurusan dengan agen asing sesuai dengan yang Korup Asing Practices Act.
- 5) keselamatan Tempat Kerja: Sebuah pernyataan tentang kebijakan perusahaan untuk mematuhi aturan OSHA.
- 6) Produk keamanan: Sebuah pernyataan tentang komitmen perusahaan untuk keamanan produk.
- 7) Perlindungan lingkungan: Sebuah peraturan mengenai komitmen perusahaan untuk mematuhi dengan undang-undang lingkungan yang berlaku.
- 8) Komunikasi dengan Stakeholder dan Kepatuhan Menjamin Jika dokumen merupakan kode yang baru atau bahkan melakukan revisi besar, perusahaan harus melakukan upaya besar untuk memberikan salinan kepada seluruh karyawan dan stakeholder. Kelompok manajemen senior harus kemudian secara resmi mengakui bahwa mereka memiliki membaca, memahami, dan akan mematuhi kode etik. Dengan tim manajemen berdiri di belakang kode, perusahaan berikutnya harus menyajikan dan memberikan kode untuk semua pemangku kepentingan perusahaan.
- 9) Kode Pelanggaran dan Tindakan Korektif
Sebuah perusahaan perlu membentuk cara untuk memungkinkan karyawan atau orang luar untuk melaporkan pelanggaran terhadap kode di sebuah cara aman dan cara rahasia. Sebagian besar bahwa

mekanisme pelaporan dapat ditangani melalui fasilitas whistleblower. Lainnya potensi pelanggaran harus ditangani pada tingkat yang berbeda. Sebuah kode etik menggambarkan serangkaian aturan untuk tindakan diharapkan dalam perusahaan. Ketika aturan ini dilanggar, masalah ini harus diselidiki dan tindakan diambil secara konsisten, tidak peduli apa peringkat para pemangku kepentingan perusahaan.

10) Menjaga Kode Etik Kini

Banyak aturan dasar perilaku etis yang baik dan aturan khusus perusahaan-banyak tidak akan berubah dari tahun ke tahun. Perusahaan harus mereview kode etik mereka dan dipublikasikan secara berkala, setidaknya sekali setiap dua tahun, untuk membuat panduan tertentu masih berlaku dan arus. Tinjauan periodik mungkin termasuk kode pernyataan mengenai kebutuhan keuangan yang akurat dan tepat waktu pelaporan di semua tingkatan atau komitmen perusahaan untuk menghindari semua jenis keuangan penipuan. Perubahan kode etik tidak boleh dianggap enteng.

11) Whistleblower dan Fungsi Hotline

Fungsi whistleblower adalah fasilitas di mana seorang karyawan atau stakeholder yang melihat beberapa bentuk kesalahan dapat independen dan anonim melaporkan bahwa tindakan untuk perusahaan atau badan pengawas dengan tidak takut akan pembalasan kelompok audit internal dapat membantu wakil komite audit untuk menetapkan program whistleblower yang efektif yang akan sesuai dengan SOx. Bagian ini membahas cara untuk mendirikan program whistleblower yang efektif dan bagaimana audit internal dapat membantu untuk memulai atau refresh fungsi.

12) Aturan Federal Whistleblower

Berdasarkan aturan-aturan ini SOx, itu adalah kejahatan bagi siapa pun "sadar, dengan maksud untuk membalas, "untuk mengganggu kerja atau kehidupan setiap orang- whistleblower-yang menyediakan seorang petugas penegak hukum apapun informasi yang benar yang berkaitan dengan komisi kemungkinan tindak pelanggaran SOx. SOx mengharuskan komite audit untuk membentuk suatu proses penerimaan dan pengobatan pengaduan yang diterima mengenai akuntansi, kontrol akuntansi internal, atau audit hal-hal dan untuk "penyerahan, rahasia anonim oleh karyawan" tentang akuntansi dipertanyakan atau masalah audit.

13) Peraturan Sox Whistleblower dan Audit Internal

Tim audit internal adalah jelas bagian dari pengelolaan, dan tanggung jawab pertama auditor internal adalah melaporkan setiap hal-hal yang tidak patut atau ilegal ditemukan selama pemeriksaan untuk manajemen audit internal untuk disposisi. anggota tim audit internal tidak boleh mencoba untuk bekerja sebagai whistleblower independen sebagai bagian dari internal mereka audit bekerja. audit internal harus mengembangkan kebijakan yang jelas menyatakan bahwa setiap akuntansi SOx, hal pengendalian internal, atau audit ditemui selama perjalanan dari audit dijadwalkan harus didokumentasikan dalam workpapers audit dan dikomunikasikan untuk manajemen audit internal untuk resolusi.

14) Meluncurkan Bantuan Perusahaan atau Fungsi Hotline

Idenya adalah untuk memberikan fasilitas yang independen mana semua pihak bisa bertanya atau melaporkan kesalahan yang mungkin di tingkat manapun. Hotline fungsi hukum tidak diperlukan,

tetapi memungkinkan karyawan atau pemangku kepentingan lainnya untuk mengajukan pertanyaan, untuk melaporkan kesalahan yang mungkin, dan bahkan untuk mencari nasihat.

15) Audit Fungsi Etika Perusahaan

Tujuan dari audit internal etika dan fungsi whistleblower adalah untuk menilai apakah kelompok etika adalah mengikuti prosedur yang baik pengendalian internal, memanfaatkan sumber daya yang efektif, sesuai dengan prosedur kerahasiaan yang baik, dan mengikuti piagam departemennya otorisasi fungsi etika. Exhibit 24.4 menjelaskan prosedur audit internal untuk review suatu perusahaan etika dan fungsi pengaduan.

- Exhibit 24.4 Langkah-langkah Audit untuk Tinjauan Fungsi dan Etika dari Whistleblower
- Laporan Misi Perusahaan
- Review pernyataan misi perusahaan untuk menilai apakah secara aktif dikomunikasikan dan menekankan pentingnya etika pemerintahan dan bisnis praktek.
- Jika pernyataan misi tampaknya kurang atau membutuhkan pembaruan, membahas daerah atau rencana untuk perbaikan dengan komite audit.
- Bertemu dengan anggota manajemen yang sesuai untuk menilai program-program yang terus menerus untuk mempromosikan pernyataan misi seluruh perusahaan. Etika Fungsi Administrasi
- Menentukan siapa yang memiliki tanggung jawab untuk mengelola program etika secara keseluruhan di perusahaan. Bertemu dengan fungsi untuk menilai kegiatan yang sedang berlangsung dan program.

- Mengembangkan pemahaman dan dokumen fungsi etika, termasuk unit struktur dan pelaporan hubungan..
- fungsi etika's Review piagam dan dokumentasi proses lainnya kunci, dan menentukan bahwa mereka konsisten dengan inisiatif perusahaan lainnya.
- .Tentukan apakah ada beberapa bentuk fungsi hotline di tempat, dan menilai nya span kegiatan.
- Menilai fungsi etika prosedur keamanan kantor untuk kecukupan catatan, file, dan keamanan workstation.
- Jika kontraktor luar yang digunakan untuk menyediakan etika atau layanan hotline, review dan dokumen kontrak pengaturan.
- Kode Etik Proses
- Mendapatkan salinan kode etik saat ini.Menentukan bahwa kode tersebut saat ini dan secara teratur diperbarui.
- Diskusikan kode dengan sampel staf perusahaan untuk menentukan bahwa memahami kode dokumen.
- Diskusikan kode dengan manajer dipilih di semua tingkatan untuk menentukan apakah ada kekhawatiran tentang isu-isu kode atau konten.
- Menilai kecukupan proses untuk memperoleh pengakuan kode.
- Pilih sampel karyawan dan menentukan bahwa mereka mengakui penerimaan kode.
- Menentukan bahwa semua petugas telah menerima kode.
- Menilai kecukupan prosedur untuk setiap karyawan yang gagal / menolak kode pengakuan.
- Menilai kecukupan catatan pengakuan kode.
- Menilai kecukupan proses untuk memperbarui kode etik seperti yang diperlukan.

- Menilai proses untuk mendistribusikan kode untuk semua pemangku kepentingan perusahaan, termasuk lokasi terpencil seperti asing, vendor, dan lain-lain.
- Hotline / Proses whistleblower.
- Mengembangkan pemahaman umum proses whistleblower di tempat, dan menentukan bahwa mereka menutupi komite audit persyaratan SOx.
- Menilai kecukupan prosedur untuk mengkomunikasikan program whistleblower untuk seluruh pemangku kepentingan.
- Menilai kecukupan proses penebangan pesan whistleblower atau panggilan diterima dan mendokumentasikan interaksi.
- Review proses disposisi panggilan, dan memilih sampel panggilan terbaru menentukan apakah proses muncul memadai.
- Review keamanan secara keseluruhan proses di tempat, termasuk perlindungan dokumen penting dan stakeholder whistleblower individu.
- Bertemu dengan sumber daya manusia untuk menentukan bahwa prosedur yang memadai tempat untuk melindungi / encapsulate setiap pelapor.
- Komite Audit Tanggung Jawab. Bertemu dengan perwakilan komite audit menentukan pengetahuan dan pemahaman tentang etika dan program whistleblower dalam tempat.
- Meningkatkan Penerapan Tata Kelola Perusahaan Sebuah program etika yang kuat, merupakan unsur kunci dalam setiap program secara keseluruhan tata kelola perusahaan di perusahaan. Etika dan proses whistleblower dibahas dalam bab ini adalah penting baik untuk kepatuhan SOx dan tata kelola perusahaan, tidak peduli apa ukuran organisasi. Auditor Internal harus menyadari

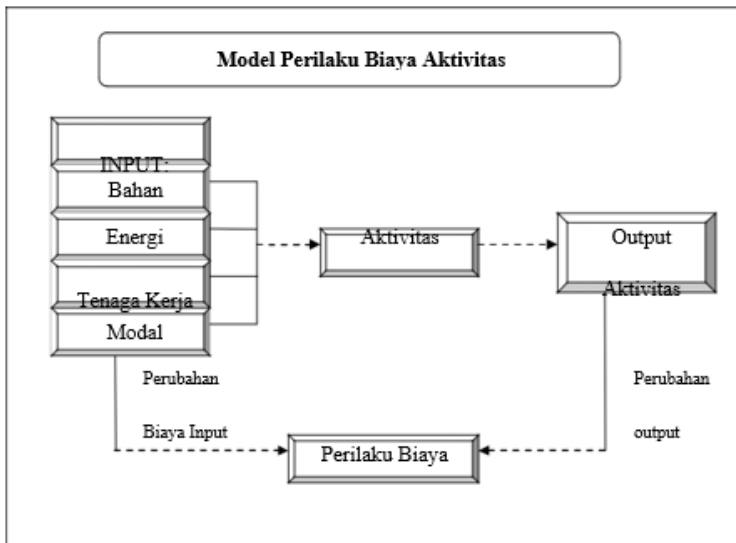
praktek-praktek sebagai bagian dari CBOK mereka dan harus memainkan peran kunci dalam membantu baik untuk memulai dan meninjau proses ini.

BAB VII

PERILAKU AKTIVITAS BIAYA

A. Konsep Perilaku Biaya

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



Gambar 7.1. Model Perilaku Biaya Aktivitas

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

1. Biaya Tetap (*fixed cost*)

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

2. Biaya Variabel (*variable cost*)

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

3. Biaya Campuran (*mixed cost*)

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

B. Horizon Waktu, Aktivitas, Penggunaan Sumber Daya dan Perilaku Biaya

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

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

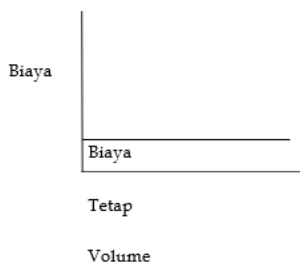
1. ***Sumber daya fleksibel (*flexible resources*)*** atau sumber daya yang tersedia ketika diperlukan adalah sumber daya yang diperoleh dari luar dan tidak diperlukan adanya komitmen jangka panjang untuk setiap jumlah tertentu sumber daya. Karena biaya sumber daya yang tersedia ketika diperlukan sama dengan biaya sumber daya yang digunakan, maka total biaya akan meningkat ketika kebutuhan sumber daya

meningkat. Secara umum kita dapat memperlakukannya sebagai biaya variabel. Contoh: penggunaan bahan baku dan energi.

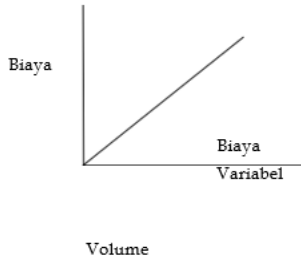
2. *Sumber daya terikat (committed resources)* atau sumber daya yang tersedia sebelum penggunaan adalah sumber daya yang diperoleh dengan menggunakan kontrak eksplisit maupun implisit untuk mendapatkan kuantitas tertentu sumber daya, tanpa memperhatikan apakah kuantitas sumber daya tersedia seluruhnya atau tidak, disebut juga. Biaya atas sumber daya ini dapat dikelompokkan menjadi dua: (1) biaya yang dikeluarkan untuk menyediakan kapasitas aktivitas jangka panjang (*committed fixed expenses*), contoh: pembelian/penyewaan bangunan dan peralatan, dan (2) biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh kapasitas aktivitas jangka pendek (*discretionary fixed expenses*), contoh: tenaga kerja.

C. Asumsi Linearitas

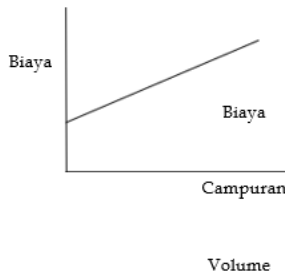
Sebenarnya fungsi biaya menurut ekonomika makro adalah non linier – tidak berbentuk garis lurus. Namun dalam penerapan akuntansi manajemen, fungsi biaya dikonversi melalui hubungan linier, yakni tingkat perubahan biaya dianggap konstan di seluruh tingkatan aktivitas untuk memudahkan penaksiran biaya.



Grafik 7.1 Grafik Biaya Tetap



Grafik 7.2 Grafik Biaya Variabel



Grafik 7.3 Grafik Biaya Campuran

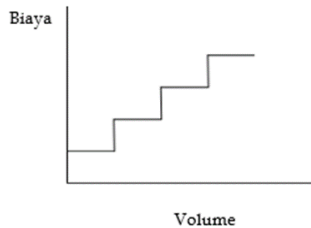
D. Perilaku Biaya Step

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

Biaya Variabel Step (*step variable cost*)

Dalam biaya variabel step, lebar step kecil dan biaya sumber daya berubah sebagai akibat perubahan kecil dalam

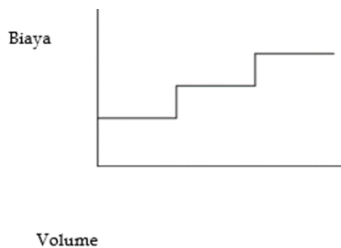
penggunaan sumber daya. Biasanya biaya variabel step dianggap sebagai biaya variabel yang ketat.



Grafik 7.4 Fungsi Biaya Variabel Step

Biaya Tetap Step (*step fixed cost*)

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



Grafik 7.5 Fungsi Biaya Tetap Step

Perilaku Biaya Campuran

Sangat dimungkinkan bila aktivitas yang dilakukan perusahaan memerlukan adanya *committed resources* dan *flexible resources* secara sekaligus. Hal ini menunjukkan adanya perilaku biaya campuran. Contoh: perusahaan me-lease sebuah mesin fokokopi dalam aktivitas penggandaan dokumen. Biaya lease Rp 2.000.000 dibayar tiap tahun. Untuk mengoperasikannya, perusahaan harus membayar biaya operasi rata-rata Rp 60 per lembar untuk menutup biaya toner,

kertas dan pemeliharaan. Mesin fotokopi di-lease selama 3 tahun dan memiliki kapasitas produksi 200.000 lembar/tahun. Rp 2.000.000 menggambarkan sumber daya yang harus disediakan di muka dan Rp60 menggambarkan biaya perolehan sumber daya ketika digunakan. Perilaku biaya ini dapat ditunjukkan dengan persamaan:

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

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

E. Metode Pemisahan Biaya Campuran

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Metode kuadrat terkecil mengidentifikasi garis terbaik dengan mengkuadratkan deviasi (selisih antara biaya yang diprediksi dengan biaya aktual, ditunjukkan oleh jarak dari titik ke garis) yang terdapat pada masing-

masing titik dan kemudian menjumlahkan deviasi yang dikuadratkan tersebut sebagai ukuran keseluruhan kedekatan. Garis dengan jumlah kuadrat deviasi terkecil merupakan garis kecocokan terbaik (*best fitting line*). Metode ini lebih disarankan daripada metode tinggi rendah maupun metode scatter plot.

Rumus statistik yang digunakan untuk menghasilkan rumus biaya adalah:

$$V = \frac{\sum XY - \frac{\sum X \sum Y}{n}}{\sum X^2 - \frac{(\sum X)^2}{n}}$$

$$F = \frac{\sum Y}{n} - v \left(\frac{\sum X}{n} \right)$$

F. Reliabilitas Rumus Biaya

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

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

di mana V adalah kemiringan yang dihitung dengan metode kuadrat terkecil

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

(korelasi positif) dan jika koefisiennya negatif, diprediksikan kedua variabelnya bergerak ke arah yang berlawanan (korelasi negatif).

G. Regresi Ganda

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

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

H. Pertimbangan Manajerial

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

BAB VIII

BIAYA BERDASARKAN AKTIVITAS

A. Pentingnya Biaya per Unit

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

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

B. Sistem Pengukuran Biaya

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

1. Biaya Aktual (*actual cost system*), yaitu membebankan biaya aktual dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead ke produk.

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

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

Contoh:

Sebuah perusahaan roda mobil memperkirakan bahwa overhead untuk tahun tersebut adalah Rp75.000.000,00 dan produksi yang diharapkan sebesar 150.000 unit, maka: tarif overhead = $\frac{\text{Rp}75.000.000}{150.000} = \text{Rp}500$

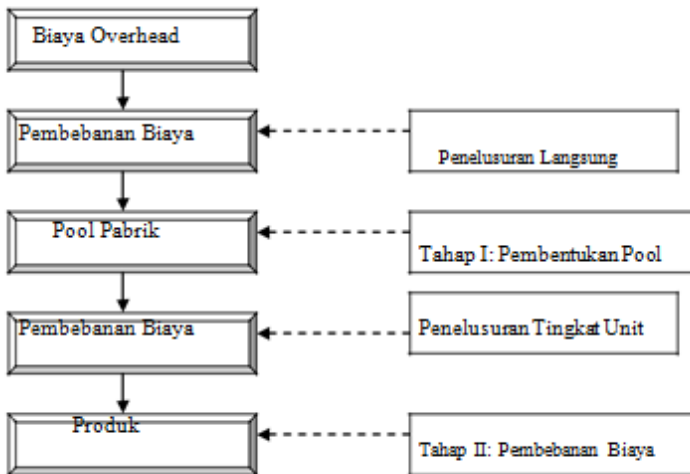
C. Kalkulasi Biaya Produk Tradisional

Dalam sistem biaya tradisional, hanya penggerak aktivitas tingkat unit yang digunakan untuk membebankan biaya pada produk. Penggerak aktivitas tingkat unit (*unit level activity driver*) adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya sebagai akibat perubahan unit yang diproduksi. Dengan hanya menggunakan penggerak tingkat unit, diasumsikan biaya overhead yang dikonsumsi oleh produk berkorelasi tinggi dengan jumlah unit yang diproduksi. Penggerak aktivitas berdasarkan unit membebankan biaya overhead ke produk melalui tarif pabrik secara menyeluruh maupun departemental. Penggerak tingkat unit yang biasa digunakan antara lain:

- Unit yang diproduksi
- Jumlah jam tenaga kerja langsung
- Jumlah upah tenaga kerja langsung

- Jumlah jam mesin
- Jumlah bahan baku

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



Gambar 8.1. Pembebanan Overhead dengan Tarif Pabrik Menyeluruh

Contoh Kasus:

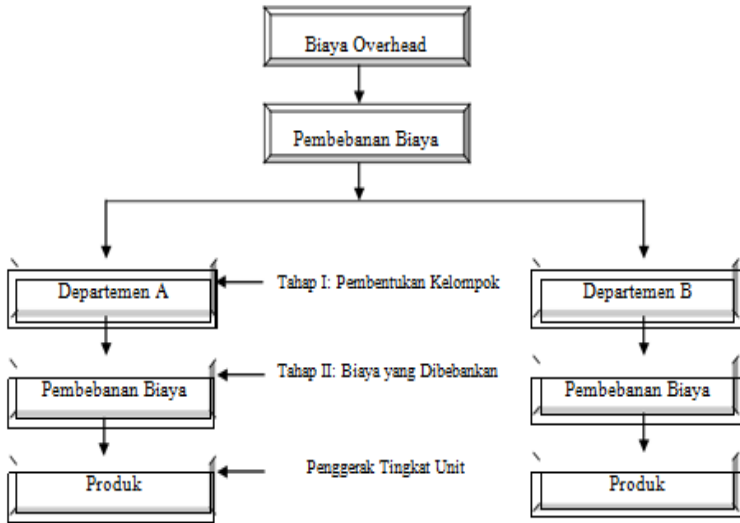
Amanah Corporation, sebuah perusahaan telekomunikasi, memproduksi dua jenis telepon, yaitu telepon reguler dan telepon tanpa kabel. Berikut adalah data estimasi dan data aktual tahun 2006:

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

$$\begin{aligned} \text{Tarif overhead yang ditentukan terlebih dahulu} &= \frac{\text{overhead yang dianggarkan}}{\text{aktivitas yang diharapkan}} \\ &= \frac{\text{Rp360.000.000}}{100.000 \text{ jam TKlangsung}} \\ &= \text{Rp3600,00} \end{aligned}$$

(1) Kalkulasi Biaya per Unit: Tarif Pabrik Menyeluruh

	Tanpakabel	Reguler
Unit yang diproduksi	1.000	10.000
Biaya utama	Rp78.000.000	Rp738.000.000
Jam TKlangsung	10.000	90.000
Biaya Utama	Rp 78.000.000	Rp738.000.000
Biaya Overhead		
Rp3600 x 10.000	Rp 36.000.000	
Rp3600 x 90.000		Rp324.000.000
Total biaya produksi	Rp114.000.000	Rp106.200.000
Unit produksi	1.000	10.000
Biaya per unit (total biaya/unit)	Rp114.000	Rp 106.200



Gambar 8.2. Pembebanan Overhead dengan Tarif Departemental

Diasumsikan Amanah Corp. memiliki dua divisi produksi, yaitu pabrikan dan perakitan. Divisi pabrikan bertanggungjawab untuk membuat komponen elektronik utama. Bagian-bagian lainnya dibeli dari pemasok. Semua komponen kemudian dirakit di divisi perakitan. Mempertimbangkan bahwa divisi pabrikan bersifat intensif mesin sedangkan divisi perakitan cenderung intensif tenaga kerja, maka Amanah Corp. mendasarkan tarif overhead departemental pada jam mesin untuk pabrikan dan pada jam tenaga kerja langsung untuk perakitan. Berikut ini adalah data departemental untuk tahun 2006:

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

(2) Kalkulasi Biaya per Unit: Tarif Pabrik Departemental

Tarif pabrikasi	=	$\frac{\text{Overhead yang dianggarkan}}{\text{Jam mesin yang dianggarkan}}$
	=	$\frac{\text{Rp252.000.000}}{40.000}$
	=	Rp6.300/jammesin
Tarif perakitan	=	$\frac{\text{Overhead yang dianggarkan}}{\text{Jam TKlangsung yang dianggarkan}}$
	=	$\frac{\text{Rp108.000.000}}{80.000}$
	=	Rp1.350/jam TKlangsung

Overhead yang dibebankan

$$\begin{aligned}
 &= (\text{Rp6.300} \times \text{jammesin aktual}) + (\text{Rp1.350} \times \text{jam TKlangsung}) \\
 &= (\text{Rp6.300} \times 40.000) + (\text{Rp1.350} \times 80.000) \\
 &= \text{Rp252.000.000} + \text{Rp108.000.000} \\
 &= \text{Rp360.000.000}
 \end{aligned}$$

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

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

D. Keterbatasan Sistem Akuntansi Tradisional

Seringkali organisasi mengalami hal-hal tertentu yang mengindikasikan bahwa sistem akuntansi biaya sudah ketinggalan jaman, contohnya:

- Hasil dari penawaran bisnis sulit dijelaskan
- Harga pesaing tampak begitu rendah dan tidak masuk akal
- Produk-produksi yang memiliki tingkat kesulitan tinggi menunjukkan laba yang tinggi
- Manajer operasional ingin menghentikan produksi dari produk-produknya yang tampaknya menguntungkan
- Marjin laba sulit untuk dijelaskan
- Perusahaan memiliki ceruk pasar yang nampaknya hanya memberi laba tinggi pada perusahaan sendiri
- Pelanggan tidak mengeluh atas kenaikan harga produk-produk khusus

- Departemen akuntansi menghabiskan banyak waktu untuk memberikan data biaya bagi produk khusus
- Beberapa departemen menggunakan sistem akuntansinya sendiri
- Biaya produk berubah karena perubahan peraturan pelaporan keuangan

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

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

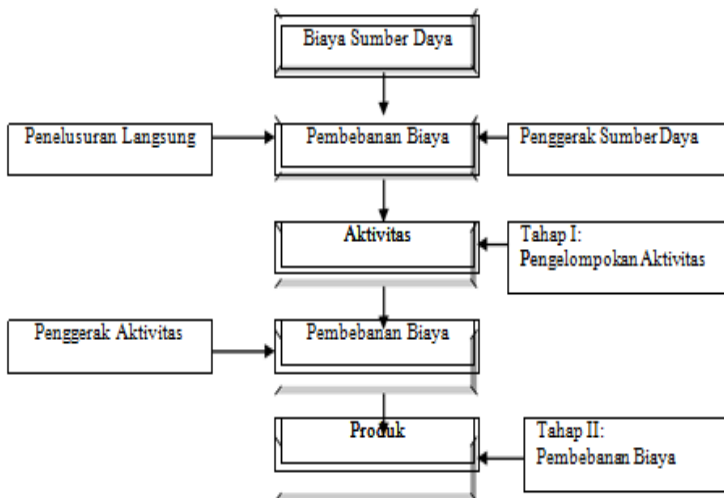
E. *Activity Based Costing (ABC)*

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

1. Identifikasi aktivitas
2. Biaya-biaya dibebankan ke aktivitas

3. Aktivitas yang berkaitan dikelompokkan untuk membentuk kumpulan sejenis yang: (a) secara logika berkolerasi dan (b) memiliki rasio konsumsi yang sama untuk setiap produk
4. Biaya aktivitas yang dikelompokkan dijumlahkan untuk mendefinisikan kelompok biaya sejenis
5. Tarif overhead kelompok dihitung

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



Gambar 8.3. Pembebanan Biaya dengan *Activity Based Costing*

Fokus dari sistem ABC adalah aktivitas sehingga identifikasi aktivitas menjadi langkah pertama dalam ABC. Aktivitas merupakan tindakan-tindakan yang harus diambil atau setiap pekerjaan yang dilakukan. Setelah teridentifikasi, dicari atribut aktivitas untuk menjelaskan dan mengklasifikasikan aktivitas lebih lanjut. Atribut aktivitas (*activity attribute*) adalah jenis informasi keuangan maupun non keuangan yang menggambarkan setiap aktivitas. Atribut aktivitas digunakan untuk mengelompokkan aktivitas terkait ke dalam kelompok-kelompok yang menjadi landasan bagi

pengelompokan biaya sejenis. Aktivitas yang berkaitan dikelompokkan untuk membentuk kumpulan sejenis yang: (a) secara logika berkolerasi dan (b) memiliki rasio konsumsi yang sama untuk setiap produk.

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

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

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

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

Data Biaya Aktivitas

(aktivitas overhead)

Kelompok tingkat batch		Kelompok tingkat unit	
Persiapan	Rp120.000.000	Daya	Rp100.000.000
			0
Penanganan bahan	Rp 60.000.000	Pengujian	Rp 80.000.000
Total	<u>Rp180.000.000</u>	Total	<u>Rp180.000.000</u>
			0

(3) Kalkulasi Biaya dengan ABC

Tahap I

Kelompok tk. Batch

Biaya persiapan	Rp120.000.000
	0
Biaya penanganan bahan	60.000.000
Total biaya	<u>Rp180.000.000</u>
	0
Proses produksi	30
Tarif kelompok (biaya per proses)	Rp 6.000.000

Kelompok tk. unit

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

Tahap II

	Tanpa Kabel	Reguler
Biaya utama	<u>Rp78.000.000</u>	<u>Rp738.000.000</u>
Biaya overhead		
Kelompok tk. batch		
(Rp6.000.000 x 20)	120.000.000	
(Rp6.000.000 x 10)		60.000.000

Kelompok tk. Unit		
(Rp3.600 x 5.000)	18.000.000	
(Rp3.600 x 45.000)		162.000.000
Total biaya produksi	<u>Rp216.000.000</u>	<u>Rp960.000.000</u>
Unit produksi	1.000	10.000
Biaya per unit	Rp 216.000	Rp 96.000

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

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

BAB IX

AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN BERDASARKAN AKTIVITAS

A. Pendahuluan

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

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

Sistem akuntansi manajemen menawarkan tiga jenis akuntansi pertanggungjawaban: (1) akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsional (*functional based responsibility accounting*), (2) akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas (*activity based responsibility accounting*), dan (3) akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategik (*strategic based responsibility accounting*).

B. Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Fungsional

Akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsional membebankan tanggung jawab pada individu dan unit organisasi (seperti departemen dan pabrik) dan mengukur kinerja berdasarkan aspek keuangan. Sistem akuntansi pertanggungjawaban semacam inilah yang biasa dikembangkan oleh sebagian besar perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan yang relatif stabil dan menitikberatkan status quo. Penganggaran dan kalkulasi biaya standar merupakan tolak ukur aktivitas dari kerangka kerja fungsional.

Sistem reward dirancang untuk mendorong setiap individu agar mengelola biaya, yaitu untuk mencapai atau membuatnya di bawah standar yang dianggarkan.

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

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

C. Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Aktivitas

Akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas berfokus pada proses dan tim. Tanggungjawab kinerja diukur berdasarkan faktor keuangan dan non keuangan/operasional. Waktu, kualitas, dan efisiensi merupakan dimensi penting dari kinerja karena sistem ini bertujuan untuk menghasilkan produk

dengan biaya rendah, berkualitas tinggi, dan diterima konsumen tepat waktu. Sistem akuntansi pertanggungjawaban ini dikembangkan oleh perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan yang kompetitif dan menuntut perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*). Perubahan dapat dilakukan melalui: (1) perbaikan proses (*improvement process*), (2) proses inovasi (*innovation process*), dan (3) penciptaan proses (*process creation*). Karena berbagai perubahan proses tersebut memerlukan aktivitas tim, maka reward berdasarkan tim lebih sesuai untuk digunakan daripada reward individu.

D. Akuntansi Pertanggungjawaban berdasarkan Strategi

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

E. Analisis Nilai Proses

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

1. Analisis Penggerak

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

2. Analisis Aktivitas

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

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

Biaya bernilai tambah = $SQ \times SP$

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

SQ : tingkat output bernilai tambah dari suatu aktivitas

SP : harga standar tiap unit dari ukuran output aktivitas

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

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

F. Pengukuran Kinerja Aktivitas.

Ukuran kinerja aktivitas yang digunakan meliputi efisiensi, kualitas, dan waktu. Adapun ukuran keuangan dari efisiensi aktivitas, meliputi:

1. Laporan biaya aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah
2. Trend dalam laporan aktivitas biaya
3. Penentuan standar Kaizen

Standar Kaizen berfokus pada pengurangan biaya dari produk dan proses yang sudah ada melalui pengurangan biaya-biaya tidak bernilai tambah. Pengendalian terhadap proses pengurangan biaya ini dilakukan melalui penggunaan dua subsiklus: (1) siklus kaizen (siklus perbaikan berkelanjutan) dan (2) siklus pemeliharaan.

4. Benchmarking

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

5. Manajemen Kapasitas

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

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

6. Life Cycle Costing

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

G. Balance Scorecard (BSC)

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

1. **Keuangan:** mendeskripsikan konsekuensi ekonomi dari tindakan yang dilakukan dalam tiga perspektif lain (pelanggan, proses bisnis internal, pembelajaran&pertumbuhan). Contoh: pertumbuhan pendapatan, pengurangan biaya, dan pemanfaatan aset.
2. **Pelanggan:** menentukan pelanggan dan segmen pasar yang diambil dalam operasional bisnis. Contoh: peningkatan pangsa pasar, akuisisi pelanggan baru, retensi pelanggan, kepuasan pelanggan, profitabilitas pelanggan, dll.

3. **Proses bisnis internal:** menjelaskan proses bisnis internal yang diperlukan untuk menyediakan nilai bagi pelanggan dan pemilik perusahaan. Contoh: proses inovasi, proses operasional, dan responsivitas terhadap pelanggan.
4. **Pembelajaran dan pertumbuhan:** menentukan kemampuan yang diperlukan organisasi untuk menciptakan peningkatan dan pertumbuhan jangka panjang.
Contoh: peningkatan kemampuan karyawan, motivasi dan pemberdayaan karyawan, serta kemampuan sistem informasi.

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

BAB X

ANALISA BIAYA - VOLUME - LABA

A. Pendahuluan

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

B. Titik Impas (BEP) dalam Unit

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

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

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

Laba operasional Laba operasional

= pendapatan penjualan - biaya variabel - biaya tetap

= (harga x unit terjual) - (biaya variabel x unit terjual) - biaya tetap total

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

Contoh:

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

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

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

$$1.200X = 720.000$$

$$X = 600$$

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

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

D. Cara Pintas Menghitung BEP

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

Jumlah unit (BEP) = biaya tetap/margin kontribusi per unit

Dengan menggunakan contoh diatas, maka;

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

E. Penjualan Dalam Unit Untuk Mencapai Target Laba

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

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

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

F. Titik Impas (BEP) dalam Nominal Penjualan

Untuk menghitung BEP dalam nominal, biaya variabel dianggap sebagai persentase penjualan. Namun, penjualan pada BEP juga dapat dihitung secara singkat dengan rumus:

Penjualan pada BEP = biaya tetap x (harga/margin kontribusi)

Penjualan pada BEP = biaya tetap/rasio margin kontribusi

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

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

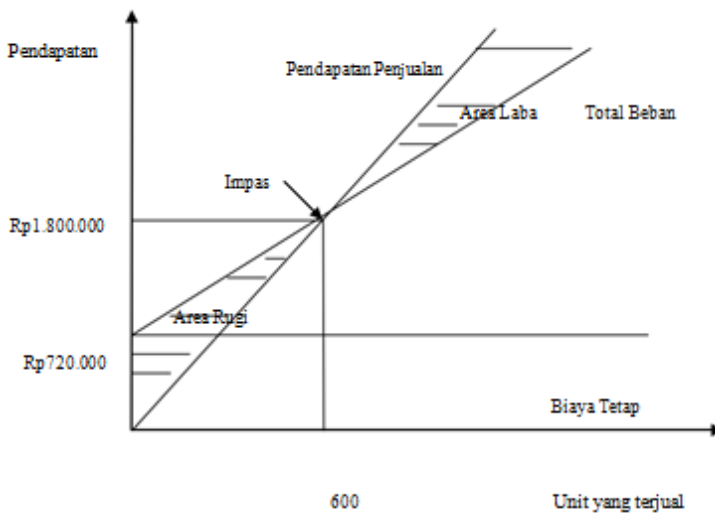
Dalam menggambarkan pengaruh biaya tetap terhadap laba, ada tiga kemungkinan yang muncul:

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

G. Penyajian Secara Grafis Hubungan CVP

Hubungan CVP dapat juga dianalisis dengan grafik dua sumbu. Sumbu horisontal menunjukkan unit yang terjual dan sumbu vertikal menunjukkan pendapatan penjualan. Garis

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



Gambar 10.1. Bagan Impas

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

- Analisis mengasumsikan bahwa fungsi pendapatan dan fungsi biaya berbentuk linier.

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

H. Analisis Multi Produk

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

Contoh:

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

Paket titik impas = biaya tetap total/ marjin kontribusi per paket
 = Rp57.400/Rp700 = 82 paket

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

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

I. Analisis Sensitivitas

Semua pembahasan di atas menganggap bahwa semua variabel (harga, biaya tetap, biaya variabel) bersifat konstan. Dalam perencanaan, perlu diperhitungkan kemungkinan berubahnya salah satu variabel yang akan mempengaruhi besar kecilnya target laba. Analisis sensitivitas merupakan sebuah

teknik “bagaimana jika” untuk mengetahui dampak dari perubahan asumsi-asumsi yang mendasari variabel independen terhadap variabel dependennya. Analisis ini cukup mudah dilakukan, yaitu dengan memasukkan data mengenai harga, biaya variabel, biaya tetap, dan bauran penjualan serta dengan menggunakan rumus untuk menghitung titik impas dan target laba yang diharapkan. Data kemudian dapat diubah-ubah untuk mengetahui dampak perubahan terhadap laba yang ditargetkan. Penggunaan spreadsheet computer akan mempermudah perhitungan yang harus dilakukan. Beberapa perubahan variabel yang biasa dibahas antara lain:

Perubahan harga jual. Menaikkan harga memungkinkan turunnya permintaan produk tetapi juga menurunkan titik impas produk. Menurunkan harga biasanya diharapkan dapat menaikkan volume penjualan namun juga menaikkan titik impas produk.

Perubahan biaya variable. Penurunan biaya variable per unit akan menurunkan titik impas. Hal ini dapat dilakukan dengan meningkatkan efisiensi penggunaan bahan baku maupun tenaga kerja langsung.

Perubahan biaya tetap. Manajemen dapat mempertimbangkan kenaikan biaya tetap dengan mengharapkan kenaikan volume penjualan, misalnya melalui kenaikan biaya iklan, kenaikan biaya pelatihan pramuniaga dan salesman, dll. Kenaikan biaya tetap akan mengubah titik impas dan volume penjualan untuk mencapai target laba tertentu.

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

Manajemen dapat memilih strategi yang dianggap paling tepat, sesuai dengan kondisi persaingan, prediksi tentang penerimaan/penolakan konsumen terhadap penurunan/

kenaikan harga jual, kenaikan/penurunan biaya tetap dan biaya variable yang dimungkinkan serta kombinasi dari faktor-faktor tersebut. Dua konsep yang dapat digunakan oleh manajemen dalam mengukur risiko yang dihadapinya adalah marjin pengaman (*margin of safety*) dan pengungkit operasi (*operating leverage*).

1. **Marjin Pengaman (*Margin of Safety*)**

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

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

2. **Pengungkit Operasi (*Operating Leverage*)**

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

peningkatan/penurunan persentase yang rendah dalam labanya jika terjadi peningkatan/penurunan penjualan.

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

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

3. Analisis CVP dan Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

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

BAB XI

BIAYA KUALITAS DAN PRODUKTIVITAS

A. Definisi Kualitas

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

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

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

B. Biaya Kualitas

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

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

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

1. Biaya Pencegahan (*prevention cost*)

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

2. Biaya Penilaian (*appraisal cost*)

Biaya penilaian adalah biaya yang terjadi untuk menentukan apakah produk dan jasa sesuai dengan spesifikasi yang diinginkan atau sesuai dengan kebutuhan pelanggan. Tujuan utama penilaian ini adalah untuk

mencegah produk yang tidak sesuai spesifikasi dikirimkan ke pelanggan. Contoh: inspeksi dan pengujian bahan, inspeksi pengemasan, supervise terhadap aktivitas penilaian, penerimaan produk, penerimaan proses, inspeksi dan pengujian peralatan, dll.

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

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

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

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

C. Pengukuran Biaya Kualitas

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

1. Metode Multiplier (*Multiplier Method*)

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

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

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

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

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

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

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

Dimana:

k = konstanta terkait dengan struktur biaya kegagalan eksternal

y = nilai aktual dari karakteristik kualitas

T = nilai target dari karakteristik kualitas

L = kerugian atas kualitas

D. Pelaporan Informasi Biaya Kualitas

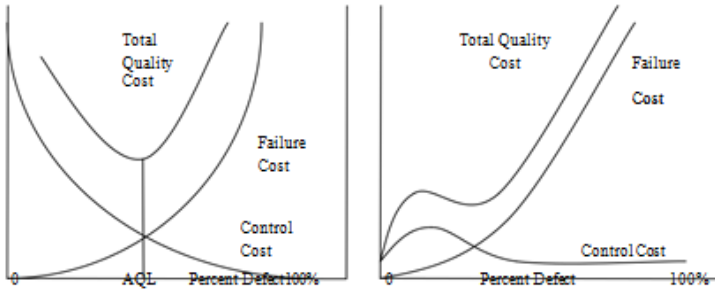
Pelaporan biaya kualitas dapat dilakukan dengan menilai biaya kualitas aktual dalam periode yang bersangkutan. Informasi ini dapat dilihat dengan mudah melalui persentase biaya kualitas terhadap penjualan aktual. Pencatatan secara rinci biaya kualitas berdasarkan kategorinya dapat menunjukkan dua hal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

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

E. Optimalisasi Biaya Kualitas

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

1. **Acceptable Quality View** berpendapat bahwa terdapat *trade off* antara biaya pengendalian dan biaya kegagalan; jika biaya pengendalian meningkat, maka biaya kegagalan berkurang. Selama penurunan biaya kegagalan lebih besar dibandingkan peningkatan biaya pengendalian, maka perusahaan terus melanjutkannya usahanya untuk mencegah/mendeteksi unit yang tidak sesuai dengan spesifikasi. Pada akhirnya akan tercapai suatu titik optimal dimana peningkatan biaya pencegahan tidak mampu lagi menghasilkan pengurangan biaya kegagalan yang lebih tinggi; titik ini menunjukkan tingkat minimum dari total biaya kualitas dan disebut tingkat kualitas dapat diterima (*acceptable quality level/AQL*).
2. **Zero Defect View** berpendapat bahwa unit yang rusak/cacat harus diminimumkan sampai tidak ada lagi (nol). Sesuai dengan *robust quality model*, kerugian berasal dari produk yang tidak sesuai dengan target kualitas produksi; semakin besar perbedaannya dengan target, semakin besar kerugian. Adanya ketidaksesuaian dengan target akan menimbulkan biaya; tidak ada manfaat ditetapkan batasan terhadap tingkat kualitas tertentu yang dapat diterima, bahkan hal tersebut bisa menjerumuskan. Tingkat optimal bagi biaya kualitas adalah pada saat produk diproduksi sesuai dengan target kualitas.



Grafik 11.1. Biaya Kualitas AQL Grafik 11.2. Biaya Kualitas Kontemporer

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

F. Menggunakan Informasi Biaya Kualitas

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

- **Penentuan harga stratejik.** Penggunaan informasi biaya kualitas dan pengimplementasian *total quality management* membantu meningkatkan kualitas produk, pengurangan harga dan membantu kelangsungan lini produk dalam jangka panjang.
- **Melakukan analisis produk baru.** Dengan mengidentifikasi dan menganalisa perilaku biaya kualitas secara terpisah, kita dapat membuat keputusan yang tepat terkait dengan pengurangan biaya kualitas, siklus/perencanaan laba, dan pengambilan keputusan penting lainnya.

G. Produktivitas

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

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

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

H. Pengukuran Produktivitas

1. Pengukuran produktivitas parsial

Produktivitas parsial mengukur produktivitas untuk satu input pada suatu waktu.

Rasio produktivitas = output/input

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

2. Pengukuran produktivitas total

Produktivitas total mengukur produktivitas semua input pada suatu waktu.

- Pengukuran produktivitas dengan menggunakan profil input (*profil measurement*). Ukuran operasional seperti bahan baku dan tenaga kerja disajikan secara terpisah

dan dapat dibandingkan dari waktu ke waktu untuk menunjukkan perubahan produktifitas.

- Pengukuran produktivitas yang berkaitan dengan laba (*profit linked productivity measurement*). Perubahan laba dari waktu ke waktu dipengaruhi oleh perubahan produktivitas. Untuk menghubungkan perubahan produktifitas dengan perubahan laba: (1) hitung biaya input yang seharusnya digunakan jika tidak ada perubahan produktivitas, (2) bandingkan biaya tersebut dengan biaya input aktual, dan (3) perbedaan biaya yang muncul merupakan perubahan laba sebagai akibat dari perubahan produktivitas.

I. Kualitas dan Produktivitas

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

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

BAB XII

MANAJEMEN BIAYA LINGKUNGAN

A. Pendahuluan

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

B. Manfaat Ekoefisiensi

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

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

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

C. Model Biaya Kualitas Lingkungan

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

- Biaya pencegahan lingkungan (*environmental prevention cost*), yaitu biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan untuk mencegah diproduksinya limbah dan/atau sampah yang dapat menyebabkan kerusakan lingkungan. Contoh: biaya seleksi pemasok, seleksi alat pengendali polusi, desain proses dan produk, training karyawan, dll.
- Biaya deteksi lingkungan (*environmental detection cost*), yaitu biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan untuk menentukan apakah produk, proses, dan aktivitas lainnya telah memenuhi standar lingkungan yang berlaku/tidak. Contoh: biaya audit aktivitas lingkungan, pemeriksaan produk dan proses, pelaksanaan pengujian pencemaran, pengukuran tingkat pencemaran, dll.

- Biaya kegagalan internal lingkungan (*environmental internal failure cost*), yaitu biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan karena diproduksi limbah, tetapi tidak dibuang ke lingkungan luar. Contoh: biaya operasional peralatan pengurang/penghilang polusi, pengolahan dan pembuangan limbah beracun, pemeliharaan peralatan, daur ulang sisa bahan, dll.
- Biaya kegagalan eksternal lingkungan (*environmental external failure cost*), yaitu biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan setelah melepas limbah/sampah ke dalam lingkungan.
 - a. Biaya kegagalan eksternal yang direalisasi (*realized external failure cost*), yaitu biaya yang dialami dan dibayar oleh perusahaan. Contoh: biaya membersihkan danau/tanah yang tercemar atau minyak yang tumpah, penyelesaian klaim kecelakaan pribadi, hilangnya penjualan karena reputasi lingkungan yang buruk, dll.
 - b. Biaya kegagalan eksternal yang tidak direalisasikan/biaya sosial (*unrealized external failure cost/social cost*), yaitu biaya sosial yang disebabkan oleh perusahaan tetapi dialami dan dibayar oleh pihak-pihak di luar perusahaan. Contoh: biaya perawatan medis karena kerusakan lingkungan, hilangnya lapangan pekerjaan karena polusi, rusaknya ekosistem, dll.

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

Laporan biaya juga menyediakan informasi yang berhubungan dengan distribusi relatif dari biaya lingkungan.

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

D. Membebankan Biaya Lingkungan

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

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

1. Biaya lingkungan penuh atau biaya privat penuh

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

perusahaan dibebankan ke produk. Biaya privat menggunakan data yang dihasilkan di dalam perusahaan.

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

2. **Biaya lingkungan berbasis fungsi atau berbasis aktivitas**

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

E. **Penilaian Biaya Siklus Hidup**

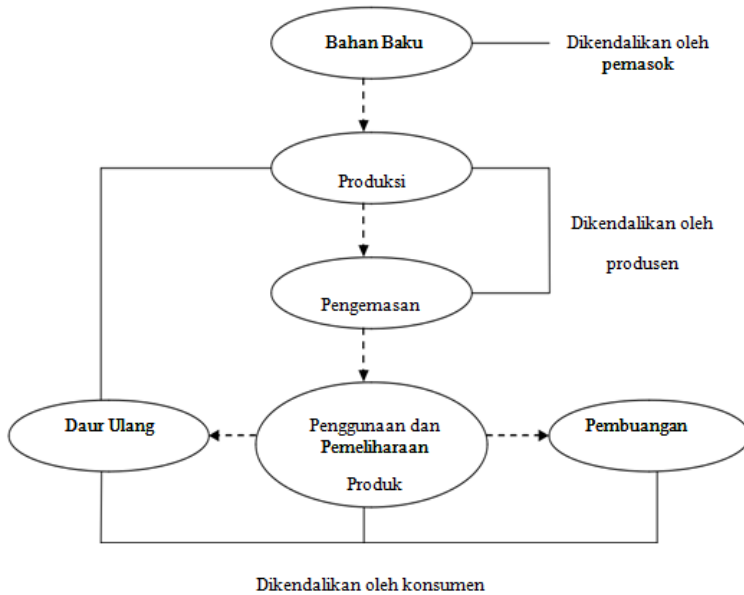
Biaya produk lingkungan dapat menunjukkan kebutuhan untuk meningkatkan pembenahan produk perusahaan. Pembenahan produk meliputi praktik mendesain,

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

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

Penilaian siklus hidup didefinisikan oleh tiga tahapan formal:

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



Gambar 12.1. Tahapan Siklus Hidup Produk

F. Akuntansi Pertanggungjawaban Lingkungan Berbasis Strategi

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

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

Manajemen berbasis aktivitas menyediakan sistem operasional yang menghasilkan perbaikan lingkungan. Aktivitas lingkungan diklasifikasikan sebagai aktivitas bernilai

tambah (*value added*) dan tidak bernilai tambah (*nonvalue added*). Kunci dari pendekatan lingkungan ini adalah mengidentifikasi akar penyebab aktivitas tak bernilai tambah kemudian mendesain ulang produk serta proses untuk meminimalkan dan akhirnya menghilangkan aktivitas tak bernilai tambah tersebut.

Perbaikan keuntungan harus menghasilkan keuntungan keuangan yang signifikan. Hal ini berarti bahwa perusahaan telah mencapai trade off yang menguntungkan antara aktivitas kegagalan dan aktivitas pencegahan. Jika keputusan ekoeisien yang dibuat, maka total biaya lingkungan harus terhapus bersamaan dengan perbaikan kinerja lingkungan. Hal ini bisa diukur dengan menggunakan tren biaya lingkungan tak bernilai tambah dan tren total biaya lingkungan, yaitu dengan:

1. mempersiapkan laporan biaya lingkungan yang tak bernilai tambah dari periode berjalan dan membandingkannya dengan periode sebelumnya, atau (2) menghitung biaya lingkungan total sebagai persentase penjualan dan menelusuri nilai ini selama beberapa periode.

BAB XIII

EVALUASI KINERJA DALAM PERUSAHAAN YANG TERDESENTRALISASI

A. Akuntansi Pertanggungjawaban

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

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

Desentralisasi

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

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

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

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

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

B. Mengukur Kinerja Pusat Investasi

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

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

Return on Investment (ROI)

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

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

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

ROI juga dapat dihitung secara terinci dengan rumus berikut:

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

Kelebihan ROI:

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

Contoh soal:

Sebuah divisi elektronik mempunyai kesempatan untuk berinvestasi dalam dua proyek di tahun depan: sebuah kamera digital dan TV layar datar. Hal-hal yang diminta untuk tiap investasi dan ROI:

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

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

Diminta:

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

Jawab:

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

ROI untuk masing-masing investasi:

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

ROI divisi untuk berbagai alternatif investasi:

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

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

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

Kelemahan ROI:

1. Dapat menghasilkan pandangan yang sempit tentang laba divisi dengan mengorbankan laba perusahaan secara keseluruhan. ROI mendorong manajer untuk tidak melakukan investasi yang akan menurunkan ROI rata-rata pusat investasi, meskipun sebenarnya investasi tersebut akan meningkatkan laba perusahaan secara keseluruhan.

2. Mendorong manajer untuk berfokus pada keuntungan jangka pendek (*short run*) dengan mengorbankan keuntungan jangka panjang (*long tun*).

C. Economic Value Added (EVA)

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

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

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

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

1. Menentukan biaya modal rata-rata tertimbang

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

2. Menentukan nilai nominal jumlah modal yang digunakan.

Contoh soal:

Perusahaan akan membiayai sebuah investasi senilai Rp100.000.000 dan akan menghasilkan laba bersih operasi Rp15.000.000 dengan menggunakan tiga sumber pembiayaan, yaitu utang obligasi jk.panjang (tk. bunga 9%) sebesar Rp40.000.000, utang bank (tingkat bunga 10%) sebesar Rp30.000.000, dan penjualan saham umum (tk. return yang diharapkan 12%)sebesar Rp30.000.000. Tarif pajak yang ditetapkan pemerintah 30%.

Diminta:

(a) berapakah biaya modal rata-rata tertimbang (WACC) investasi tersebut?

(b) berapakah EVA investasi?

Jawab:

	Jumlah	Persentase	Biaya setelah pajak	WACC
Utang obligasi	Rp40.000.000	0,40	0,09 (1-0,3)= 0,063	0,0252
Utang bank	Rp30.000.000	0,30	0,10 (1-0,3)=0,070	0,0210
Saham umum	Rp30.000.000	0,30	0,12	0,0360
Total	Rp100.000.000			0,0822
Laba setelah pajak (Rp15.000.000 x [1-0,3])				Rp10.500.000
Biaya modal (8,22% x Rp100.000.000)				(Rp8.220.000)
EVA				Rp2.280.000

Perhitungan EVA menunjukkan nilai positif sebesar Rp2.280.000, artinya investasi menghasilkan laba melebihi biaya modal yang digunakan, atau bisa dikatakan investasi tersebut menambah nilai kekayaan perusahaan.

D. Aspek Keperilakuan dari EVA

- Sejumlah perusahaan menemukan bahwa EVA membantu mendorong perilaku yang tepat dari divisinya dan menekankan bahwa pendapatan operasi saja tidaklah cukup. Hal ini dikarenakan EVA mengandalkan pada biaya modal aktual.
- Ketika tanggungjawab untuk keputusan investasi ada di tangan manajemen perusahaan, biaya modal dianggap sebagai pengeluaran perusahaan. Jika divisi membeli persediaan dan melakukan investasi, maka pembiayaan atas investasi itu dibebankan dalam laporan laba rugi perusahaan dan tidak dianggap sebagai pengurangan laba operasi divisi.

Untuk pengukuran kinerja, EVA dipandang lebih baik dari ROI. Alasan utamanya karena EVA mendorong para manajer untuk mengambil keputusan investasi yang menguntungkan perusahaan secara keseluruhan, yang mungkin ditolak oleh manajer yang diukur kinerjanya dengan ROI. Kunci keunggulan EVA adalah bahwa EVA menekankan pada laba operasi setelah pajak dan biaya modal aktual. Para investor menyukai EVA karena menghubungkan laba dengan jumlah sumber daya yang diperlukan untuk memperolehnya. Berikut ini adalah perbandingan antara ROI dan EVA:

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

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

E. Mengukur dan Memberikan Reward atas Kinerja Manajer

Kompensasi yang diberikan kepada manajer harus dihubungkan dengan hal-hal yang berada dalam kendali/kekuasaan manajer. Perancangan sistem kompensasi juga harus diupayakan untuk mendorong *goal congruence*. Manajer mungkin saja tidak memberikan kinerja yang baik. Hal ini bisa terjadi karena alasan berikut ini: (1) manajer

mempunyai kemampuan yang rendah, (2) manajer tidak bekerja sebaik yang dibutuhkan, dan (3) manajer lebih suka menghabiskan sumber daya perusahaan untuk keuntungan pribadinya. Reward yang diterima oleh manajer meliputi kompensasi kas (peningkatan gaji, bonus dan opsi saham) dan kompensasi non kas (kantor yang nyaman, kendaraan pribadi dari kantor, keanggotaan klub elit, dll)

F. Transfer Pricing

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

Pendekatan Biaya Oportunitas sebagai Pedoman dalam Transfer Pricing

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

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

Tiga metode yang biasa digunakan dalam penetapan harga transfer:

1. Harga Pasar

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

2. Harga Transfer Negosiasi

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

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

Adapun kelemahan dari harga transfer negosiasi, antara lain:

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

3. Harga Transfer Berdasarkan Biaya

Penggunaan harga transfer berdasarkan biaya tidak lazim direkomendasikan; namun apabila transfer menimbulkan dampak yang kecil terhadap profitabilitas

kedua divisi, pendekatan ini dapat diterima. Tiga bentuk penetapan harga berdasarkan biaya, antara lain: a) Biaya penuh

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

a. Biaya penuh plus markup

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

b. Biaya variabel plus ongkos tetap

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

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

BAB XIV

PELAPORAN SEGMENT DAN EVALUASI KINERJA

A. Perhitungan Biaya Absorpsi dan Perhitungan Biaya Variabel

Ada dua metode untuk menghitung laba, yaitu: (1) perhitungan biaya variabel (*variabel costing*) dan (2) perhitungan biaya absorpsi (*absorption/full costing*). Perhitungan biaya variabel membebankan hanya biaya manufaktur variabel ke produk, sedangkan perhitungan biaya absorpsi membebankan semua biaya (variabel dan tetap) ke produk. Perbandingan antara metode perhitungan biaya variabel dengan biaya absorpsi dapat dirangkum sebagai berikut:

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

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

Laporan Rugi Laba Menurut Perhitungan Biaya Absorpsi

Penjualan		Rp 3.200.000
Dikurangi: Harga pokok penjualan		2.550.000
Margin kotor	Rp	<u>650.000</u>
Dikurangi biaya penjualan dan administratif tetap		220.000
Laba bersih	Rp	<u>430.000</u>

Laporan Rugi Laba Menurut Perhitungan Biaya Variabel

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

B. Hubungan antara Produksi, Penjualan, dan Laba Perusahaan

Biaya per unit produk menurut perhitungan biaya absorpsi selalu lebih besar daripada menurut perhitungan biaya variabel karena adanya perlakuan yang berbeda terhadap overhead tetap. Oleh karena biaya produk per unit merupakan

dasar bagi penghitungan harga pokok penjualan, maka perhitungan biaya variabel dan absorpsi dapat mengakibatkan angka laba bersih yang berbeda.

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

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

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

Perubahan dalam overhead tetap dalam persediaan adalah sama dengan selisih di antara laba menurut perhitungan biaya variabel dan laba menurut perhitungan biaya absorpsi. Hal ini dapat dinyatakan sebagai:

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

C. Evaluasi Kinerja Manajer

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

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

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

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

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

D. Pelaporan Segmen: Dasar Perhitungan Biaya Absorpsi

Dicontohkan PT. Barokah, yang memproduksi stereo dan perekam video, menggunakan perhitungan biaya absorpsi untuk pelaporan internal dan eksternal. Setelah melihat kinerja lini produknya di tahun 2005, presiden direktur memutuskan menghentikan produksi perekam video dengan alasan untuk meningkatkan laba sebesar Rp30.000. Namun dilihat dari laporan rugi laba tahun 2006, perusahaan justru turun sebesar Rp55.000.

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

Laba Rugi Segmen 2006
(Dasar Perhitungan Biaya Absorpsi)

Penjualan	Rp400.000
Harga Pokok Penjualan	(430.000)
Marjin kotor	<hr style="width: 20%; margin-left: auto; margin-right: 0;"/> (30.000)
Beban penjualan dan administratif	(35.000)
Laba (rugi) bersih	<hr style="width: 20%; margin-left: auto; margin-right: 0;"/> (65.000)

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

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

E. Pelaporan Segmen: Dasar Perhitungan Biaya Variabel

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

- Biaya tetap langsung (*direct fixed expenses*): beban tetap yang secara langsung dapat ditelusur ke suatu segmen. Beban ini juga disebut sebagai beban tetap yang dapat dihindari (*avoidable fixed expenses*) atau beban tetap yang dapat ditelusuri (*traceable fixed expenses*). Beban ini muncul karena keberadaan segmen dan akan hilang jika segmen ditutup atau dihapus. Contohnya penyusutan peralatan produksi masing-masing lini produk.

- Beban tetap umum (*common fixed expense*): beban tetap yang muncul karena penggunaan oleh beberapa segmen secara bersamaan. Beban ini sebagian tetap muncul meskipun salah satu segmen dihapus. Contohnya penyusutan pabrik dan gaji manajer pabrik.

Laba Rugi Segmen 2005
(Dasar Perhitungan Biaya Variabel)

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

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

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

F. Pelaporan Segmen: Pendekatan Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

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

G. Profitabilitas Pelanggan

Sebuah perusahaan biasanya memiliki beberapa jenis pelanggan dan masing-masing menghasilkan kontribusi laba yang berbeda. Perusahaan yang mampu memperkirakan profitabilitas berbagai kelompok pelanggan akan dapat secara lebih akurat menargetkan pasar dan meningkatkan labanya. Ada dua langkah utama yang perlu dilakukan untuk

menentukan profitabilitas pelanggan: (1) mengidentifikasi pelanggan, dan (2) menetapkan pelanggan yang memberi nilai tambah pada perusahaan. Pada langkah yang kedua dapat diketahui kelompok pelanggan mana yang paling menguntungkan, mengeliminasi pelanggan yang tidak menguntungkan, serta mempertahankan dan menambah pelanggan yang menguntungkan.

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

BAB XV

PEMBUATAN KEPUTUSAN TAKTIS

A. Keputusan Taktis

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

B. Model Pembuatan Keputusan Taktis

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

1. Mengenali dan menemukan masalah
2. Mengidentifikasi setiap alternatif yang mungkin menjadi solusi yang layak dari permasalahan serta menghilangkan alternatif yang tidak layak.
3. Mengidentifikasi biaya dan manfaat yang berhubungan dengan setiap alternatif yang layak. Selanjutnya mengidentifikasi biaya dan manfaat mana yang relevan/tidak relevan, serta menghapus biaya yang tidak relevan dari pertimbangan.

4. Menghitung total biaya dan manfaat yang relevan dari masing-masing alternatif.
5. Memberikan pertimbangan dan penilaian terhadap aspek kualitatif dari masing-masing faktor, misalnya kualitas bahan baku, keandalan sumber pasokan, perkiraan kestabilan harga, dll.
6. Membuat keputusan dengan memilih alternatif yang memberikan manfaat terbesar secara keseluruhan.

C. Biaya Relevan

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

D. Etika dalam Pengambilan Keputusan Taktis

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

E. Relevansi, Perilaku Biaya dan Model Penggunaan Sumber Daya

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

- Sumber daya fleksibel (*flexible resources*)

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

- Sumber daya terikat (*committed resources*)

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

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

keputusan tersebut lebih tepat diambil dengan mekanisme keputusan investasi modal.

F. Penerapan Konsep Pembuatan Keputusan Taktis dalam Berbagai Situasi Bisnis

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

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

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

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

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

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

Selain itu, manajer hendaknya berusaha mengumpulkan seluruh informasi yang diperlukan untuk membuat keputusan terbaik dan mengidentifikasi setiap solusi yang layak. Manajer mungkin tidak mampu untuk melakukannya sehingga sebaiknya manajer meminta input-input dari orang lain yang memahami masalah tersebut. Boleh jadi muncul alternatif tambahan dari input tersebut. Contoh solusi yang mungkin muncul dalam jenis keputusan ini: (1) mempertahankan lini produk, (2) menghentikannya, atau (3) menghentikan lini produk dan menggantikannya dengan produk lain.

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

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

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

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

5. **Keputusan Bauran Produk (*Product Mix*)**

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

- Sumber daya dengan satu kendala. Margin kontribusi per unit dari sumber daya yang langka/terbatas adalah faktor yang menentukan. Produk yang menghasilkan

margin kontribusi tertinggillah yang dipilih untuk diproduksi guna menghasilkan bauran yang optimal.

- Sumber daya dengan banyak kendala. Solusi dari bauran produk dengan banyak kendala dilakukan dengan menggunakan teknik pemrograman linear.

G. Penetapan Harga Produk

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

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

2. Perhitungan Biaya Target (*target costing*)

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

penggunaan target costing dan mampu menghasilkan produk dengan harga rendah serta berhasil memenangkan pasar.

H. Aspek Hukum dalam Penetapan Harga

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

- Penetapan harga predator (*predatory pricing*). Praktik pengaturan harga yang lebih rendah dari biaya dengan tujuan merugikan pesaing dan mengeliminasi persaingan disebut harga predator. Namun demikian, tidak semua penetapan harga di bawah biaya merupakan biaya predator karena perusahaan dapat mengenakan harga khusus di bawah biaya untuk suatu barang, misalnya harga khusus untuk produk laris atau diskon khusus mingguan/bulanan. Harga predator dalam pasar internasional disebut *dumping*, yaitu ketika suatu perusahaan menjual produknya di negara lain dengan harga di bawah biaya.
- Diskriminasi harga, yaitu pengenaan harga yang berbeda kepada beberapa pelanggan atas produk-produk yang dasarnya sama.

I. Keadilan dalam Penetapan Harga

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

keuntungan secara tidak adil dari pelanggan, misalnya menaikkan harga barang dalam kondisi bencana untuk mengambil keuntungan.

BAB XVI

KEPUTUSAN MODAL INVESTASI

A. Jenis-jenis Keputusan Investasi Modal

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

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

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

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

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

1. Model Nondiskonto

a. *Payback Period*)

Payback period adalah jangka waktu yang digunakan oleh perusahaan untuk mengembalikan investasi awalnya. Rumus yang digunakan untuk menghitung periode payback adalah berikut ini:

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

Dengan metode ini, perusahaan menetapkan periode payback maksimum untuk semua proyek dan menolak setiap proyek yang melebihi periode payback tersebut. Metode payback dapat digunakan sebagai ukuran kasar risiko; semakin lama periode yang diperlukan proyek untuk mengembalikan investasi awalnya, semakin berisiko pula proyek tersebut. Kelemahan metode payback: (1) mengabaikan nilai waktu uang, dan (2) mengabaikan kinerja investasi

setelah periode payback. Periode payback memberikan kepada manajer informasi yang dapat digunakan untuk:

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

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

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

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

Dimana: $\text{Investasi rata-rata} = (\text{investasi awal} + \text{nilai residu})/2$

Alasan penggunaan ARR:

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

Berbeda dengan payback period, ARR mempertimbangkan profitabilitas proyek, namun seperti payback period, ARR mengabaikannya nilai waktu uang.

Oleh karenanya, kedua model tersebut disebut model nondiskonto.

2. Model Diskonto

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

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

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

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

dimana:

I = nilai sekarang dari biaya proyek (biasanya modal awal)

CF_t = arus kas masuk yang diterima pada periode t, dengan $t=1 \dots n$ n = umur hidup proyek

i = tingkat return yang diinginkan

t = periode waktu

P = nilai sekarang dari aliran kas masuk di masa depan

df_t = $1 / (1 + i)^t$, faktor diskon

NPV mengukur profitabilitas investasi. Nilai NPV positif suatu proyek menunjukkan adanya peningkatan kekayaan. Dalam menggunakan NPV, tingkat pengembalian yang diperlukan harus ditentukan. Tingkat pengembalian yang diperlukan (*required rate of*

return) adalah tingkat pengembalian minimum yang dapat diterima; sering disebut juga sebagai tingkat diskonto, tingkat batas/tingkat rintangan (*hurdle rate*), dan biaya modal.

Kriteria dalam pembuatan keputusan tentang NPV meliputi:

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

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

b. Tingkat Pengembalian Internal (Internal Rate of Return)

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

$$I = \sum CF_t / (1 + i)^t$$

$$(1 + i) = I / \sum CF_t$$

$$df = I / \sum CF_t$$

Contoh: sebuah proyek memerlukan investasi Rp10.000.000 dan akan memberikan return Rp12.000.000 setelah satu tahun. Berapakah IRR-nya?

$$Rp12.000.000 / (1 + i) = Rp10.000.000$$

$$1 + i = 1.2$$

$$i = 0.20$$

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

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

B. Pembuatan Keputusan Investasi Modal

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

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

Jawab:

Arus kas bersih/tahun = arus kas masuk - arus kas keluar
= Rp3.900.000 - Rp3.000.000
= Rp900.000,00 per tahun

- a. Payback period = Rp2.400.000/Rp900.000 per tahun
= 2,67 tahun
= 2 tahun 8 bulan
- b. Penyusutan = Rp2.400.000/5 tahun
=Rp480.000,00/tahun
Laba bersih = arus kas/tahun - penyusutan
=Rp900.000 - Rp480.000

$$= \text{Rp}420.000,00$$

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

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

c. NPV

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

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

(2) Menggunakan faktor diskonto tunggal (koefisien anuitas)

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

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

d. IRR

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

$$I - CF (df)$$

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

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

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

C. Postaudit Proyek Modal

Postaudit mengukur kinerja aktual proyek terhadap estimasi proyek tersebut. Postaudit juga dapat merekomendasikan suatu tindakan koreksi untuk meningkatkan kinerja atau untuk meninggalkan/menghentikan proyek tersebut. Perusahaan

yang menggunakan postaudit terhadap proyeknya akan memperoleh beberapa keuntungan:

(1) dengan mengevaluasi profitabilitas, postaudit memastikan bahwa sumber daya perusahaan telah digunakan secara cermat, (2) postaudit mempengaruhi perilaku manajer, post audit memberikan umpan balik terhadap manajer untuk membantu meningkatkan pembuatan keputusan di masa depan. Meskipun demikian, postaudit juga memiliki keterbatasan: (1) memerlukan biaya cukup besar dan (2) asumsi yang digunakan menjadi kurang tepat karena adanya perubahan dalam lingkungan operasi aktual.

D. Proyek Mutually Exclusive

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

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

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

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

BAB XVII

MANAJEMEN SEDIAAN

A. Biaya Sediaan

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

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

1. Biaya pemesanan (*ordering costs*): biaya yang timbul dari pemesanan dan penerimaan pesanan.
2. Biaya setup (*setup costs*): biaya menyiapkan peralatan dan fasilitas agar dapat digunakan untuk memproduksi produk atau komponen tertentu.
3. Biaya penyimpanan (*carrying costs*): biaya untuk menyimpan sediaan. Namun jika persediaan tidak diketahui dengan pasti, akan timbul *stockout cost*, yaitu biaya akibat tidak adanya sediaan pada saat muncul permintaan dari pelanggan, misal penjualan yang hilang, biaya ekspedisi, dan biaya akibat gangguan produksi.

B. Manajemen Sediaan Tradisional

Pendekatan tradisional menggunakan sediaan untuk mengelola trade off antara biaya pemesanan/biaya setup dengan biaya penyimpanan. Meminimumkan biaya

penyimpanan mendorong minimnya atau tidak adanya sediaan, dan meminimumkan biaya pemesanan atau setup mendorong besarnya sediaan. Ada beberapa alasan yang membuat perusahaan mempertahankan tingkat sediaan tertentu, antara lain:

1. Untuk memperoleh keseimbangan antara biaya pemesanan/biaya setup dengan biaya penyimpanan.
2. Mengatasi ketidakpastian permintaan dan memuaskan permintaan pelanggan.
3. Menghindari penutupan fasilitas manufaktur, karena: (a) kegagalan mesin, (b) komponen yang rusak, (c) ketidakterediaan komponen, (d) keterlambatan pengiriman komponen.
4. Mengantisipasi ketidakandalan proses produksi
5. Memanfaatkan diskon
6. Berjaga-jaga terhadap kenaikan harga di masa yang akan datang

C. Kuantitas Pesanan Ekonomis dan Titik Pemesanan Kembali

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

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

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

Biaya total	= biaya pemesanan + biaya penyimpanan = $PD/Q + CQ/2$
$Q = EOQ$	= $\sqrt{2PD/C}$
Dimana: TC	= total biaya pemesanan/setup dan biaya penyimpanan
P	= biaya pemesanan/setup
D	= permintaan tahunan yang diketahui
Q	= jumlah unit yang dipesan dalam setiap pemesanan
C	= biaya penyimpanan sediaan selama satu tahun

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

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

Untuk mengatasi ketidakpastian permintaan, perusahaan biasanya memilih untuk mempersiapkan persediaan pengaman (*safety stock*), yaitu tambahan sediaan yang digunakan untuk mengantisipasi fluktuasi permintaan. Safety stock dihitung dengan mengalikan waktu tunggu dengan selisih antara tingkat penggunaan maksimum dan tingkat penggunaan rata-rata. Dengan adanya safety stock ini, maka perhitungan ROP menjadi:

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

D. Manajemen Sediaan JIT (*Just In Time*)

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

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

- Tata letak (*layout*) pabrik menganut sistem sel manufaktur, yaitu pengaturan mesin-mesin produksi (biasanya dalam bentuk setengah lingkaran) untuk melakukan berbagai aktivitas produksi secara berurutan. Setiap satu sel manufaktur biasanya menghasilkan suatu produk atau lini produk tertentu.
- Karyawan yang bekerja dalam sel manufaktur dituntut mampu melakukan berbagai macam pekerjaan. Personil dari departemen pendukung, misalnya insinyur pabrik dan supervisor kualitas, juga ditugaskan ke dalam sel. Mekanisme produksi berdasarkan permintaan menimbulkan adanya waktu “senggang” yang harus dimanfaatkan untuk melakukan aktivitas pendukung, misalnya pemeliharaan mesin. Karyawan juga memiliki tingkat partisipasi yang lebih tinggi di perusahaan untuk meningkatkan produktivitas.
- JIT tidak dapat diterapkan tanpa adanya komitmen terhadap *total quality control* (TQC) yang senantiasa menuntut kesempurnaan kualitas serta usaha untuk

menghasilkan desain dan proses produksi yang bebas produk cacat/rusak.

- Dengan adanya sel manufaktur, karyawan yang *multiskilled*, dan desentralisasi aktivitas pendukung, maka banyak biaya overhead yang sebelumnya dibebankan melalui metode penelusuran penggerak maupun alokasi dapat ditelusuri melalui penelusuran langsung.
- JIT mengurangi sediaan sampai pada tingkat yang paling rendah. Tingginya sediaan justru dianggap sebagai indikator rendahnya kualitas, lamanya waktu tunggu, dan rendahnya kemampuan perusahaan merespon kebutuhan pelanggan. JIT mengurangi biaya untuk memperoleh sediaan dengan: (1) mengurangi waktu setup dan (2) menggunakan kontrak jangka panjang untuk pembelian dari luar. Tingkat sediaan yang rendah juga akan mengurangi biaya angkut yang harus dikeluarkan.
- Perusahaan yang menerapkan JIT dituntut untuk mengadakan kontrak jangka panjang dengan pemasoknya. Pemilihan pemasok tidak hanya berdasarkan faktor harga, namun juga faktor kinerja dan komitmen terhadap JIT. Biaya pemesanan dapat dikurangi melalui mekanisme *continuous replenishment*, dimana pemasok mengembangkan suatu fungsi manajemen sediaan bagi perusahaan. Proses ini didukung dengan *electronic data interchange* (EDI), yaitu suatu bentuk *e-commerce* yang memindahkan informasi dari satu komputer ke komputer lainnya. Hubungan perusahaan-pemasok dapat diperkuat lagi dengan keberadaan perwakilan pemasok di pabrik perusahaan. Perwakilan pemasok tersebut memiliki otoritas untuk melakukan pemesanan atas nama perusahaan sekaligus menyelesaikan masalah revisi atau pembatalan pesanan.

E. Keterbatasan JIT

Perlu waktu yang cukup lama untuk bisa menjalin hubungan yang baik dengan pemasok.

- Pengurangan yang drastis terhadap tingkat sediaan dapat menyebabkan tersendatnya arus kerja dan menimbulkan tingkat stress yang tinggi di antara karyawan.
- Tidak adanya sediaan yang dapat digunakan untuk mengantisipasi masalah-masalah yang mungkin timbul selama proses produksi.
- Adanya risiko yang ditempatkan pada penjualan saat ini untuk memperoleh jaminan penjualan di masa yang akan datang.

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

Gambar .1. Perbandingan antara JIT dan Sistem Tradisional

F. Teori Kendala (*Theory of Constraints*)

Salah satu kritik terhadap ABC adalah kegagalannya untuk mengidentifikasi dan menghapus kendala. Kendala adalah segala sesuatu yang membatasi kinerja (merupakan mata rantai terlemah dalam suatu sistem). Kendala dapat bersifat

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

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

BAB XVIII

ISU-ISU INTERNASIONAL DALAM AKUNTANSI MANAJEMEN

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

A. Tingkat Keterlibatan dalam Perdagangan Internasional

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

Import & Export

Import adalah proses membawa produk dari suatu negara asing, sedangkan export adalah proses mengirimkan produk ke negara asing. Impor/ekspor merupakan aktivitas yang lebih kompleks dari jual/beli barang di dalam negeri. Ada berbagai peraturan ekspor/impor yang harus dipenuhi serta sistem tarif yang berbeda antarnegara. Akuntan manajemen harus memahami peraturan dan kebiasaan yang berlaku serta

memastikan bahwa pencatatan akuntansi dilakukan dengan benar dan mekanisme pengendalian internal berjalan dengan baik.

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

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

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

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

multinasional. Perusahaan dapat secara langsung membangun fasilitas produksi dan distribusi produknya di negara lain.

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

C. Joint Venture

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

D. Pertukaran Mata Uang Asing

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

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

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

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

E. Hedging

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

Hedging juga dapat digunakan sebagai alat untuk mengelola risiko ekonomi. Risiko ekonomi ini dapat mempengaruhi kemampuan persaingan relatif dari

perusahaan, bahkan sekalipun perusahaan tersebut tidak pernah berpartisipasi secara langsung dalam perdagangan internasional. Akuntan manajemen harus memahami posisi perusahaan dalam perekonomian global. Akuntan menyediakan struktur keuangan dan komunikasi bagi perusahaan. Dalam menyusun anggaran induk, misalnya, anggaran penjualan harus memperhatikan kemungkinan menguat atau melemahnya mata uang negara lain.

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

F. Desentralisasi di MNC

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

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

G. Pengukuran Kinerja di MNC

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

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

H. Transfer Pricing di MNC

Untuk perusahaan multinasional, transfer pricing harus memenuhi dua tujuan:

(1) evaluasi kinerja, dan (2) penentuan optimal atas pajak penghasilan. Jika harga transfer di MNC ditetapkan oleh perusahaan induk, maka penggunaan ROI dan EVA sebagai pengukur kinerja keuangan tidak lagi tepat karena manajer tidak memiliki kontrol terhadapnya. Mengingat bahwa tiap-tiap negara memiliki tarif pajak yang berbeda, MNC memanfaatkan transfer pricing untuk memindahkan biaya ke negara yang memiliki tarif pajak tinggi dan memindahkan pendapatan ke negara dengan tarif pajak rendah.

I. Etika dalam Lingkungan Bisnis Internasional

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

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

1. Apa yang di maksud dengan Akuntansi Manajemen?

Jawab:

Akuntansi Manajemen merupakan tipe akuntansi yang mengolah informasi keuangan yang terutama untuk memenuhi keperluan manajemen dalam melaksanakan fungsi perencanaan dan pengendalian organisasi.

2. Deskripsikan mengenai fungsi Manajemen dan bagaimana aktivitas Manajemen dilakukan

Jawab:

Sebuah perusahaan akan berjalan dengan efektif dan efisien jika dikelola dengan cara yang tepat. Para pengelola perusahaan, yaitu dewan komisaris, dewan direktur, dan para manajer, tergabung ke dalam suatu kelompok yang disebut manajemen perusahaan. Manajemen inilah yang bertanggungjawab untuk menggunakan berbagai sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan. Proses manajemen dilakukan melalui aktivitas-aktivitas berikut ini:

- **Perencanaan (*planning*)**. Manajemen organisasi menentukan tujuan serta mengidentifikasi strategi dan metode untuk mencapai tujuan tersebut.
- **Pengorganisasian (*organizing*)**. Pengorganisasian meliputi pengaturan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan untuk mencapai tujuan dan strategi yang ditetapkan, termasuk di dalamnya mengembangkan struktur perusahaan untuk membagi berbagai tanggungjawab, tugas dan wewenang pada masing-masing bagian.
- **Pengarahan dan Pemberian Motivasi (*directing/leading*)**. Proses ini melibatkan aktivitas operasional dari hari ke hari untuk menjaga kelancaran aktivitas organisasi, antara lain melalui pemberian tugas kepada karyawan, penyelesaian masalah rutin, penyelesaian konflik dan komunikasi efektif.
- **Pengendalian (*controlling*)**. Pengendalian berfungsi untuk memastikan tercapainya tujuan organisasi. Aktivitas manajerial ini memonitor implementasi suatu rencana dan melakukan tindakan koreksi yang diperlukan. Pengendalian biasanya dicapai dengan menggunakan *umpan balik*, yaitu informasi yang dapat digunakan untuk mengevaluasi atau memperbaiki langkah-langkah yang dilakukan dalam melaksanakan rencana.

3. Deskripsikan masukan, proses, dan keluaran pada system informasi akuntansi manajemen ?

Jawab:

Masukan pada sistem informasi manajemen **adalah kegiatan ekonomi yang dilakukan**

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

pengukuran, penyimpanan, analisis, pelaporan dan pengelolaan informasi.

Keluaran mencakup laporan khusus, biaya produk, biaya pelanggan, anggaran, laporan kinerja bahkan komunikasi pribadi.

4. Sebutkan 3 tujuan dari Akuntansi Manajemen ?

Jawab:

- Menyediakan informasi untuk penghitungan biaya jasa, produk atau objek lainnya yang ditentukan oleh manajemen.
- Menyediakan informasi untuk perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan berkelanjutan.
- Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan.

5. Siapakah pengguna system informasi akuntansi manajemen ?

Jawab:

Pihak internal yaitu para manajer perusahaan dan pihak eksternal yaitu pemerintah, investor, karyawan, pemilik perusahaan, debitur, dll.

6. Jelaskan tujuan digunakannya Sistem Informasi Akuntansi manajemen?

Jawab:

Sistem Informasi Akuntansi manajemen digunakan untuk menyusun laporan eksternal (laporan keuangan) bagi investor, kreditor, lembaga pemerintah dan pengguna eksternal lainnya. Informasi ini di gunakan untuk keperluan, seperti keputusan investasi, evaluasi, aktivitas pemantauan, dan ketentuan peraturan.

7. Perlukah Sistem Informasi Akuntansi menyediakan informasi keuangan dan non keuangan. Jelaskan ?

Jawab:

Perlu, karena kedua informasi tersebut dibutuhkan untuk mengevaluasi kinerja para karyawan dan manajer yang bekerja dalam suatu perusahaan dalam rangka untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan oleh pemilik perusahaan.

8. Jelaskan mengapa pekerja operasional memerlukan informasi akuntansi manajemen ?

Jawab:

Pekerja operasional adalah orang-orang yang berhubungan dengan kegiatan produksi barang/jasa sehingga mereka membutuhkan informasi akuntansi manajemen agar mereka mengetahui apa yang seharusnya dilakukan sesuai dengan keputusan yang telah ditetapkan oleh manajer agar mereka bisa bekerja secara optimal.

9. Secara garis besar, Akuntansi dibagi ke dalam Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Manajemen. Jelaskan tujuan keduanya!

Jawab:

Tujuan utama akuntansi keuangan adalah untuk menyajikan informasi kepada pihak eksternal perusahaan, misalnya investor dan kreditor. Adapun tujuan akuntansi manajemen adalah menyajikan informasi kepada pihak internal, yaitu manajemen perusahaan.

10. Apa persamaan antara Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan ?

Jawab:

Akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen memiliki kesamaan, yaitu:

Keduanya dibangun atas dasar pertanggungjawaban (*stewardship*). Manajemen sebagai wakil perusahaan harus mempertanggungjawabkan keuangan dan operasional perusahaan kepada semua pihak yang berkepentingan. Akuntansi keuangan berkaitan dengan operasi perusahaan

secara keseluruhan, sedangkan akuntansi manajemen berkaitan dengan satuan-satuan pertanggungjawaban untuk menyediakan laporan pertanggungjawaban yang lebih terinci.

11. Apa perbedaan antara Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan ?

Jawab:

No	Unsur Perbedaan	Akuntansi Keuangan	Akuntansi Manajemen
1	Dasar Pencatatan	Menggunakan prinsip akuntansi yang diterima umum, Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)	Tidak terikat dengan prinsip akuntansi umum, tetapi lebih didasarkan manfaat. Logika dan pengalaman.
2	Fokus Informasi	Informasi ke keuangan masa lalu	Informasi keuangan masa lalu dan masa yang akan datang.
3	Lingkup Informasi	Informasi keuangan perusahaan secara keseluruhan	Informasi keuangan pada bagian-bagian tertentu dari perusahaan
4	Sifat Laporan yang dihasilkan	Ringkasan dan informasi yang teliti	Laporan yang rinci dan relevan dengan masalah yg dihadapi oleh pengambil keputusan Berfokus pada estimasi hasil yang diharapkan pada periode berikutnya.
5	Keterlibatan dalam perilaku manusia	Lebih mementingkan pengukuran kejadian-kejadian ekonomi	Pengukuran kinerja manajemen diberbagai jenjang organisasi
6	Disiplin sumber yang memadai	Ilmu ekonomi	Ilmu ekonomi dan psikologi social
7	Badan usaha yang melaporkan	Perusahaan yang dianggap sebagai satu kesatuan	Subbagian dari bisnis seperti: departemen, lini poduk atau jenis aktivitas
8	Periode Pelaporan	Periode berjalan (terakhir) dgn perbandingan periode sebelumnya. Biasanya pertahun,perkuartal,perbulan	Pertahun, perkuartal, perbulan, perminggu, harian.
9	Fleksibilitas laporan	Kurang memiliki fleksibilitas	Memiliki fleksibilitas yang tinggi

12. Jelaskanlah peran pelaporan keuangan pada pengembangan akuntansi manajemen! Mengapa hal ini berubah dalam beberapa tahun terakhir ?

Jawab:

Saat ini bisnis bergerak lebih cepat daripada sebelumnya. Perubahan-perubahan dalam teknologi, komunikasi, dan lingkungan hukum memengaruhi perusahaan dan akuntan manajemen dalam cara-cara yang baru. Akuntan manajemen harus mendukung manajemen dalam semua tahap pengambilan keputusan bisnis. Sebagai ahli dalam akuntansi, mereka harus cerdas, siap sedia, mengikuti perkembangan terbaru, serta memahami kebiasaan dan praktik dari semua negaratempat perusahaan mereka beroperasi. Mereka diharapkan memiliki pengetahuan tentang lingkungan hukum dari bisnis

13. Deskripsikan sejarah singkat tentang Akuntansi Manajemen!

Jawab:

Sebagian besar prosedur penentuan harga produk (*product costing*) dan Prosedur akuntansi internal yang digunakan di abad ini dikembangkan pada tahun 1880-1925. Pada tahun 1925, prosedur akuntansi manajemen lebih menitik beratkan pada penentuan biaya sediaan (*inventory costing*) untuk pelaporan eksternal. Pada 5 tahun 1950an-1960an, dilakukan beberapa usaha untuk meningkatkan pemanfaatan secara manajerial dari sistem biaya tradisional. Pada tahun 1980an-1990an, diketahui bahwa banyak praktik akuntansi manajemen tradisional yang sudah tidak mampu lagi memenuhi kebutuhan manajerial. Tindakan signifikan mulai dilakukan untuk mengubah konsep dan praktik akuntansi manajemen agar manajemen dapat meningkatkan mutu dan produktivitas serta mengurangi biaya dalam lingkungan bisnis yang semakin kompetitif. Ini menandai dimulainya era akuntansi manajemen kontemporer.

14. Jelaskan apa yang dimaksud perilaku etis bagi Akuntan!

Jawab:

Perilaku etis adalah sepuluh nilai inti yang menghasilkan prinsip-prinsip yang membedakan antara benar dan salah dalam istilah umum dengan demikian, nilai tersebut menyediakan petunjuk tingkah laku. sepuluh nilai tersebut adalah kejujuran, integritas, pemenuhan janji, kesetiaan, keadilan, kepedulian, kepedulian terhadap sesama, penghargaan kepada orang lain, kewarganegaraan yang bertanggungjawab, usaha untuk mencapai kesempurnaan, dan akuntabilitas.

15. Mengapa sebuah perusahaan harus mempunyai standard etika?

Jawab:

Perusahaan dengan standar etika yang lebih tinggi akan menghasilkan kinerja ekonomi yang lebih baik daripada perusahaan dengan standar etika yang lebih rendah atau buruk. Sebab perusahaan dengan kode etik yang kuat akan dapat menciptakan loyalitas yang tinggi bagi konsumen dan pekerjanya karena konsumen dan pekerjanya merasa diperlakukan selayaknya sehingga perusahaan akan mendapatkan loyalitas dari kedua pihak yang begitu penting dalam kelangsungan hidup perusahaan.

16. Apakah kode etik perilaku penting untuk diterapkan kepada seorang Akuntan? Jelaskan!

Jawab:

Ya, karena kode etik perilaku yang telah dipahami oleh akuntan manajemen akan mempengaruhi perilaku etis dari akuntan manajemen karena kode etik tersebut merupakan pedoman kerja bagi akuntan manajemen sehingga untuk memenuhi pekerjaan dengan pedoman kode etik tersebut para akuntan manajemen harus mengaplikasikan perilaku etis di dalamnya sehingga lambat laun kode etik tersebut itupun akan melekat dalam perilaku manajemen.

17. Sebutkan tiga bentuk sertifikasi utama yang tersedia bagi akuntan manajemen!

Jawab:

Ada tiga bentuk sertifikasi utama yang tersedia bagi akuntan manajemen:

1. Certificate in Management Internal Audit (CMA)
2. Certificate in Public Accounting (CPA)
3. Certificate in Internal Auditing (CIA).

Bentuk sertifikat yang paling baik untuk akuntan manajemen adalah CMA adalah sebuah sertifikasi yang dirancang untuk memenuhi kebutuhan khusus bagi akuntan manajemen. Penghargaan terhadap CMA terus meningkat dan sertifikasi tersebut sekarang sangat diakui oleh dunia industri. CPA merupakan sertifikasi yang paling tua dan paling terkenal dalam akuntansi, diharuskan bagi akuntan yang menjadi auditor eksternal. Meskipun tidak berorientasi pada akuntansi manajemen, namun CPA banyak dimiliki oleh akuntan manajemen. CIA merupakan sertifikat bagi auditor internal, penting dan juga diakui dalam dunia industri.

Latihan Soal

1-1 Akuntansi Manajemen versus Akuntansi Keuangan

Tindakan-tindakan berikut berhubungan dengan sistem informasi akuntansi perusahaan.

- a. Penyusunan laporan yang memerinci laba dari tiap pelanggan.
- b. Penyusunan laporan laba/rugi yang sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima secara umum.
- c. Penyusunan anggaran kas bulanan.
- d. Pelaporan biaya pengaman secara sukarela kepada investor dan calon investor yang ada.
- e. Penelitian untuk memutuskan cara melaporkan fasilitas yang tidak diasuransikan hancur dilanda banjir.
- f. Pelaporan tren tingkat produk cacat pada manajer pabrik.
- g. Penetapan biaya penghentian produk.
- h. Penetapan biaya memproduksi produk baru.
- i. Penetapan biaya piutang ragu-ragu dalam neraca.
- j. Penilaian biaya pascapembelian.
- k. Laporan yang menunjukkan tren dari biaya produk bergaransi.
- l. Pelaporan nilai dari sekuritas yang dapat diperdagangkan.
- m. Penetapan cara mengonsolidasi laporan keuangan dari dua anak perusahaan.
- n. Laporan yang membandingkan biaya produksi berdasarkan aktivitas dengan biaya produksi yang dihitung secara tradisional.

Diminta

Klasifikasi tindakan-tindakan di atas sebagai tindakan berikut :

- a. Input
- b. Proses
- c. Output
- d. Tujuan objektif

1-2 Pemberdayaan Karyawan

Duffy Tool dan Stamping telah membentuk “tim-tim unggulan” yang terdiri atas para karyawan lini produksi. Tim-tim ini diperintahkan untuk memperbaiki proses produksi dan meningkatkan keselamatan karyawan. Tim-tim tersebut mengikuti metode penyelesaian masalah yang sangat terstruktur dan banyak memperbaiki bagian produksi dan keselamatan kerja. Selama periode enam tahun, laba sebelum pajak perusahaan meningkatkan setiap tahunnya. Manajemen Duffy sangat menghargai tim-tim unggulan tersebut karena penurunan biaya dan peningkatan laba.

Perusahaan lain, Grand Rapids Spring and Wire Products, telah membentuk perusahaan mini pada pabrik mereka. Perusahaan mini tersebut bertujuan agar setiap karyawan merasa memiliki perusahaannya. Setiap perusahaan mini memiliki sendiri pemasok dan pelanggan (semua di dalam pabrik tersebut). Selain itu, setiap perusahaan mini disediakan tenaga pendukungannya sendiri: akuntan, teknis, tenaga pemasaran, dan lain-lain. Setiap individu pada perusahaan mini bertanggung jawab menegembangkan serta menjaga hubungan baik dengan pemasok dan pelanggan, mengidentifikasi permasalahan yang ada, dan mengembangkan serta menerapkan solusi terhadap permasalahan tersebut. Fokus dari setiap perusahaan mini adalah kualitas, biaya, pengiriman, keselamatan, dan moral. Perusahaan telah berhasil menciptakan budaya kualitas, berdaya saing, manufaktur kelas dunia, dan telah menjadi organisasi “pembelajaran”.

Diminta

1. Apakah tujuan tim unggulan dan perusahaan mini? Apakah kedua perusahaan berhasil mencapai tujuan-tujuan tersebut?
2. Menurut Anda, apakah pemberdayaan karyawan adalah ide yang bagus? Jelaskan jawaban anda! Jika ya, apakah Anda melihat manfaatnya? Jelaskan!

3. Jika ada, peran apa yang dimainkan oleh informasi akuntansi manajemen dalam pemberdayaan karyawan?
4. Menurut Anda, apakah arti “budaya kualitas”? Apa yang dimaksud dengan organisasi “pembelajaran”?

1-3 Proses Manajerial

Setiap skenario berikut membutuhkan penggunaan informasi akuntansi untuk melaksanakan salah satu atau beberapa aktivitas manajerial perencanaan, pengendalian (termasuk evaluasi kinerja), atau pengambilan keputusan. Identifikasilah aktivitas manajerial atau aktivitas yang dapat diaplikasikan untuk setiap skenario dan tunjukkan peran informasi akuntansi dalam aktivitas tersebut.

- A. Manajer Laboratorium.** Baru-baru ini, seorang HMO mendatangi saya dan menawarkan beragam tes darah kepada kita. HMO tersebut memberikan daftar harga yang dibayarkan untuk setiap tes. Sebagian besar harganya lebih rendah dari yang biasanya kita tagihkan kepada pasien. Saya perlu tau biaya setiap tes untuk menilai kelayakan dalam menerima penawaran ini dan mungkin mengusulkan beberapa penyesuaian harga untuk beberapa tes.
- B. Manajer Operasional.** Laporan ini mengidentifikasi bahwa kita memiliki 30 persen lebih banyak kecacatan produk dari pada yang sebenarnya ditargetkan. Investigasi telah menunjukkan permasalahannya. Kita telah menggunakan bahan baku dengan kualitas lebih rendah dari yang diharapkan, dan pemborosan lebih tinggi dari yang biasanya. Dengan kembali pada tingkat kualitas yang telah ditentukan dulu, kita dapat menurunkan kecacatan produk sampai tingkat yang direncanakan.
- C. Manajer Divisi.** Pangsa pasar kita telah meningkat karena kualitas produk-produk lebih tinggi. Proyeksi saat ini menunjukkan kita seharusnya menjual 25 persen unit yang lebih banyak dibandingkan tahun lalu. Saya ingin suatu proyeksi dari pengaruh peningkatan penjualan ini atas laba. Saya juga ingin mengetahui penerimaan kas yang

diperkirakan dan pengeluaran kas per bulan. Saya merasa beberapa pinjaman jangka pendek mungkin diperlukan.

- D. Manajer Pabrik.** Para pesaing asing sedang memproduksi barang dengan biaya lebih rendah dan mengirimkannya lebih cepat dari pada yang kita lakukan kepada pelanggan di pasar kita. Kita perlu menurunkan waktu siklus dan meningkatkan efisiensi proses manufaktur. Ada dua usulan yang seharusnya membantu kita untuk mencapai tujuan ini, dan keduanya melibatkan investasi di manufaktur dengan bantuan komputer. Saya perlu mengetahui arus kas dimasa depan yang berkaitan dengan setiap sistem dan pengaruh yang dimiliki setiap sistem atas biaya per unit dan waktu siklus.
- E. Manajer.** Dalam rapat dewan terakhir, kita telah menetapkan tujuan pendapatan sebesar 25 persen dari pengembalian atas penjualan. Saya perlu mengetahui seberapa banyak unit dari produk yang perlu kita jual untuk memenuhi tujuan ini. Setelah saya mendapatkan perkiraan penjualan dalam perhitungan unit, kita perlu membuat garis besar kampanye promosi yang akan menempatkan kita di tempat yang kita inginkan. Akan tetapi, saya perlu mengetahui perkiraan harga unit dan memerlukan banyak informasi biaya untuk menghitung target penjualan dalam bentuk unit.
- F. Manajer.** Harrison Medical Clinic mungkin tidak seharusnya menawarkan jasa kesehatan lengkap. Beberapa jasa tampaknya sulit mendapatkan laba apa pun. Khususnya, saya menaruh perhatian pada jasa kesehatan mental. Jasa ini tidak memberikan laba sejak klinik dibuka. Saya ingin mengetahui biaya-biaya yang dapat dihindari jika saya mengahapus jasa ini. Saya juga ingin mengetahui beberapa penilaian atas dampak jasa-jasa lain yang kita tawarkan. Beberapa pasien kita mungkin memilih klinik ini karena kita menawarkan jasa yang lengkap.

1-4 Nilai Bagi Pelanggan, Penetapan Posisi Strategis

Wilson McDonald telah memutuskan untuk membeli komputer pribadi. Ia telah mempersempit pilihannya menjadi dua, yaitu Quiknet dan Reliable. Kedua merek memiliki kecepatan pemrosesan yang sama, peranti keras berkapasitas 6,4 gigabit, *dick drive* 3,5 inci, CD-ROM *drive*, dan termasuk paket peranti lunak pendukung dasar. Keduanya adalah produk dari perusahaan dengan penjualan melalui surat yang memiliki reputasi baik. Harga penjualan untuk keduanya sama. Setelah beberapa pengkajian ulang, Wilson menemukan bahwa biaya pengoperasian dan perawatan Quiknet setelah periode tiga tahun diperkirakan sebesar \$300, sedangkan biaya operasional dan perawatan Reliable adalah \$600. Agen penjualan Quiknet menekankan pada lebihnya biaya operasional dan pemeliharaan. Di lain pihak, agen penjualan Reliable Menekankan pada reputasi pelayanan produk dan kecepatan waktu pengiriman. (Reliable dapat di beli dan dikirim satu minggu lebih cepat dibanding Quiknet). Berdasarkan informasi yang tersedia, Wilson memutuskan untuk membeli Reliable.

Diminta

1. Apa produk total yang dibeli Wilson?
2. Bagaimana penetapan posisi strategis membedakan kedua perusahaan tersebut?
3. Saat ditanya mengapa Ia memutuskan untuk membeli Reliable, Wilson menjawab "saya rasa Reliable menawarkan nilai lebih daripada Quiknet." Apakah kemungkinan sumber dari nilai lebih ini? Apakah implikasinya terhadap sistem informasi akuntansi manajemen?
4. Anggaplah keputusan Wilson hanyalah berdasar pada keinginan untuk mendapatkan komputer dengan cepat. Setelah mendapatkan informasi bahwa penjualan hilang karena waktu produksi dan pengiriman produk lebih lama, manajemen perusahaan yang memproduksi Quiknet memutuskan untuk memperbaiki kinerja pengiriman

dengan memperbaiki proses internal. Perbaikan ini menurunkan jumlah unit cacat dan waktu yang dibutuhkan untuk memproduksi produk ini. Konsekuensinya, waktu pengiriman dan biaya menurun, dan perusahaan dapat menurunkan harga Quiknet. Jelaskan bagaimana tindakan ini diartikan relatif memperkuat posisi persaingan komputer Quiknet dari komputer Reliable! Diskusikan juga implikasinya bagi sistem informasi akuntansi manajemen!

1-5 Peran Akuntan Manajemen

Akuntan Manajemen terlibat dalam proses pengelolaan entitas secara aktif. Proses ini termasuk memuat keputusan strategis, taktis dan operasional sambil membantu pengordinasian berbagai usaha diseluruh organisasi. Dalam rangka mencapai semua tujuan ini, akuntan manajemen menerima tanggung jawab tertentu yang dapat diidentifikasi sebagai perencanaan, pengendalian, evaluasi kinerja, memastikan akuntabilitas sumber daya, dan pelaporan eksternal.

Diminta

Deskripsikan setiap tanggung jawab akuntan manajemen di atas dan identifikasikan contoh praktik dan tekniknya! (Diadaptasi dari CMA)''

1-6 Lini versus Staf

Tanggung jawab pekerjaan empat orang karyawan dari Jamison, Inc. adalah sebagai berikut :

Joan Dennison, Manajer Akuntansi Biaya. Joan bertanggung jawab mengukur dan mengumpulkan biaya-biaya yang berkaitan dengan produksi ini produk peralatan kecil. Dia juga bertanggung jawab menyiapkan laporan periodik yang membandingkan biaya aktual dengan biaya yang dianggarkan. Laporan ini diserahkan kepada manajer lini produksi dan manajer pabrik. Joan membantu menjelaskan dan menginterpretasikan laporan-laporan tersebut.

Steven Swasey, Manajer Produksi. Steven bertanggung jawab pada pembuatan lini mesin pembuat kopi. Dia mengawasi pekerja lini, membantu membuat jadwal produksi, dan bertanggung jawab atas pemenuhan kuota produksi. Dia juga bertanggung jawab mengendalikan biaya produksi.

Diminta

Identifikasi apakah Joan dan Steven merupakan lini atau staf! Jelaskan alasan anda!

1-7 Isu-isu Etika

Pertimbangan skenario berikut!

Manajer: "Jika saya mampu menurunkan biaya sebesar \$40,000 selama kuartal terakhir ini, divisi saya akan menghasilkan laba 10 persen di atas tingkat yang telah direncanakan dan saya akan menerima bonus sebesar \$10,000. Akan tetapi berdasarkan proyeksi untuk kuartal keempat, hal tersebut kelihatannya sulit direalisasikan. Saya benar-benar membutuhkan bonus \$10,000 tersebut. Saya tahu satu cara untuk memenuhinya. Saya hanya perlu memberhentikan tiga orang tenaga penjual yang paling tinggi gajinya. Lagi pula, pesanan kebanyakan masuk pada kuartal keempat dan saya dapat memperkerjakan tenaga penjual baru kapan saja pada awal tahun depan."

Diminta

Apakah pilihan paling tepat yang dapat dilakukan oleh manajer tersebut? Mengapa muncul dilema etika? Apakah ada cara lain untuk mendesain ulang sistem pelaporan akuntansi sehingga memperkecil kemungkinan timbulnya perilaku seperti yang diperkirakan oleh manajer tersebut?

1-8 Isu - isu Etika

Berikan penilaian dan komentar Anda untuk setiap pernyataan berikut yang juga muncul di kolom editorial surat kabar!

- a. Mahasiswa jurusan Bisnis berasal dari berbagai lapisan masyarakat. Jika mereka belum pernah diajarkan mengenai

etika oleh keluarganya atas ketika di sekolah dasar dan sekolah menengah, maka universitas hanya bisa memberikan sedikit pengaruh pada diri mereka.

- b. Mengorbankan kepentingan pribadi untuk kepentingan bersama tidak akan terjadi, kecuali jika mayoritas rakyat Amerika juga menerima pemikiran dasar ini.
- c. Eksekutif yang berkompeten mengelola orang dan sumber daya demi kebaikan masyarakat. Manfaat moneter dan gelar hanyalah produk sampingan dari hasil melakukan pekerjaan dengan baik.
- d. Perusahaan dan individu yang tidak etis, seperti para penjual di Las Vegas akhirnya akan tersingkirkan secara keuangan.

1-9 Isu- isu Etika

Alert Company adalah suatu grup jasa investasi yang sangat berhasil selama lima tahun belakangan ini, dan memberikan bonus sebesar 50 persen kepada para anggota manajemen puncaknya secara konsisten. Selain itu, *Chief Financial Officer* dan *Chief Executive Officer* telah menerima bonus 100 persen. Alert mengharapkan tren dapat terus berlanjut. Baru-baru ini, kelompok manajemen puncak Alert – yang menguasai 35 persen saham biasa yang beredar – mengetahui sebuah korporasi besar berniat mengakuisisi Alert. Manajemen Alert khawatir bahwa korporasi ini akan memberikan penawaran yang menarik kepada pemegang saham lainnya dan manajemen tidak dapat berbuat apa-apa untuk menghentikan pengambilalihan ini. Jika akuisisi terjadi, para eksekutif khawatir dengan masa depan pekerjaannya dalam struktur korporasi yang baru. Sebagai konsekuensinya, kelompok manajemen puncak mempertimbangkan perubahan pada beberapa kebijakan akuntansi dan praktik. Walaupun tidak sejalan dengan prinsip akuntansi yang berterima umum, hal tersebut dapat membuat perusahaan tampak kurang menarik bila diakuisisi. Manajemen telah memberitahukan Roger Deerling, pengontrol Alert, mengimplementasikan

beberapa perubahan ini secepatnya kepada orang lain di luar kelompok manajemen puncak.

Diminta

Dengan menggunakan kode etik untuk akuntan manajemen, evaluasilah perubahan yang sedang dipertimbangkan manajemen Alert dan diskusikan langkah-langkah khusus yang harus diambil Roger untuk mengatasi situasi tersebut! (diadaptasi dari CMA)

1-10 Isu- isu Etika

Webson Manufacturing Company memproduksi suku cadang untuk industri kapal terbang dan baru melakukan perubahan sistem komputer secara besar-besaran. Michael Darwin, pengontrol perusahaan, telah membentuk sebuah tim untuk mengurangi masalah akuntansi yang muncul selama perubahan berlangsung. Michael memilih Maureen Hughes, asisten pengontrol, untuk memimpin tim yang terdiri atas Bob Randolph (akuntan biaya), Cyntia Wells (analisis keuangan), Marjorie Park (pengawas akuntansi umum), dan George Crandall (akuntan keuangan).

Tim tersebut telah melakukan rapat mingguan untuk bulan terakhir. Maureen memaksa untuk terlibat dalam seuruh percakapan dalam rapat untuk mengumpulkan berbagai informasi, membuat keputusan akhir untuk setiap ide atau kegiatan yang dilakukan tim, dan menyiapkan laporan mingguan untuk Michael. Dia juga menggunakan tim ini sebagai forum untuk mendiskusikan berbagai isu dan perselisihan yang melibatkan Michael dan anggota lain dari tim manajemen puncak Webson. Pada pertemuan mingguan terakhir, Maureen memberi tahu timnya bahwa pesaing mungkin akan membeli saham biasa Webson karena ia telah mendengar percakapan telepon Michael mengenai hal tersebut tanpa sengaja. Akibatnya, hampir semua karyawan Webson dan bagaimana hal tersebut memengaruhi pekerjaan mereka.

Diminta

Apakah diskusi Maureen Hughes dengan timnya mengenai rencana penjualan saham Webson merupakan hal yang tidak etis? Diskusikan dengan mengutip standar khusus dari kode etik perilaku untuk mendukung jawaban Anda! (Diadaptasi dari CMA).

DAFTAR PUSTAKA

- Abbass, D., & Aleqab, M. (2013). Internal Auditors' Characteristics And Audit Fees: Evidence From Egyptian Firms. *International Business Research* 6 (4). 67-80
- Anthony, R.N., dan Govindarajan, V. 2001. *Management Control Systems*. Tenth Edition. New York: McGraw-Hill Irwin.
- Brazel, J. F., Carpenter, T. D., & Jenkins, J. G. (2010). Auditors' Use Of Brainstorming In The Consideration Of Fraud: Reports From The Field. *Accounting Review*, 85(4), 1273- 1301.
- Coram, P. Ferguson, C. & Moroney, R. 2008. Internal audit, alternative internal audit tructures and the level of misapropriation of assets fraud. *Accounting and Finance*
- Garrison dan Noren. 2006. *Managerial Accounting*. Eleventh Edition. Mc Graw Hill.
- Hansen, D.R., dan Mowen, M.M. 2005. *Managerial Accounting*. Seventh Edition. Cincinnati: South-Western College Publishing (HM).
- Hansen, Don R, & M. Mowen, Maryanne. 2009. *Akuntansi Manajemen (edisi 8)*. Jakarta : Salemba Empat
- Li, Y. (2010). The Case Analysis Of The Scandal Of Enron. *International Journal Of Business And Management* 5 (10
- Lin, C. C., Chiu, A. A., Huang, S. Y., & Yen, D. C. (2015). Detecting The Financial Statement Fraud: The Analysis Of The Differences Between Data Mining Techniques And Experts' Judgments. *Knowledge-Based Systems*.
- Rayburn, L.G. *Akuntansi Biaya: dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*. Edisi 6. Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- Rayburn, L.G. *Akuntansi Biaya: dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*. Edisi 6. Jilid 2. Jakarta: Erlangga.
- Rustendi, T. (2018). Peran Audit Internal Dalam Memerangi Korupsi (Upaya Meningkatkan Efektivitas Fungsi APIP). *Jurnal Akuntansi* 12 (2).
- Sugiri, S., dan Sulastiningsih. 2004. *Akuntansi Manajemen: Sebuah Pengantar*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.

Young, M.S. 2001. *Readings in Management Accounting*. Englewood Cliffs: Prentice Hall.

TENTANG PENULIS



Dr. David Pangaribuan, SE, M.Si

Penulis lahir di Garoga Kabupaten Tapanuli Utara tepatnya 25 Juli 1968. Saat ini penulis bekerja sebagai Ketua Program Magister Akuntansi dan merangkap Dosen Home Base di Universitas Bhayangkara Jakarta Raya sejak 1 Maret 2021. Sebelum bergabung dengan Universitas Bhayangkara Jakarta Raya. Penulis sudah malang melintang mengajar dan menduduki jabatan structural diberbagai perguruan Tinggi swasta di Wilayah DKI Jakarta, Tangerang dan Ciputat. Berbagai Pengalaman mengasuh Mata Kuliah yang berhubungan dengan Akuntansi dan Perpajakan. Disamping itu penulis juga aktif dalam seminar dan workshop. Jenjang Pendidikan Penulis dimulai dari S1 akuntansi pada STIE Kampus Ungu, 1998, Magister Akuntansi dari Universitas Trisakti tahun 2008 dan Doktor Ilmu Ekonomi Konsentrasi Akuntansi dari Universitas Trisakti tahun 2016. Pengalam Kerja sebagai tenaga structural dimulai dari staf administrasi keuangan di ASMI Pulo Mas tahun 1994 sebagai Sekretaris Jurusan Akuntansi pada STIE Kampus Ungu, Direktur ASMI Buddhi Tangerang 2012, Ketua Lembaga Penelitian, Pengabdian dan Publikasi (LP2kM) Universitas Buddhi Dharma Tangerang 2015, dan Dosen Tetap Universitas Pembangunan Jaya Ciputat Tangerang 2019, Dosen Tetap UBJ 2021.