

Editor :
Syaiful Bahri, SE., M.SA., Akt., ACPA., CRA.



AKUNTANSI MANAJEMEN

Jeni Irnawati
Putu Ayu Anggya Agustina
Lenny Dermawan Sembiring
Fadilla Cahyaningtyas
Mahputera
Siti Salama Amar
Pipit Rosita Andarsari
Ida Ayu Ratih Manuari
Muhammad Yusran
Wulan Ayuandiani
Justita Dura
Layly Dwi Rohmatunnisa'
Juan Anastasia Putri
Salam Fadillah Alzah

BOOK CHAPTER

AKUNTANSI MANAJEMEN

UU No 28 tahun 2014 tentang Hak Cipta

Fungsi dan sifat hak cipta Pasal 4

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

Pembatasan Pelindungan Pasal 26

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

- i Penggunaan kutipan singkat Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait untuk pelaporan peristiwa aktual yang ditujukan hanya untuk keperluan penyediaan informasi aktual;
- ii Penggandaan Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait hanya untuk kepentingan penelitian ilmu pengetahuan;
- iii Penggandaan Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait hanya untuk keperluan pengajaran, kecuali pertunjukan dan Fonogram yang telah dilakukan Pengumuman sebagai bahan ajar; dan
- iv Penggunaan untuk kepentingan pendidikan dan pengembangan ilmu pengetahuan yang memungkinkan suatu Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait dapat digunakan tanpa izin Pelaku Pertunjukan, Produser Fonogram, atau Lembaga Penyiaran.

Sanksi Pelanggaran Pasal 113

1. Setiap Orang yang dengan tanpa hak melakukan pelanggaran hak ekonomi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf i untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp100.000.000 (seratus juta rupiah).
2. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

AKUNTANSI MANAJEMEN

Jeni Irnawati
Putu Ayu Anggya Agustina
Lenny Dermawan Sembiring
Fadilla Cahyaningtyas
Mahputera
Siti Salama Amar
Pipit Rosita Andarsari
Ida Ayu Ratih Manuari
Muhammad Yusran
Wulan Ayuandiani
Justita Dura
Layly Dwi Rohmatunnisa'
Juan Anastasia Putri
Salam Fadillah Alzah

Editor:

Syaiful Bahri, SE., M.SA., Akt., ACPA., CRA.

Penerbit



CV. MEDIA SAINS INDONESIA
Melong Asih Regency B40 - Cijerah
Kota Bandung - Jawa Barat
www.penerbit.medsan.co.id

Anggota IKAPI
No. 370/JBA/2020

AKUNTANSI MANAJEMEN

Jeni Irnawati
Putu Ayu Anggya Agustina
Lenny Dermawan Sembiring
Fadilla Cahyaningtyas
Mahputera
Siti Salama Amar
Pipit Rosita Andarsari
Ida Ayu Ratih Manuari
Muhammad Yusran
Wulan Ayuandiani
Justita Dura
Layly Dwi Rohmatunnisa'
Juan Anastasia Putri
Salam Fadillah Alzah

Editor :

Syaiful Bahri, SE., M.SA., Akt., ACPA., CRA.

Tata Letak :

Mega Restiana Zendrato

Desain Cover :

Rintho R. Rerung

Ukuran :

A5 Unesco: 15,5 x 23 cm

Halaman :

ix, 272

ISBN :

978-623-362-209-7

Terbit Pada :

November 2021

Hak Cipta 2021 @ Media Sains Indonesia dan Penulis

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

PENERBIT MEDIA SAINS INDONESIA

(CV. MEDIA SAINS INDONESIA)

Melong Asih Regency B40 - Cijerah

Kota Bandung - Jawa Barat

www.penerbit.medsan.co.id

KATA PENGANTAR

Puji syukur kami panjatkan kehadirat Tuhan Yang Maha Esa, karena berkat rahmat dan karunia-Nya sehingga buku kolaborasi dalam bentuk book chapter dapat dipublikasikan dan dapat sampai di hadapan pembaca. Book chapter ini disusun oleh sejumlah akademisi dan praktisi sesuai dengan kepakarannya masing-masing. Buku ini diharapkan dapat hadir memberi kontribusi positif dalam ilmu pengetahuan khususnya terkait dengan Akuntansi Manajemen.

Sistematika buku Akuntansi Manajemen ini mengacu pada pendekatan konsep teoritis dan contoh penerapan. Buku ini terdiri atas 14 bab yang dibahas secara rinci, diantaranya: Akuntansi Manajemen dan Perkembangan Teknologi Informasi, Akuntansi Manajemen untuk Mendukung Perencanaan dan Implementasi Strategi Bersaing, *Analisis Cost Volume Profit*, Manajemen Persediaan dan JIT, *Activity Based Costing System*, Manajemen Berdasarkan Aktivitas (*Activity Based Management*), Penganggaran, *Total Quality Management*, Analisis Rasio Sebagai Penilaian Kinerja Keuangan, Pelaporan Segmen sebagai Pengukuran Kinerja, *Balanced Scorecard* Sebagai Evaluasi Kinerja, *Good Corporate Governance*.

Kami menyadari bahwa tulisan ini jauh dari kesempurnaan dan masih terdapat banyak kekurangan, sejatinya kesempurnaan itu hanya milik Yang Kuasa. Oleh sebab itu, kami tentu menerima masukan dan saran dari pembaca demi penyempurnaan lebih lanjut.

Akhirnya kami mengucapkan terima kasih yang tak terhingga kepada semua pihak yang telah mendukung dalam proses penyusunan dan penerbitan buku ini, secara khusus kepada Penerbit Media Sains Indonesia sebagai inisiator book chapter ini. Semoga buku ini dapat bermanfaat bagi pembaca sekalian.

Bandung, 22 Oktober 2021

Editor

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	i
DAFTAR ISI.....	iii
1 AKUNTANSI MANAJEMEN DAN PERKEMBANGAN TEKNOLOGI INFORMASI	1
Sejarah Akuntansi Manajemen.....	1
Pengertian Akuntansi Manajemen.....	2
Tujuan Akuntansi Manajemen	4
Ruang Lingkup Akuntansi Manajemen.....	4
Fungsi Akuntansi Manajemen.....	6
Trend Akuntansi Manajemen pada Perkembangan Teknologi Informasi.....	8
Kemajuan Teknologi Informasi	11
Peran Sistem dan Teknologi Informasi.....	15
Informasi Akuntansi Manajemen.....	18
2 AKUNTANSI MANAJEMEN UNTUK MENDUKUNG PERENCANAAN DAN IMPLEMENTASI STRATEGI BERSAING	21
Pendahuluan.....	21
Akuntansi Manajemen dan Daya Saing.....	22
Tujuan Akuntansi Manajemen Dalam Strategi Bersaing.....	22
Partisipasi Akuntan Sebagai Pembuat Keputusan .	23
Strategi Bersaing.....	23
Strategi Bersaing Generik “Porter”	24
Perspektif Baru Dalam Strategi Bersaing.....	27
Strategi Bersaing Dalam Lingkungan Hiperkompetisi.....	31

	Akuntansi Manajemen Mencapai Keunggulan Bersaing.....	33
3	ANALISIS <i>COST VOLUME PROFIT</i>	43
	Pendahuluan.....	43
	Pengertian Analisis <i>Cost Volume Profit</i>	45
	Margin Kontribusi	47
	Analisis Titik Impas.....	49
	Analisis Target Laba.....	52
	<i>Margin of Safety</i>	54
	Titik Impas Multiproduk.....	55
4	MANAJEMEN PERSEDIAAN DAN JIT.....	61
	Pendahuluan.....	61
	Pentingnya Manajemen Persediaan Bagi Perusahaan	62
	Manajemen Persediaan Tradisional	65
	<i>Just In Time (JIT)</i>	67
	Kesimpulan	79
5	<i>ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM</i>	83
	Pendahuluan.....	83
	Ciri-Ciri <i>Activity Based Costing System</i>	87
	Penggunaan <i>Activity Based Costing System</i>	88
	Tahap-Tahap dan Perencanaan <i>Activity Based Costing System</i>	89
	Penerapan <i>Activity Based Costing</i> Untuk Perusahaan Manufaktur	91
	Metode Alokasi Biaya Tradisional Versus <i>Activity Based Costing System</i>	96

	Keuntungan dan Kerugian <i>Activity Based Costing System</i>	97
6	MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS (<i>ACTIVITY BASED MANAGEMENT</i>).....	101
	Pengertian <i>Activity Based Management</i>	101
	Tujuan <i>Activity Based Management</i>	103
	Manfaat <i>Activity Based Management</i>	103
	Keunggulan <i>Activity Based Management</i>	104
	Metode Tradisional	107
	Langkah-Langkah Penggunaan <i>Activity Based Management</i>	108
	Faktor-Faktor yang Mendukung Keberhasilan Penerapan <i>Activity Based Management</i>	108
	Pengertian Aktivitas	109
	Klasifikasi Aktivitas	109
	Analisis Aktivitas.....	110
	Aktivitas Bernilai Tambah dan Aktivitas Tidak Bernilai Tambah.....	112
	Aktivitas Bernilai Tambah	113
	Aktivitas Tidak Bernilai Tambah	114
	Karakteristik Aktivitas Bernilai Tambah dan Tidak Bernilai Tambah.....	114
	Hubungan <i>Activity Based Management</i> Dengan Efisiensi Biaya Produksi.....	116
7	PENGANGGARAN MODAL	119
	Pendahuluan.....	119
	Prosedur Investasi.....	122
	Metode Penilaian Kelayakan Investasi	123
	Metode <i>Average Rate of Return (ARR)</i>	123

	Metode <i>Payback Period</i> (PP)	124
	Metode <i>Net Present Value</i> (NPV)	125
	Metode <i>Internal Rate of Return</i>	128
	Pertimbangan Resiko Dalam Investasi.....	130
	Inflasi dan <i>Capital Budgeting</i>	131
8	BIAYA KUALITAS	137
	Pendahuluan.....	137
	Timbulnya Biaya Kualitas Pelayanan	138
	Timbulnya Biaya Kualitas Produk	138
	<i>Cost of Poor Quality</i> (COPQ)	144
	Perilaku Biaya Kualitas	146
	Dasar-Dasar Perilaku Biaya	146
	Strategi Pengurangan Biaya Kualitas	148
	Penerapan Biaya Kualitas	149
	Memperhatikan Biaya Kualitas Dapat Mendukung Tercapainya Tujuan Perusahaan	151
9	<i>TOTAL QUALITY MANAGEMENT</i>	155
	Pendahuluan.....	155
	Total Quality Management (TQM)	160
	Prinsip <i>Total Quality Management</i> (TQM)	163
	Manfaat <i>Total Quality Management</i>	165
	Pengendalian Manajemen.....	165
	Pengembangan Sistem Manajemen	166
	Meningkatkan Kualitas TQM	166
	<i>Total Quality Management</i> Terhadap Kinerja	169
	Model-Model Manajemen Kinerja.....	172

10	<i>TARGET COSTING DAN LIFECYCLE COSTING SEBAGAI PENGAMBILAN KEPUTUSAN.....</i>	181
	Definisi <i>Target Costing</i>	181
	Fungsi <i>Target Costing</i>	182
	Tujuan dan Alasan Menggunakan <i>Target Costing</i>	183
	Proses <i>Target Costing</i>	185
	Masalah Dalam Penerapan <i>Target Costing</i>	192
	Definisi <i>Lifecycle Costing</i>	193
	<i>Life Cycle Cost Commitment Curve</i>	194
	Penerapan <i>Life Cycle Costing</i> Pada Perusahaan Jasa	196
11	ANALISIS RASIO SEBAGAI PENILAIAN KINERJA KEUANGAN	199
	Pendahuluan.....	199
	Manfaat Analisis Laporan Keuangan	200
	Jenis-Jenis Rasio Keuangan.....	203
	Metode Analisis Laporan Keuangan.....	210
	Analisis Rasio Sebagai Penilaian Kinerja Keuangan.....	214
12	PELAPORAN SEGMENT SEBAGAI PENGUKURAN KINERJA.....	219
	Pendahuluan.....	219
	Manfaat Pengukuran Kinerja.....	220
	Tahap Pengukuran Kinerja.....	220
	Mengenal Pelaporan Segment	221
	Manfaat Pelaporan Segment	223
	Merangkai Laporan Segment	223
	Pengukuran Kinerja Segment	227

	Pengguna (<i>User</i>) Laporan Segmen	229
	Keuntungan Pelaporan Segmen.....	230
	Ketidaktepatan Pelaporan Segmen	230
	Pelaporan Segmen Sebagai Pengukur Kinerja.....	231
13	<i>BALANCED SCORECARD</i> SEBAGAI EVALUASI KINERJA.....	237
	Pendahuluan.....	237
	Evaluasi Kinerja	238
	Evaluasi Kinerja Mode Tradisional	241
	Konsep dan Defenisi <i>Balanced Scorecard</i>	243
	Perspektif Dalam <i>Balanced Scorecard</i>	245
	<i>Balanced Scorecard</i> Sebagai Evaluasi Kinerja.....	251
14	<i>GOOD CORPORATE GOVERNANCE</i>	255
	Pendahuluan.....	255
	Prinsip Dasar <i>Good Corporate Governance</i>	257
	Struktur <i>Corporate Governance</i>	258
	Sistem <i>Governance</i> di Indonesia	260
	Mekanisme <i>Corporate Governance</i>	261
	Tahap Penerapan <i>Corporate Governance</i>	267

AKUNTANSI MANAJEMEN DAN PERKEMBANGAN TEKNOLOGI INFORMASI

Jeni Irnawati, S.E., M.M.

Universitas Pamulang

Sejarah Akuntansi Manajemen

Awal abad ke-20, akuntansi manajemen yang berdasarkan pada akuntansi biaya mulai dikembangkan di USA. Pada perkembangannya, akuntansi manajemen sebagian besar prosedur penentuan harga produk (*product costing*) dengan melihat profitabilitas produk secara individual dan informasi tersebut digunakan dalam pengambilan keputusan para pemimpin perusahaan dan para pemakai internal lainnya.

Pada tahun 1887 buku akuntansi biaya dan akuntansi manajemen pertama kali diterbitkan dengan judul "*Factory Account*" ditulis oleh Emile Garcke dan J.M. Fells (Loft, 1991:19). Kemudian berlanjut adanya pengembangan teknik-teknik akuntansi manajemen mulai dari anggaran hingga keuntungan dari investasi yang lebih dikenal istilah ROI.

Pada tahun 1990-an, diketahui banyak ditemukan praktik-praktik akuntansi manajemen tradisional yang sudah tidak mampu lagi untuk memenuhi kebutuhan manajerial. Penetapan harga produk yang lebih tepat,

bermanfaat, dan penyesuaian penggunaan input diperlukan untuk memungkinkan manajer meningkatkan kualitas, produktivitas, dan mengurangi biaya. Menghadapi kelemahan akuntansi biaya tradisional, upaya telah dilakukan untuk mengembangkan sistem akuntansi manajemen baru yang mampu memenuhi kebutuhan lingkungan bisnis saat ini.

Pengertian Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen merupakan sub bidang dari akuntansi, dimana mempunyai fungsi untuk memberikan informasi kepada para pengguna internal perusahaan dengan tujuan untuk mendukung tercapainya tujuan dari perusahaan.

Akuntansi manajemen muncul dari kebutuhan tentang informasi akuntansi yang dapat membantu manajemen menjalankan bisnis yang semakin besar dan kompleks. Akuntansi manajemen adalah sistem informasi di mana manajemen dapat menggunakan informasi ini untuk membuat keputusan mengenai pelaksanaan kegiatan perusahaan. Seorang manajer harus mampu menggambarkan teori manajemen dan teori lainnya dalam bentuk bilangan real sehingga manajemen dapat menganalisis dan menginterpretasikan bilangan tersebut untuk mengambil keputusan.

Akuntansi manajemen juga dapat dikatakan sebagai suatu sistem akuntansi yang tujuan utamanya adalah menyajikan laporan keuangan untuk kepentingan bagian internal perusahaan, seperti manajer keuangan, manajer produksi, manajer pemasaran, dan pihak internal lainnya. Informasi ini sangat berguna sebagai panduan untuk membuat kebijakan masa depan berdasarkan data historis dari perjanjian.

Terdapat beberapa definisi akuntansi manajemen menurut para ahli diantara nya sebagai berikut:

1. Henry Simamora (2012)

Akuntansi manajemen adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, penghimpunan, penganalisisan, penyusunan, penafsiran, dan pengkomunikasian informasi keuangan yang digunakan oleh manajemen untuk merencanakan, mengevaluasi, dan mengendalikan kegiatan usaha di dalam sebuah organisasi, serta untuk memastikan penggunaan dan akuntabilitas sumber daya yang tepat.

2. L.M. Samryan (2012)

Akuntansi manajemen merupakan bidang akuntansi yang berfokus pada penyediaan, termasuk pengembangan dan penafsiran informasi akuntansi bagi para manajer untuk digunakan sebagai bahan perencanaan, pengendalian operasi dan dalam pengambilan keputusan.

3. Hariadi (2002)

Akuntansi manajemen merupakan identifikasi, pengukuran, pengumpulan, analisis, pencatatan, interpretasi, dan pelaporan kejadian-kejadian ekonomi suatu badan usaha yang dimaksudkan agar manajemen dapat menjalankan fungsi perencanaan pengendalian dan pengambilan keputusan”.

4. Abdul Halim dan Bambang Supomo (2001)

Akuntansi manajemen adalah suatu kegiatan (proses) yang menghasilkan informasi keuangan bagi manajemen untuk pengambilan keputusan ekonomi dalam melaksanakan fungsi manajemen.

5. Halim dan Supomo (2012)

Akuntansi manajemen adalah suatu kegiatan yang menghasilkan informasi keuangan bagi manajemen

untuk pengambilan keputusan ekonomi dalam melaksanakan fungsi manajemen.

Dari beberapa pendapat ahli di atas dapat disimpulkan bahwa akuntansi manajemen adalah proses akuntansi yang digunakan untuk membuat informasi keuangan prospektif dan digunakan oleh bagian internal perusahaan atau manajemen perusahaan sebagai dasar dalam melaksanakan fungsi-fungsinya serta menjadi dasar pengambilan keputusan.

Tujuan Akuntansi Manajemen

Tujuan dari Akuntansi manajemen adalah menyajikan informasi kepada pihak internal yaitu manajemen perusahaan dengan harapan dapat menjadi dasar dalam pelaksanaan fungsi dasar manajemen dan menjadikan dasar dalam pengambilan keputusan.

Ruang Lingkup Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen sangat berkaitan dengan penyediaan informasi keuangan untuk pihak manajemen (bagian internal) organisasi yang bertanggung jawab untuk mengarahkan serta mengendalikan operasional perusahaan atau organisasi. Karena itulah akuntansi manajemen sangat berorientasi kepada manajer, dan disaat memeriksa akuntansi manajemen, manajer harus terlebih dahulu memahami proses manajemen dan organisasi tempatnya bekerja. Bagian-bagian internal organisasi tersebut meliputi:

1. Manajer keuangan

Manajemen keuangan akan meminta informasi yang berkaitan dengan kegiatan keuangan perusahaan, seperti pembiayaan modal kerja, biaya dana untuk sejumlah modal kerja yang dibutuhkan oleh perusahaan, tingkat investasi hasil, tingkat pengembalian modal, rasio keuangan dan lain-lain.

2. Manajer Produksi

Manajer produksi memerlukan data yang informatif mengenai rincian harga pokok produksi, harga pokok penjualan, atau harga pokok produksi seperti total biaya produksi, biaya per unit produksi, tenaga kerja langsung, biaya overhead lainnya yang terlibat langsung dalam proses produksi.

3. Manajer Pemasaran

Manajer pemasaran membutuhkan informasi tentang semua komponen biaya yang terkait dengan penentuan harga produksi yang dijual, menentukan sistem penjualan baik kredit maupun tunai, biaya komisi penjualan, biaya pemasaran dan informasi nilai diskon untuk produk tertentu pada tahun untuk meningkatkan volume penjualan.

4. Manajemen Senior

Manajemen senior akan memerlukan informasi untuk dapat merumuskan kebijakan strategi perusahaan seperti penganggaran, ekspansi bisnis, diversifikasi produk dan kebijakan investasi lainnya.

5. Investor Perusahaan

Investor korporat kemungkinan besar perlu juga dimasukkan dalam akuntansi manajemen. Karena para investor juga perlu mempelajari potensi penghasilan dari uang yang mereka simpan di unit usaha. Meski begitu, koordinasi terlebih dahulu diperlukan jika ada informasi perusahaan yang akan diungkapkan kepada investor. Kewenangan ini ada pada pimpinan.

Fungsi Akuntansi Manajemen

Terdapat beberapa fungsi akuntansi manajemen bagi perusahaan. Fungsi-fungsi tersebut yaitu:

1. Sebagai alat analisa untuk Pengambilan Keputusan

Fungsi yang pertama adalah sebagai dasar pengambilan keputusan. Baik keputusan yang berhubungan dengan data kuantitatif maupun data kualitatif. Akuntansi sendiri sangat dibutuhkan karena disana terdapat informasi data yang penting bagi perusahaan. Terutama yang berhubungan dengan strategi kepemimpinan selanjutnya yang tentunya harus bersandar pada data perusahaan yang valid.

2. Sistem Informasi untuk Pihak Eksternal

Akuntansi manajemen diberlakukan semata untuk semua unsur yang ada di dalam unit usaha atau perusahaan. Namun pihak eksternl seperti penyandang dana, investor dan lainnya tentu membutuhkan informasi. Maka dari itu, laporan keuangan menjadi bagian penting dari akuntansi manajemen sekalipun non manajemen praktis. Karena ada pertanggungjawaban dari pihak perusahaan terhadap *stake holder* yang bergabung dengan perusahaan. Selain itu, aliran dana juga menjadi perhatian dalam manajemen dengan tujuan untuk menganalisis kondisi dana tersebut selama berada di perusahaan. Sehingga nantinya pihak eksternal perusahaan bisa menjalin kerjasama selanjutnya atau menarik dananya dari perusahaan.

3. Sumber data dan Informasi Keuangan yang Relevan

Jenis akuntansi ini juga berfungsi untuk menyediakan data-data keuangan yang valid. Karena nantinya, laporan tersebut dijadikan sumber data

baik dalam perencanaan anggaran ke depan maupun actionnya. Apabila laporan akuntansi terbentuk, tentu bisa dijadikan dasar biaya operasional perusahaan sebelumnya harus dilakukan validasi atas dasar kesepakatan bersama antara internal dan eksternal perusahaan.

4. Sumber Informasi untuk Pertanggungjawaban Masing-masing Tingkat Manajemen

Di dalam perusahaan semua divisi dan bidang memiliki tanggung jawab yang sama sesuai dengan opsi dari pekerjaannya masing-masing. Proses akuntansi ini dibutuhkan sebagai sumber informasi untuk mendukung kerja bidang-bidang tersebut. Tak hanya untuk kepentingan pribadi divisi, tetapi juga data bisa disinergikan dengan divisi atau bidang-bidang yang lain. Sehingga terjalin kerjasama yang bagus, terencana dan konsisten.

5. Mengukur dan Monitoring terhadap Kinerja Perusahaan

Sesuai dengan opsi tugasnya, manajemen adalah melakukan tindakan pengawasan atas aktifitas perusahaan. Proses akuntansi ini juga juga memiliki fungsi yang sama. Sedangkan salah satu materi yang dijadikan dasar pengawasan adalah data-data keuangan. Pengawasan sendiri dilakukan semata untuk mencari bahan evaluasi. Karena dari *controlling* bisa terlihat mana strategi yang berjalan atau terhenti dan tidak berkembang.

6. Koordinasi Berbagai Kegiatan Perusahaan

Fungsi lainnya adalah sebagai bahan koordinasi kegiatan perusahaan. Karena sejatinya setiap aktivitas di dalam unit usaha, berjalan terpisah. Nah di dalam data-data manajemen tersimpan history

yang justru tersambung. Sudah dijelaskan pula di awal kalau antar divisi bisa saling bersinergi. Tentunya mereka membutuhkan data agar tidak saling berbenturan satu sama lain. Data yang semua divisi perlukan akan tersedia dalam laporan akuntansi.

7. Sebagai Arsip Audit

Terkadang ada hal yang menimpa perusahaan yang membutuhkan segala bentuk transaksi keuangan perlu dilakukan audit oleh pihak terkait. Akuntansi manajemen sejatinya juga bisa dijadikan arsip untuk mempermudah proses tersebut. Oleh karena itu, opsi ini harus benar-benar tertangani dengan baik. Minimal petugas yang diberikan wewenang memang memiliki kompetensi di bidang itu.

Trend Akuntansi Manajemen pada Perkembangan Teknologi Informasi

Sejak akhir 1980-an telah terjadi perubahan yang signifikan dalam filosofi manajemen. Hal ini tak lepas dari adanya perkembangan teknologi automasi yang memungkinkan produksi dapat direalisasikan dengan bantuan mesin berbasis komputer. Perkembangan ini didukung oleh sistem dan teknologi. Informasi yang tersedia harus sesuai dengan kebutuhan. Dari sisi komersial, sulitnya memaksakan kenaikan harga jual karena rendahnya daya beli konsumen membutuhkan efisiensi di berbagai fungsi perusahaan. Salah satu fungsi yang masih memiliki kemampuan untuk merancang adalah fungsi produksi. Terbukti bahwa adanya penghematan di sektor ini berhasil meningkatkan laba kotor perusahaan setelah penerapan CIM, yang menghasilkan perubahan manajemen. JIT dan modifikasinya serta penerapan sistem akuntansi A B C.

Sistem ini pertama kali diperkenalkan oleh perusahaan Toyota dan Kawasaki di Jepang dengan filosofi penyeimbangan stok setiap saat mendekati nol. Di masa depan, sistem inventaris *just-in-time* (JIT) mungkin menjadi pilihan paling populer untuk manajemen inventaris. Dari sisi operasional, teknologi manufaktur telah memberikan peran yang sama dominannya dalam meningkatkan produktivitas pabrik. Perkembangan paling signifikan terjadi setelah partisipasi komputer di semua lini produksi dengan sistem robot, sedemikian rupa sehingga menggantikan peran manusia di setiap stasiun kerja. Perkembangan ini tidak hanya dalam produksi tetapi juga melihat diversifikasi ke dalam sistem informasi manajemen.

Industri otomatis ditandai dengan penggunaan mesin, peralatan produksi, dan sistem informasi berbasis komputer secara terintegrasi. Model industri ini dikenal sebagai *integrated manufacturing computer* (CIM). Dengan instalasi otomatisnya, CIM dapat mentransfer satu produk per proses dari satu sel kerja ke sel kerja lainnya tanpa campur tangan manusia yang signifikan. CIM dapat berupa jaringan atau jaringan jaringan, biasanya menggunakan mainframe, midsize, komputer mikro, dan terminal terkait. Penggunaan jaringan ini dapat diperluas untuk membentuk jaringan *electronic data interchange* (EDI) dengan pemasok utama Anda. elemen jaringan CIM lengkap umumnya mencakup *computer aided design* (CAD), Perencanaan Persyaratan Material (MRP). Sistem manufaktur yang fleksibel MRP, JIT, CAM, robot (FMS), dan manajemen bahan baku otomatis.

CIM mencakup rangkaian peralatan mesin yang fleksibel dan dapat diprogram untuk mengubahnya dari satu unit produksi ke unit produksi lainnya. CIM, yang merupakan *flexible manufacturing system* (FMS), terdiri dari

sekelompok peralatan mesin dan sistem transportasi yang secara otomatis memindahkan bagian dari satu alat ke alat lainnya. Dengan CIM, perusahaan dapat menghubungkan semua fungsi organisasi, termasuk pabrik, melalui jalur informasi menggunakan komputer.

Computer aided design (CAD) pertama kali digunakan untuk memenuhi kebutuhan industri luar angkasa pada tahun 1960-an dan sekarang telah diadopsi untuk industri otomotif. Prototyping produk dapat diminimalkan dengan sistem ini karena desain produk dapat dilihat dari berbagai ukuran pada layar komputer sebelum proses manufaktur. CAD dapat mengerjakan dengan CIM tunggal sebagai proses rekayasa yang terkait dengan *computer aided engineering (CAE)* yang memverifikasi kelayakan produksi dari yang dirancang, untuk dikirim ke *computer aided manufacturing (CAM)*. CAM mengirimkan pesanan produksi ke alat-alat berupa pesan elektronik, robot dan stasiun kerja otomatis lainnya.

Robot memiliki kelebihan yaitu dapat menggantikan aktivitas yang berbahaya bagi manusia, seperti tempat kerja yang sangat panas. Robot dapat melakukan pekerjaan dengan standar kualitasnya sama untuk setiap keluaran. Penggunaan sistem robot memungkinkan penerapan filosofi tanpa cacat untuk mengontrol kualitas produk. Cara penggunaan teknologi ini secara otomatis mengubah filosofi industri manufaktur dari padat karya menjadi padat modal. Di sisi lain, perubahan ini tentunya juga berdampak pada sistem informasi yang dibutuhkan sebagai sarana pendataan untuk produksi.

Perusahaan yang sepenuhnya menerapkan CIM maka bisa dengan satu computer menghubungkan beberapa workstation terpisah. Proses produksi akan dikendalikan sepenuhnya melalui jaringan komputer. Jaringan juga dapat dihubungkan ke sistem komputer pemasok dan *customer* yang memungkinkan komunikasi. misalnya,

produsen mobil dengan pemasok dan distributor suku cadangnya. Dalam sistem ini, ketika distributor memasukkan pesanan pelanggan di terminal di showroomnya, jaringan CIM dapat memesan atau suku cadang, mengatur pengiriman suku cadang ke pemasok dan mengirim produksi memesan dari pabrik. Secara khusus, keunggulan utama keberhasilan proses produksi dengan sistem otomatis terletak pada kecepatan proses, produktivitas tinggi, peningkatan efisiensi dan konsistensi kualitas produksi.

Faktor lain yang menjadi keunggulan mereka terletak pada penggunaan komputer dalam jumlah besar untuk mengurangi konflik humanistik. Sirkuit Terpadu FMS, CAD, CAM dan *computer aided engineering* (CAE) berarti hampir tidak ada waktu yang terbuang untuk menghubungkan fase dari desain hingga manufaktur.

Perkembangan teknologi tersebut setidaknya memperpendek daur hidup produk, meningkatkan persaingan, mengubah kecenderungan industri padat karya menjadi padat modal, oleh karena itu manajemen harus memberikan informasi yang detail dan cepat.

Kemajuan Teknologi Informasi

Perkembangan dari teknologi informasi saat ini sangatlah pesat dimana berbagai peralatan elektronik bermunculan mulai dari peralatan kantor, mesin robotik hingga telekomunikasi. Ini juga berdampak pada persaingan bisnis, produksi, pemasaran dan juga pengelolaan sumber daya manusia. Adanya perkembangan teknologi ini berdampak juga pada akuntan manajemen dimana data informasi dapat direkayasa yang sebelumnya tidak bisa dilakukan jika secara manual. Persaingan akan perusahaan semakin ketat dan tajam maka dari itu manajemen membutuhkan strategi agar perusahaan dapat bertahan.

Salah satu strategi yang dapat dilakukan perusahaan adalah bersifat fleksibel, artinya perusahaan diharuskan dapat menghasilkan produk dan jasa sesuai dengan tingkat kebutuhan *customer*. Manufaktur fleksibel adalah sistem produksi di mana semua lini produksi terhubung ke sistem aliran material otomatis yang dikendalikan oleh pusat data. Keuntungan utama sistem adalah memungkinkan model keluaran diubah tanpa harus membuat perubahan signifikan. investasi dalam peralatan produksi baru. Keuntungan lain dari sistem manufaktur fleksibel adalah:

1. Hal ini memungkinkan lebih banyak variasi produk daripada otomatisasi tradisional tanpa mengurangi kapasitas sistem *job shop*.
2. Peningkatan kualitas produk yang memungkinkan pengulangan bebas kesalahan dari proses produksi dan memastikan bahwa output sesuai dengan spesifikasi yang diminta pelanggan.
3. Dengan mengurangi waktu penyiapan alat berat untuk mengembangkan produk baru, mengurangi waktu tunggu untuk memenuhi kebutuhan pelanggan.
4. Pengurangan biaya tenaga kerja langsung dan investasi untuk melindungi orang dari lingkungan.
5. Produksi yang stabil: Karena perencanaan produksi dilakukan dengan komputer, proses produksi dapat terus stabil bahkan jika terjadi kegagalan mesin atau perubahan waktu, untuk menanggapi permintaan pelanggan.

Selain itu perubahan sistem produksi harus didukung oleh sistem informasi yang memadai dalam melaksanakan tugas-tugas manajemen, baik perencanaan maupun

pengambilan keputusan, pengendalian dan pengorganisasian kegiatan perusahaan. Perubahan di sektor manufaktur misalnya, perusahaan telah mengadopsi *Total Quality Management* (TQM), otomatisasi atau *Flexible Manufacturing System* (FMS) dan *Just In Time* (JIT), sendiri atau secara bersamaan dan terintegrasi.

Total quality management adalah pendekatan yang berpusat pada pelanggan untuk peningkatan kualitas berkelanjutan yang menggunakan kelompok pekerja garis depan untuk mengidentifikasi dan menyelesaikan masalah kualitas secara sistematis. Kualitas dalam pengertian tidak hanya mengacu pada kualitas teknik produksi, tetapi juga kualitas proses manajemen yang dilakukan di lingkungan perusahaan.

Pencantuman faktor kualitas ini penting karena rendahnya kualitas proses manajemen dapat mengakibatkan hasil kerja yang tidak sesuai dengan standar dan mengakibatkan pemborosan sumber daya perusahaan, termasuk pemborosan, pembiayaan. Akuntansi manajemen dapat memberikan informasi biaya untuk memantau hubungan antara biaya dan kualitas produk atau jasa yang dihasilkan. Rekayasa proses adalah pendekatan perbaikan yang melibatkan desain ulang lengkap dari proses perusahaan untuk menghindari atau menghilangkan langkah-langkah yang diperlukan, mengurangi kesalahan dan mengurangi biaya. Bisnis yang beralih ke manajemen berbasis aktivitas adalah contoh penggunaan proses ini untuk mencapai profitabilitas. Automasi, faktor lain yang mempengaruhi lingkungan akuntansi manajemen adalah otomatisasi yang merupakan sistem untuk mengatur kegiatan bisnis berbasis mesin komputer yang terintegrasi ke dalam proses produksi dan kegiatan lain hingga sistem informasi yang digunakannya.

Just in time (JIT) adalah sistem produksi dimana bahan baku hanya dibeli dalam jumlah yang benar-benar dibutuhkan untuk kebutuhan aktual pelanggan. Dalam pengertian sederhana JIT, bahwa jumlah unit kebutuhan material yang ditransfer ke setiap tingkat produksi pada waktu yang tepat adalah elemen kunci dari sistem JIT termasuk membatasi jumlah pemasok, menyesuaikan desain pabrik selama pengaturan mesin, tingkat kegagalan produk, dan fleksibilitas staf.

Dengan elemen kunci ini, pengguna sistem JIT dapat memperoleh manfaat sebagai berikut:

1. Modal kerja tersebut didukung dengan pemulihan dana yang melekat pada persediaan dengan sistem persediaan JIT, perputaran persediaan menjadi lebih cepat.
2. Gudang yang sebelumnya digunakan untuk inventaris telah menjadi tersedia untuk penggunaan yang lebih produktif.
3. Waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan output berkurang, diterjemahkan ke dalam kemungkinan produktivitas yang lebih besar, dan lebih cepat untuk memenuhi permintaan pelanggan.
4. Mengurangi tingkat kerusakan berarti lebih sedikit limbah. Kualitas produk yang terjamin dapat memberikan kepuasan yang lebih besar kepada pelanggan.

Pada perusahaan jasa, mengadopsi filosofi JIT ini tidak dimaksudkan untuk mengurangi persediaan, melainkan mengarah pada disiplin untuk mengurangi waktu tunggu produk dan meningkatkan daya tanggap pelanggan.

Semua perkembangan tersebut lebih didorong oleh kemajuan teknologi komputer, baik manufaktur maupun teknologi informasi, yang merupakan dua bagian yang

tidak terpisahkan dari suatu industri. Dari luar perusahaan, perubahan peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta dalam sistem perdagangan internasional, juga mempengaruhi kebutuhan akan informasi akuntansi manajemen.

Peran Sistem dan Teknologi Informasi

Sistem akuntansi adalah mekanisme formal untuk mengumpulkan dan mengomunikasikan data, untuk menstandarisasi informasi, membuat keputusan, dan mengoordinasikan keputusan kolektif akhir pada setiap tujuan atau sasaran organisasi. Sistem ini merupakan bentuk dari sistem informasi manajemen.

Sistem informasi akuntansi mengumpulkan data secara sistematis dan kemudian mencatatnya dalam database. Melalui pemanfaatan teknologi informasi, sistem informasi manajemen dapat dirancang dalam bentuk database, *Decision Support System* (DSS), *Expert System* (ES), *Information System executive* (EIS). Sistem ini dapat dirancang menggunakan kombinasi spreadsheet elektronik untuk manajemen proyek, peramalan, analisis statistik dan ilmu lainnya. Berdasarkan database yang sesuai, manajemen dapat membuat berbagai model keputusan sesuai dengan keputusannya.

Secara umum, peran akuntan dalam memberikan informasi memiliki 3 aspek, antara lain: meraih poin, menarik perhatian, dan memecahkan masalah. Hasil utama dari proses scoring adalah membantu keputusan pihak eksternal seperti investor, otoritas pajak dan lain-lain. Keluaran dari rekaman catatan ini dapat disimpan sebagai database dan dapat diakses kembali kapan saja jika diperlukan. Dampak penggunaan sistem informasi akuntansi tercermin dari efektifitas keputusan manajemen berdasarkan informasi yang merupakan hasil dari sistem informasi akuntansi. Untuk menjalankan

fungsi manajemen, keluaran sistem informasi akuntansi dapat dikembangkan lebih lanjut dengan berbagai model dengan bantuan teknologi informasi, untuk mendukung implementasi dari tahap perencanaan hingga pengendalian pada berbagai tingkat manajemen.

Perkembangan teknologi informasi sendiri memberikan kontribusi yang sangat besar dari waktu ke waktu terhadap perkembangan peran sistem informasi, teknologi saat ini telah mengakibatkan pengurangan partisipasi manusia dalam pemrosesan transaksi dan pemrosesan data tanpa batasan jarak. Misalnya, teknologi surat elektronik (e-mail) memungkinkan mengurangi waktu dan biaya yang terlibat dalam pengiriman dokumen bisnis. Pengembangan yang lebih akurat dalam bentuk *Electronic Data Interchange* (EDI) dan respon cepat, memungkinkan komunikasi secara real time bahkan dari komputer ke komputer secara interaktif.

Menggunakan fungsionalitas EDI dari komputer perusahaan yang dapat, misalnya, memesan pembelian dari mitra bisnis, komputer secara otomatis memproses pesanan penjualan tanpa menunggu tanggapan aktif dari karyawan. Sebagai bagian dari sistem keterlibatan, perkembangan ini sendiri mengarah pada penghematan yang signifikan dari sumber daya untuk unit bisnis. Mengurangi penggunaan kertas, mengurangi tingkat kesalahan dalam proses, merampingkan transaksi dan bahkan dapat mengembangkan peluang bisnis baru menunjukkan manfaat nyata dengan sangat cepat. Untuk akuntansi manajemen, pengenalan perkembangan teknologi yang tepat merupakan prasyarat bagi sistem informasi akuntansi untuk dapat menghasilkan data informasi yang berkualitas tinggi sesuai dengan kebutuhan mekanisme di lingkungan bisnis di mana informasi tersebut digunakan akuntan.

Di sisi lain, perkembangan skala organisasi bisnis juga membutuhkan informasi akuntansi manajemen untuk menentukan pilihan teknologi sistem informasi yang sesuai untuk organisasi bisnis tertentu. Sebagai perusahaan modern, industri berbasis teknologi otomatis tidak dapat berdiri sendiri tanpa adanya faktor pendukung lainnya, seperti sistem informasi, yang dapat menjadi penghubung antara industri dengan dunia luar, bahkan setiap kegiatan operasional secara bersamaan menghasilkan data tentang kegiatan itu sendiri.

Dengan sistem informasi, data dari setiap tingkat aktivitas dikumpulkan dan diproses untuk menghasilkan berbagai nilai dan alternatif keputusan dan bahkan tindakan dan hasil dari model yang menghasilkan keputusan secara langsung. Teknologi informasi telah berkembang seimbang dengan kemajuan teknologi industri yang ada. Perkembangan teknologi informasi akhir-akhir ini telah memunculkan beberapa karakteristik perangkat keras komputer. Baik dari segi ukuran, kecepatan, kapasitas, keandalan, biaya pengoperasian yang rendah, dan pilihan yang berbeda. Berbagai paket perangkat lunak juga tersedia untuk pengoperasian, mulai dari program sistem operasi hingga aplikasi khusus.

Perkembangan teknologi informasi satu generasi tampaknya telah membantu mempercepat inovasi dalam pengembangan teknologi berikutnya untuk memenuhi tuntutan yang semakin meningkat. Teknologi ini akan terus memberikan kemudahan bagi untuk menghubungkan kegiatan operasional dengan berbagai tingkat keputusan manajemen. Bantuan teknologi yang luar biasa bagi dunia bisnis terbukti dalam pelaksanaan transaksi yang praktis, pemrosesan data elektronik, dan pengambilan keputusan bisnis jarak jauh secara *real time*.

Informasi Akuntansi Manajemen

Untuk memudahkan perencanaan dan pengelolaan kegiatan, biaya biasanya dibagi menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Selain itu, manajemen harus mengetahui semua kegiatan, semua perubahan di perusahaan melalui laporan. Misalnya, laporkan sumber dana dan penggunaan dana agar manajemen mengetahui sumber dan penggunaan dana di perusahaan.

Daftar Pustaka

- Abdul Halim dan Bambang Supomo. 2001. Akuntansi Manajemen, Edisi 1. Jakarta: Salemba Empat
- Abdul halim, Bambang Supomo, & Muhammad Syam Kusufi. 2012. Akuntansi Manajemen (Akuntansi Manajerial). Edisi 2. Yogyakarta: BPFE.
- Hariadi, Bambang. 2002. Akuntansi Manajemen Suatu Sudut Pandang. Yogyakarta: BPFE.
- Henry Simamor. 2012. Akuntansi Manajemen. Jakarta: Star Gate Publisher
- Loft, Anne. 1990. The History of Management Accounting.
- Rusnaeni, N., Sutiman, S., Fadil, A. A. Y., & Supriatna, A. 2019. Akuntansi Manajemen.
- Samryn. L.M. 2012. Akuntansi Manajemen: Informasi Biaya untuk Mengendalikan Aktivitas Operasi dan Informasi. Edisi Pertama. Jakarta. Kencana Prenada Media Group

Profil Penulis



Jeni Irnawati, S.E., M.M.

Penulis lahir di Jakarta, 20 Juni 1991. Telah menyelesaikan studi S1 dan S2 di Universitas Pamulang tahun 2015 dan 2017. Penulis mulai mengajar di Universitas Pamulang sebagai dosen tetap tahun 2018 dengan homebase Prodi Manajemen. Dengan peminatan ilmu manajemen keuangan, mata kuliah yang diajar antara lain Akuntansi Manajemen, Manajemen Keuangan 1 dan 2. Penulis saat ini juga dipercayakan untuk menjadi dosen pengembang prodi dibidang kemahasiswaan dan kealumnian serta menjadi pelatih Lembaga Sertifikasi Profesi (LSP) UNPAM skema Portofolio Kredit.

Penulis menjadi penerima Hibah Dikti atas penelitiannya. Selain aktif dalam meneliti, penulis juga aktif menulis buku referensi, bookchapter, artikel dan Jurnal dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara serta masyarakat umum.

Email Penulis: dosen02228@unpam.ac.id

AKUNTANSI MANAJEMEN UNTUK MENDUKUNG PERENCANAAN DAN IMPLEMENTASI STRATEGI BERSAING

Putu Ayu Anggya Agustina, S.E., M.Si., Ak

Universitas Mahasaraswati Denpasar

Pendahuluan

Analisis lingkungan dalam formulasi strategi bersaing diwujudkan dalam bentuk perencanaan skala besar mencakup seluruh komponen dalam organisasi yang dituangkan dalam bentuk rencana strategis yang dijelaskan dalam perencanaan operasional, yang kemudian dijabarkan pula dalam bentuk program kerja serta proyek tahunan. Tujuan organisasi jangka panjang akan dijabarkan dalam visi, misi, dan pemilihan strategi guna mencapai tujuan jangka panjang perusahaan. Perencanaan operasional dengan sasaran jangka pendek maupun jangka panjang juga dilakukan guna mengambil keputusan manajemen. Implementasi strategi bersaing yang dituangkan dalam program-program untuk mencapai tujuan jangka panjang perusahaan yang mencakup fungsi manajemen yaitu perencanaan, pengorganisasian, pelaksanaan, penganggaran, dan pengendalian.

Akuntansi Manajemen dan Daya Saing

Akuntansi manajemen dalam mendukung perencanaan dan implementasi strategi bersaing merupakan proses terkoordinasi yang disusun untuk meningkatkan kompetensi dan daya saing manajemen. Pengertian strategi yaitu proses perencanaan dan pengarahannya untuk mencapai tujuan jangka panjang perusahaan melalui hubungan dan lingkungan dan efektif.

Strategi bersaing merupakan salah satu bentuk fokus bisnis yang menunjukkan posisi antar entitas dengan pesaing pada suatu produk dan jasa perusahaan dalam industri atau segmen pasar tertentu dan perusahaan mampu mengatasi pesaing dalam bisnis dan industri yang digeluti. Suatu perusahaan sangat penting mempelajari karakter pesaing untuk bisa membuat suatu strategi pemasaran yang efektif dengan mengidentifikasi strategi, tujuan, kekuatan, kelemahan dan pola reaksi pesaing. Sebab teori strategi bersaing menjelaskan adanya hubungan perusahaan dengan lingkungan. Luasnya lingkungan yang dapat dilihat melalui sosial, ekonomi, dan industri dimana perusahaan tersebut bersaing.

Menurut Porter (1985), hal yang mendasari suatu perusahaan perlu membuat strategi bersaing adalah laba jangka panjang dan posisi bersaing industri dalam negara dan luar negara dalam bidang produksi maupun jasa. Fokus persaingan antar industri ini dapat ditunjukkan pada masuknya pesaing baru, ancaman dari produk pengganti (substitusi), kekuatan penawaran (tawar-menawar) pembelian, kekuatan penawaran pemasok, dan persaingan diantara pesaing-pesaing yang ada.

Tujuan Akuntansi Manajemen Dalam Strategi Bersaing

Tujuan akuntansi manajemen mendukung strategi bersaing adalah untuk mempermudah manajemen

mengambil keputusan yang bersifat komprehensif, sehingga hasil dari keputusan tersebut dapat dilaksanakan oleh seluruh pihak-pihak yang terlibat di dalam suatu perusahaan dalam mencapai tujuan. Perencanaan dan implementasi strategi bersaing yaitu menentukan tujuan suatu organisasi, mengembangkan kebijakan, dan perencanaan untuk mencapai tujuan, serta mengalokasikan sumber daya untuk mengimplementasikan perencanaan tersebut. Di samping itu, tujuan strategi ini digunakan untuk mengetahui posisi industri dan cara industri tersebut melindungi diri sendiri dari tekanan persaingan atau dapat mempengaruhi tekanan tersebut secara positif. Persaingan ini biasanya menggunakan taktik, seperti persaingan harga, perang iklan, memberikan *special reward* untuk konsumen, introduksi produk dan meningkatkan pelayanan atau jaminan kepada pelanggan agar perusahaan mendapatkan posisi di atas pesaing yang ada.

Partisipasi Akuntan Sebagai Pembuat Keputusan

Institut Akuntan Manajemen Indonesia (IAMI) merupakan Asosiasi Profesi Akuntan Manajemen. Profesi ini adalah salah satu profesi yang terlibat dalam pengelolaan perusahaan sebagai penyedia informasi. Dalam hal ini informasi yang tersedia harus relevan dan berkualitas untuk dapat mendukung manajemen dalam mengambil keputusan.

Strategi Bersaing

Keunggulan kompetitif merupakan rancangan strategi bersaing yang harus dipersiapkan perusahaan walaupun bersifat sementara. Namun, hal ini juga dapat memunculkan hiperkompetisi, yaitu situasi dengan tingkat kompetisi yang intensif dan terus-menerus meningkat. Terdapat lima teknik analisis yang

dikembangkan untuk membantu perencana strategi membuat strategi yang efektif. Teknik pertama adalah analisis kesenjangan, kedua adalah matrik strategi umum, teknik ketiga diperkenalkan oleh sebuah perusahaan konsultan yang terkenal dengan nama *Boston Consulting Group* (BCG). Diambil dari nama tersebut maka teknik analisis ketiga ini kemudian diberi nama Matrik *Group Konsultan Boston* (BCG Matrix). Teknik ini dapat digunakan dalam usaha menempatkan posisi *Strategic Business Units* (SBU)/ Produk dibandingkan dengan pesaing yang ada. Teknik keempat menggunakan Matrik SWOT dan terakhir adalah analisis daur kehidupan produk.

Strategi Bersaing Generik “Porter”

Suatu perusahaan yang berkeinginan mencapai keuntungan yang tinggi dalam menjalankan bisnis, perlu memperhatikan prinsip dasar yang dikemukakan oleh Porter. Prinsip tersebut, yakni ketika perusahaan membeli dengan harga rendah, maka saat perusahaan menjual harus dengan harga yang tinggi. Porter (1992) mendefinisikan strategi bersaing dalam *generic strategy* dapat ditunjukkan pada Gambar 2.1

		Keunggulan Bersaing	
		Biaya Rendah	Differensiasi
Cakupan Persaingan	Sasaran Luas	1. Keunggulan Biaya	2. Differensiasi
	Sasaran Sempit	3A. Fokus Biaya	3B. Fokus Diferensial

Gambar 2.1 *Generic Strategy*

Berdasarkan konsep Gambar 2.1, dapat dijelaskan strategi bersaing dalam *generic strategy* dibagi menjadi tiga sebagai berikut:

1. Strategi Keunggulan Biaya (*Cost Leadership*)

Strategi ini digunakan apabila organisasi ingin menjadi pemimpin pasar berbasis biaya rendah dengan basis pelanggan luas serta lebih memperhitungkan para pesaing daripada pelanggan. Perusahaan lebih fokus pada harga jual yang murah untuk pembeli. Persyaratan strategi ini adalah:

a. Keterampilan dan Sumber Daya Umum

- 1) Investasi modal yang terus menerus dan akses ke modal.
- 2) Keterampilan perekayasa proses.
- 3) Supervisi tenaga kerja yang ketat.
- 4) Produk didisain untuk kemudahan dalam produksi.
- 5) Sistem distribusi dengan biaya rendah.

b. Persyaratan Organisasi Umum

- 1) Pengendalian biaya yang ketat.
- 2) Laporan yang sering dan laporan pengendalian yang rinci.
- 3) Insentif berdasarkan target kuantitatif yang ketat.

2. Strategi Diferensiasi (*Differentiation*)

Strategi ini digunakan apabila perusahaan ingin bersaing dengan pesaing dalam hal keunikan produk dan jasa yang ditawarkan. Biasanya perusahaan menjadikan pelanggan sebagai fokus perhatian utama. Strategi ini menitik beratkan pada

membangun persepsi pembeli akan keunggulan kualitas, desain produk, teknologi, jaringan distribusi, citra, bahan atau pelayanan. Persyaratan untuk strategi ini adalah :

a. Keterampilan dan Sumber Daya Umum

- 1) Kemampuan pemasaran yang kuat.
- 2) Bakat yang kreatif.
- 3) Perekrutannya produk.
- 4) Kemampuan yang kuat dalam riset dasar.
- 5) Reputasi korporat untuk kepemimpinan mutu dan teknologi.
- 6) Strategi yang lama dalam industri atau gabungan yang unik dari ketrampilan yang diambil dari usaha-usaha yang lain.
- 7) Kerjasama yang kuat dari saluran-saluran.

b. Persyaratan Organisasi Umum

- 1) Koordinasi yang kuat antara fungsi-fungsi dalam riset dan pengembangan produk, dan pemasaran.
- 2) Pengukuran dan insentif yang subyektif.
- 3) Suka menarik tenaga yang kreatif.

3. Strategi Fokus (berbasis biaya atau diferensiasi)

Strategi ini digunakan saat perusahaan melayani kebutuhan spesifik ceruk pasar (*market niche*). Biasanya perusahaan menggunakan strategi ini untuk menghindari diri dari kontak langsung dengan pesaing. Hal ini dapat dilakukan dengan cara mengkonsentrasikan diri pada pangsa pasar yang lebih kecil (*niches*). Prinsip dasarnya dengan

menggunakan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*). Persyaratan untuk strategi ini:

a. Ketrampilan dan Sumber Daya Umum

Syarat ini merupakan gabungan dari kebijakan-kebijakan sebelumnya yang diarahkan pada target strategi khusus.

b. Persyaratan Organisasi Umum

Bentuk syarat ini adalah gabungan dari kebijakan-kebijakan sebelumnya yang diarahkan pada target strategi reguler.

Perspektif Baru Dalam Strategi Bersaing

Selain strategi yang sudah diuraikan sebelumnya, adapun perspektif baru yang menjadi tolok ukur ketika menetapkan strategi bersaing. Adapun perspektif baru yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Strategi Diferensiasi Biaya Rendah Terintegrasi

Strategi ini merupakan penyempurnaan strategi persaingan Porter dengan menambahkan strategi diferensiasi biaya rendah yang terintegrasi. Adanya strategi ini diupayakan perusahaan dapat mengembangkan sebuah keunggulan bersaing secara bersamaan mencapai biaya rendah dan diferensiasi pada tingkat yang tinggi. Namun, pada strategi terdapat kekurangan yang menunjukkan jika perusahaan tidak berhasil menerapkan strategi kombinasi ini akhirnya akan terjebak di tengah-tengah (*stuck in the middle*).

2. Strategi Persaingan Generik Mintzberg

Mintzberg (1991) memperluas dan mendefinisikan strategi dalam “*5 P’s of strategy*”, yaitu (dalam Solihin, 2012:25-28):

a. *Strategy as a Plan*

Strategi sebagai sebuah perencanaan terdahulu secara sadar dan sengaja mendahului berbagai tindakan yang akan dilakukan, yang kemudian dikembangkan dan diimplementasikan agar mencapai suatu tujuan.

b. *Strategy as a Ploy*

Strategi merupakan suatu manuver yang spesifik untuk memberi isyarat mengancam kepada pesaing perusahaan.

c. *Strategy as a Pattern*

Sebuah pola yang menunjukkan adanya serangkaian tindakan yang dilakukan oleh manajemen dalam mengejar sebuah tujuan.

d. *Strategy as a Position*

Berbagai keputusan yang dipilih perusahaan untuk memosisikan organisasi perusahaan di dalam lingkungan perusahaan.

e. *Strategy as a Perspective*

Perspektif dari para strategist (pembuat keputusan strategis) di dalam memandang dunianya.

Adapun bentuk strategi yang telah diperkenalkan Mintzberg adalah sebagai berikut:

a. Diferensiasi melalui harga

Strategi yang dilakukan penjual untuk memberikan perbedaan pada harga barang dan jasa agar banyak konsumen tertarik membeli produk yang dijual karena harganya.

- b. Diferensiasi melalui citra pasar
Strategi organisasi untuk menciptakan citra tertentu pada benak konsumen.
 - c. Diferensiasi melalui desain produk
Usaha organisasi untuk berkompetisi dengan menciptakan fitur produk dan desain yang diinginkan pasar.
 - d. Diferensiasi melalui kualitas produk
Strategi bahwa organisasi berkompetisi dengan memberikan kualitas dan kinerja produk yang lebih tinggi pada harga yang bersaing.
 - e. Diferensiasi melalui pendukung produk
Strategi yang bertujuan untuk menekankan pada jasa pelayanan pelanggan yang disediakan oleh organisasi.
 - f. Strategi tidak terdiferensiasi
Situasi bahwa organisasi tidak mempunyai dasar untuk diferensiasi atau ketika organisasi dengan sengaja menerapkan strategi yang ditirunya dari strategi organisasi lain.
3. Strategi “*The New 7-S’s*” Versi D’Aveni
- D’Aveni (1994:243), mengemukakan suatu ide dasar, bahwa perusahaan harus menekankan pada strategi yang memfokuskan pada pengembangan kompetensi inti (*building core competency*), pengetahuan dan keunikan *intangible asset*, untuk menciptakan keunggulan. Selain itu merupakan orang yang pertama kali memperkenalkan pentingnya memahami dinamika “hiperkompetisi”. Argumen dasar hiperkompetisi bermula dari fakta bahwa keunggulan kompetitif hanya bersifat sementara dan tidak ada

yang berkelanjutan. Hiperkompetisi muncul diakibatkan oleh dinamika manuver strategi dari para pelaku bisnis yang inovatif. Persaingan mengalami eskalasi yang sangat cepat, penuh kejutan, sehingga lingkungan persaingan menjadi sangat tidak stabil dan berubah dengan cepat. Oleh karena itu, D'Aveni mengajukan tujuh kunci keberhasilan perusahaan dalam *hypercompetitive environment*, yang dikenal dengan "*The New 7-S's*". Berikut ini dijabarkan "*The New 7-S's*" :

a. S-1: *Superior Stakeholder Satisfaction* (Memuaskan Stakeholder Secara Superior)

Strategi ini dapat memberikan kepuasan yang istimewa kepada stakeholder (semua unsur yang mempunyai kepentingan dalam perusahaan dengan tanpa kecuali, seperti pemasok, karyawan, manajer, pemegang saham, konsumen, pemerintah, dan masyarakat sekitar).

b. S-2: *Strategic Soothsaying* (Strategi Mengungguli Pesaing)

Strategi yang memfokuskan pada sasaran, artinya perusahaan harus mencari posisi yang tepat bagi produk dan jasa-jasa yang dihasilkan perusahaan.

c. S-3: *Speed* (Kecepatan)

Strategi dalam memposisikan perusahaan secara cepat di pasar. Perusahaan harus segera mengkomunikasikan produk dan jasa-jasa tersebut ke pasar agar segera dikenal konsumen.

d. S-4: *Surprise* (Kejutan)

Strategi yang digunakan perusahaan untuk membuat posisi yang luar biasa melalui

penciptaan dengan pembaruan barang dan jasa, sehingga terkesan unik dan berbeda serta memberikan value added. Dampaknya adalah konsumen menjadi lebih tertarik pada barang dan jasa tersebut.

e. S-5: *Shifting the Rules* (Mengubah Aturan Main)

Strategi ini digunakan oleh pelaku bisnis untuk mengubah pola-pola persaingan perusahaan agar pesaing merasa terganggu dengan pola-pola baru yang berbeda.

f. S-6: *Signaling* (Isyarat)

Strategi ini sebagai isyarat perasaan. Hal ini ditunjukkan melalui kedekatan atasan dengan karyawan, relasi, dan konsumen. Tujuan dari strategi ini agar kinerja perusahaan dapat meningkat.

g. S-7: *Simultaneous and Sequential Strategic Thrusts* (Serangan Strategi Serentak dan Berurutan)

Strategi yang ditujukan untuk mengembangkan faktor-faktor pendorong atau penggerak strategi secara simultan dan berurutan melalui penciptaan barang dan jasa yang diminati oleh konsumen, sehingga perusahaan dapat memutuskan memproduksi produk sesuai keinginan konsumen.

Strategi Bersaing Dalam Lingkungan Hiperkompetisi

1. Perbedaan antara Persaingan Sempurna dengan Hiperkompetisi

Persaingan sempurna dapat dijelaskan sebagai titik lingkungan perusahaan yang tidak terdapat pesaing tetapi mendapat keuntungan dari yang lainnya. Pelaku bisnis bersaing secara agresif, mulai dari

bersaing dalam harga sampai marjin yang bernilai nol. Pada persaingan sempurna, penawaran sebanding dengan permintaan, dan harga berada pada biaya marjinal. Persaingan sempurna hanyalah fiksi bukan kenyataan sehingga perusahaan akan memakai perilaku hiperkompetisi untuk menghindarinya.

2. Faktor-Faktor Pendorong Hiperkompetisi

- a. Para pesaing secara implisit setuju untuk tidak mengganggu status quo.
- b. Keunggulan yang berkelanjutan berarti bahwa medan tersebut tidak merata atau seimbang tetapi pesaing tidak mempunyai cara untuk memperbaiki kembali medan tersebut. Di sisi lain, perusahaan yang memiliki keunggulan tetap mempertahankan kepemimpinannya.
- c. Beberapa pemerintahan menganjurkan atau mendukung hiperkompetisi melalui korporasi mereka sebagai cara untuk meningkatkan kekayaan nasional perusahaan yang dijalankan.
- d. Pengaruh negatif yang tidak segera terwujud secara nyata.
- e. Kekuatan pasar yang memperoleh keuntungan dari perilaku hiperkompetisi.

3. Strategi yang Disarankan

Kesuksesan dalam sebuah pasar hiperkompetisi didasarkan pada paradoks berikut, yang mengindikasikan kebutuhan akan pendekatan baru terhadap strategi:

- a. Perusahaan harus menghancurkan keunggulan kompetitif mereka untuk memperoleh keuntungan.

- b. Halangan masuk hanya berlaku jika perusahaan lain menghargainya.
- c. Suatu pendekatan yang logis menjadi tak terprediksikan dan irasional.
- d. Perencanaan jangka panjang yang tradisional tidak dipersiapkan untuk jangka panjang.
- e. Menyerang kelemahan pesaing bisa menjadi kesalahan.
- f. Perusahaan harus bersaing untuk menang, namun persaingan membuat kemenangan menjadi lebih sulit.

Akuntansi Manajemen Mencapai Keunggulan Bersaing

1. Management Accounting and Technology Implication

Teknologi dapat dikatakan sebagai pendukung strategi bersaing untuk mencapai keunggulan bersaing. Tentunya teknologi diupayakan dapat memberikan dua dimensi strategis, yaitu biaya rendah dan/atau kualitas unggul. Penggunaan teknologi yang canggih dengan cara-cara yang tepat telah banyak diterapkan di negara-negara maju. Respon strategis bisa tercapai melalui penggunaan teknologi manufaktur yang fleksibel (*Flexible Manufacturing Systems-FMS*) sesuai dengan apa yang diinginkan konsumen. Penelitian Jaikumar (1986) mengindikasikan bahwa penggunaan FMS di Jepang lebih efisien dengan indikasi rasio utilisasi mesin (untuk perusahaan *metal-cutting*), jumlah produksi per-sistem, tipe produk, jauh lebih besar daripada yang di Amerika.

Di Amerika dapat ditunjukkan bahwa perusahaan kurang fleksibel dalam menata teknologi manufakturnya, sehingga berdampak pada variasi

produk yang kurang. Adanya kekurangan tersebut membuat kurangnya optimalisasi pemanfaatan mesin, sehingga akan menurunkan kemampuan bersaing. Elemen kunci penggunaan FMS terbagi menjadi tiga, yaitu (1) *Automatic material handling*, (2) *Semi-independent work station*, (3) *A network of supervisory computers* (Foster dan Horngren 1998). Tiga kunci ini dapat diaplikasikan melalui teknologi yang canggih dan tepat yang tentunya akan berimplikasi pada penggunaan akuntansi manajemen dan akuntansi biaya yang mendukung. Beberapa implikasi yang akan terjadi adalah persediaan yang rendah, berkurangnya biaya tenaga kerja langsung, pengurangan adanya *scrap* dan *rework*, dan tentunya penghematan tempat. Perubahan tersebut tentunya dalam skala strategi merupakan suatu hal yang bermanfaat dan perlu ditindaklanjuti dengan metode akuntansi biaya yang tepat.

2. *Activity Based Cost-System (ABC-System)*

Komponen biaya overhead menjadi semakin besar karena pergeseran otomatisasi produksi. Hal itu perlu adanya sistem yang dapat digunakan manajemen untuk menentukan biaya yang akurat. Sistem tersebut adalah ABC, yang mana sistem ini juga memotivasi manajer untuk memaksimalkan pemanfaatan kapasitas sumberdaya yang ada karena pada banyak komponen overhead bersifat tetap. Persamaan berikut mendefinisikan tiap aktivitas utama yang dibentuk sumber daya organisasi yang diformulasikan sebagai berikut (Atkinson, et al, 2004).

Aktivitas yang tersedia = aktivitas penggunaan +
kapasitas tidak digunakan

Atau

$$\text{Cost activity supplies} = \text{cost of activity uses} + \text{cost of unused activity}$$

Informasi penggunaan sumberdaya ABC bisa digunakan manajer untuk memonitor dan memprediksi perubahan dalam permintaan atas aktivitas sebagai fungsi dari perbedaan dalam volume output dan baurannya, perubahan proses dan perbaikannya, pengenalan teknologi baru, dan perubahan desain produk dan prosesnya. Manajer juga bisa memodifikasi keputusannya sehingga permintaan aktivitas akan dibawa pada keseimbangannya dengan *supply*, atau mereka bisa menjadikannya benar-benar tersedia pada periode mendatang. Hal ini karena pengukuran biaya atas sumberdaya yang disediakan (*cost of resources supplied*) mengindikasikan pada manajer, suatu tingkat pengeluaran yang terjadi (atau umumnya sebagai beban) dan kapasitas untuk membentuk aktivitas dimana pengeluaran itu tersedia.

Model ABC mengestimasi biaya atas sumberdaya yang digunakan dengan basis aktivitas yang dilakukan ditinjau dari berbagai output yang bervariasi. Model ini sebenarnya merupakan alokasi biaya overhead dengan basis aktivitasnya dalam rangka meningkatkan nilai tambah suatu produk. Pengukuran dilakukan dengan menentukan aktivitas apa yang terjadi, apa pemicunya, sehingga dasar penentuan tarifnya menjadi lebih tepat, karena pemicunya sesuai dengan aktivitas yang ada. Efek Model ABC terhadap kebijakan perusahaan cukup besar karena pendekatan ini lebih berpengalaman dalam mengalokasikan *factory overhead*, *corporate overhead*, dan sumber daya organisasi. Biaya *overhead* manufaktur akan terinci secara jelas, berapa

kapasitas tersedia, berapa kapasitas yang terpakai, dan tidak terpakai, yang nantinya akan menjadi alat analisis yang baik bagi manajer disamping penentuan cost yang lebih tepat.

3. *Just-in-Time* (JIT)

Filosofi JIT secara umum sebenarnya difokuskan pada pembentukan aktivitas saat benar-benar diperlukan dalam segmen internal organisasi. Jadi, di sini ditekankan adanya ketepatan waktu, ketepatan order, ketepatan proses, ketepatan jumlah, dan lain sebagainya. Menurut Horngren dan Stratton (2002) filosofi JIT diharapkan akan:

- a. Mengeliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah;
- b. Menciptakan komitmen kualitas pada setiap mata rantai produk;
- c. Meciptakan perbaikan berkelanjutan atas efisiensi aktivitas; dan
- d. Mempermudah dalam menentukan aktivitas yang bernilai tambah.

JIT dapat terbagi dalam beberapa segmen fokus, seperti JIT Purchasing, JIT Production, JIT Distribution, JIT Retailing, atau JIT Administrative. Penerapan dari tiap-tiap fokus itu akan berimplikasi pada perubahan sistem akuntansi yang berkenaan dengan proses tersebut. Banyak pertimbangan yang perlu diperhatikan diantaranya adalah:

- a. Pertimbangan biaya dan manfaat atas perubahan sistem akuntansi manajemen.

- b. Keterkaitan antara *product costing and control system*.
- c. Informasi-informasi kontrol dari tiap-tiap sistem akuntansi produk.
- d. Berbagai informasi tambahan yang diperlukan oleh manajemen.

JIT-Production

Praktik ini menekankan pada lingkungan produksi, dimana tiap komponen diproduksi sesuai yang dibutuhkan oleh bagian/step selanjutnya pada lini produksi. Karakteristik JIT production adalah:

- a. Lini produksi berjalan pada *demand-pull basis*
- b. Titik berat pada pengurangan waktu tunggu (*lead time*)
- c. Lini produksi berhenti saat produk dalam proses tidak sempurna
- d. Aktivitas *non-value added* bisa kelihatan jelas, karena tekanan produksi hanya pada lini produk saja.

Backflush Costing

Sistem ini difokuskan pertama kali pada output dan kemudian bergerak mundur ketika mengaplikasikan biaya per unit yang dijual atau pada persediaan. Asumsi ini terjadi karena penjurnalan biaya berkenaan produk dapat ditunda sampai dengan produk tersebut dijual, atau saat biaya terakhir dibebankan pada sistem akuntansi. Berbeda dengan sistem tradisional dimana costing dimulai sejak pembebanan bahan baku ke WIP dan seterusnya.

4. *Life Cycle Cost Management (LCCM)*

LCCM berkaitan dengan kerangka konseptual yang menghubungkan antara rantai internal dan eksternal. Dalam prespektif strategis, konsep ini sangat berkaitan dengan *value chain analysis* dengan acuan atas daur hidup produk yang berkaitan. Konsep LCCM merupakan turunan dari padangan marketing tentang *product life cycle* yang kemudian menjadi pandangan produksi tentang *life-cycle costing*.

Prespektif akuntansi manajemen yang dapat diaktikan dengan *strategic cost management*, yaitu *revenue views oriented* dan *expense oriented viewpoints*. Pada konsep strategi harga, misalnya: saat *stage introduction*, harga bisa dinaikkan karena tingkat sensitivitas harga bagi konsumen relatif rendah dan mereka lebih tertarik dengan performance. Namun saat produk dalam kondisi *maturity* sensitivitas harga dan *performance* sangat tinggi, sehingga perlu adanya strategi differensiasi dengan meningkatkan kualitas produk, servis, garansi, sehingga produk dapat bersaing dengan pesaingnya. Strategi *cost reduction* yang dipakai dengan mengacu pada LCCM adalah dengan memandang dari tiap *stage cycle*-nya. Permulaan yang penting bisa menjadi dasar untuk daur hidup selanjutnya, semisal saat mendesain produk yang dengan biaya produksi, logistik, dan *postpurchase* yang bisa ditekan. Ini akan berimplikasi pada *stage-stage* selanjutnya. Pemahaman tentang daur hidup produk akan menjadikan analisis akuntansi manajemen tidak akan terhenti pada titik yang terlalu cepat. Analisis ini secara lebih jauh juga menganalisis mengenai biaya-biaya yang berkenaan setelah *life cycle product and life cycle costing* produk itu dijual. Konsep ini sangat tepat diterapkan dalam prespektif untuk mencapai keunggulan bersaing.

Daftar Pustaka

- Atkinson, A. R., Kaplan, R. S. & Young, S. M. (2004). *Management Accounting (4th ed)*. New Jersey: Prentice Hall Inc.
- D'Aveni. A. R. (1994). *Hypercompetition, Managing the Dynamics of Strategy Maneuvering*. New york : The Free Press Ian C. Macmillan.
- Honren, S. & Stratton. (2002). *Introduction to management accounting (12th ed.)*. New Jersey: Pearson Education.
- Jaikumar, R. (1986). Postindustrial manufacturing. *Harvard Business Review*, 64(6). 69-76
- Porter, M. E. (1985). *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*". New York: Free Press.
- Porter, M. E. (1992). *Keunggulan Bersaing: Memperoleh dan Mempertahankan Kinerja Unggul*. Alih Bahasa: Agus Dharma, Jakarta: Erlangga.
- Solihin, I. (2012). *Manajemen Strategik*. Jakarta: Erlangga

Profil Penulis



Putu Ayu Anggya Agustina, S.E., M.Si., Ak

Ketertarikan penulis terhadap Akuntansi Manajemen dimulai pada tahun 2013. Hal tersebut membuat penulis memilih untuk kuliah ke Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana selama tiga setengah tahun dan melanjutkan studi S2 di kampus yang sama dengan memilih Jurusan Akuntansi dan berhasil lulus pada tahun 2019. Penulis kemudian melanjutkan karir pada Kantor Akuntan Publik (KAP) I Gede Oka (2019 - sekarang) dan sebagai dosen Universitas Mahasaraswati Denpasar (2020 - sekarang) yang merupakan salah satu universitas swasta di Bali. Sebelum meniti karir di KAP I Gede Oka, penulis pernah bekerja di KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro. Sedangkan karir utama menjadi dosen sebelum di Universitas Mahasaraswati Denpasar juga pernah bekerja sebagai dosen di Kampus Alfa Prima pada tahun 2020.

Penulis memiliki kepakaran dibidang Akuntansi. Dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti dibidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.

Email Penulis: anggyaagustina@unmas.ac.id

ANALISIS *COST VOLUME PROFIT*

Lenny Dermawan Sembiring, S.E., M.Ak.

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Sultan Agung,
Pematangsiantar, Indonesia

Pendahuluan

Tujuan perusahaan dapat dicapai manajemen perusahaan dengan memikirkan dan melakukan berbagai strategi dalam memenangkan persaingan dalam suatu pasar tertentu. Ada begitu banyak strategi yang dapat digunakan perusahaan, salah satunya adalah konsep strategi kompetitif yang menekankan pada keunggulan biaya (*cost leadership*). Menurut Rudianto (2013), keunggulan biaya (*cost leadership*) adalah strategi kompetitif yang menyebabkan perusahaan sukses dengan membuat produk atau jasa pada biaya yang paling rendah dalam industri. *Cost leader* akan menghasilkan laba yang cukup pada harga yang rendah, sehingga membatasi pertumbuhan persaingan dalam industri melalui keberhasilan perang harga dan merusak profitabilitas pesaing. *Cost leader* umumnya memiliki pangsa pasar yang relatif besar dan cenderung menghindari segmen pasar yang kosong dengan menggunakan keunggulan harga untuk menarik pasar. Perusahaan yang memilih biaya sebagai basis strateginya dalam bersaing, harus memahami dengan baik klasifikasi biaya dan perilaku dari setiap jenis biaya tersebut. Melalui pengenalan yang baik terhadap perilaku biaya dan hubungannya dengan

berbagai unsur lain dalam organisasi, manajemen dapat memetik manfaatnya dalam membangun strategi yang tepat.

Pemahaman yang jelas tentang hubungan antara *cost*, *volume* dan *profit* dapat membantu manajer membangun strategi yang meningkatkan kepedulian terhadap perusahaan. Analisis *cost volume profit* merupakan saran untuk mempelajari bagaimana biaya dan laba berperilaku dalam menanggapi perubahan dalam tingkat aktivitas bisnis (Williams *et al.*, 2008). Pemahaman tentang hubungan ini sangat penting dalam pengembangan rencana dan anggaran untuk operasi bisnis masa depan. Analisis *cost volume profit* dapat digunakan oleh manajer untuk menjawab pertanyaan seperti:

1. Berapa tingkat penjualan yang harus dicapai untuk menutup semua pengeluaran yaitu untuk mencapai titik impas?
2. Berapa unit produk yang harus dijual untuk memperoleh pendapatan operasional tertentu?
3. Apa yang akan terjadi pada profitabilitas jika memperluas kapasitas?
4. Apa dampak dari perubahan kompensasi tenaga penjualan dari gaji bulanan tetap? Untuk komisi 10% dari penjualan?
5. Jika meningkatkan pengeluaran untuk iklan menjadi \$100.000 per bulan, berapa peningkatan penjualan? Volume akan diperlukan untuk mempertahankan tingkat pendapatan saat ini dari operasi?

Konsep analisis *cost volume profit* dapat diterapkan pada bisnis secara keseluruhan untuk segmen individu bisnis seperti divisi, cabang, atau departemen atau ke produk tertentu. Analisis *cost volume profit* juga dapat mengatasi banyak isu lainnya, seperti jumlah unit yang harus dijual

untuk mencapai impas, dampak pengurangan biaya tetap terhadap titik impas, dan dampak kenaikan harga terhadap laba. Selain itu, analisis *cost volume profit* memungkinkan para manajer untuk melakukan analisis sensitivitas dengan menguji dampak dari berbagai tingkat harga atau biaya terhadap laba.

Pengertian Analisis Cost Volume Profit

Jumlah produk yang dihasilkan perusahaan selama suatu periode tertentu akan memiliki hubungan langsung dengan besarnya biaya yang dikeluarkan perusahaan. Besarnya biaya yang dikeluarkan perusahaan tersebut pada saat dipertemukan dengan nilai penjualan produk yang dihasilkan perusahaan selama suatu periode akan mempengaruhi secara langsung besarnya laba diperoleh perusahaan. Analisis untuk melihat hubungan di antara ketiga variabel itulah yang disebut dengan analisis *cost volume profit* (Rudianto, 2013). Menurut Hansen and Mowen (2005) analisis *cost volume profit* merupakan suatu alat yang sangat berguna untuk perencanaan dan pengambilan keputusan. Analisis *cost volume profit* menekankan keterkaitan antara biaya, kuantitas yang terjual, dan harga, maka semua informasi keuangan perusahaan terkandung di dalamnya. Analisis *cost volume profit* dapat menjadi suatu alat yang bermanfaat untuk mengidentifikasi cakupan dan besarnya kesulitan ekonomi yang dihadapi suatu divisi dan membantu mencari pemecahannya.

Menurut Garrison, Noreen and Brewer (2006) analisis *cost volume profit* adalah satu dari beberapa alat yang sangat berguna bagi manajer dalam memberikan perintah. Alat ini membantu mereka memahami hubungan timbal balik antara biaya, volume, dan laba dalam organisasi dengan memfokuskan pada interaksi lima elemen (Garrison and Noreen, 2000), yaitu:

1. Harga produk yaitu harga yang ditetapkan selama suatu periode tertentu secara konstan.
2. Volume atau tingkat aktivitas yaitu banyaknya produk yang dihasilkan dan direncanakan akan dijual selama suatu periode tertentu.
3. Biaya variabel per unit yaitu besarnya biaya produk yang dibebankan secara langsung pada setiap unit barang yang diproduksi.
4. Total biaya tetap yaitu keseluruhan biaya periodik selama suatu periode tertentu.
5. Bauran produk yang dijual yaitu proporsi relatif produk-produk perusahaan yang akan dijual.

Untuk melihat hubungan di antara kelima unsur tersebut, terdapat beberapa asumsi yang harus digunakan ketika melihat hubungan antara besarnya biaya dan volume serta laba yang akan diperoleh (Rudianto, 2013), yaitu:

1. Harga jual produk yang konstan dalam cakupan yang relevan. Ini berarti harga jual setiap unit produk tidak berubah walaupun terjadi perubahan volume penjualan.
2. Biaya bersifat linear dalam rentang cakupan yang relevan dan dapat dibagi secara akurat menjadi unsur biaya tetap dan biaya variabel. Jumlah biaya variabel per unit konstan dan jumlah biaya tetap total juga harus konstan.
3. Dalam perusahaan multiproduk, bauran penjualannya tidak berubah.
4. Jumlah unit yang diproduksi sama dengan jumlah unit yang dijual. Ini berarti jumlah persediaan tidak berubah.

Pengertian dan asumsi di atas maka jika salah satu unsur saja berubah maka hasil analisis *cost volume profit* pasti

akan menghasilkan kesimpulan yang berbeda dan dapat menghasilkan keputusan yang berbeda. Tetapi tujuan utama dari analisis ini adalah melihat hubungan di antara unsur-unsur tersebut dan pengaruhnya satu dengan lainnya.

Margin Kontribusi

Dalam memahami dan melihat besarnya margin kontribusi yang diperoleh perusahaan pada berbagai tingkat kegiatan merupakan langkah awal dalam melihat hubungan antara *cost*, *volume* dan *profit*. Pada setiap tingkat kegiatan, perusahaan akan memiliki kemampuan menghasilkan margin kontribusi yang berbeda. Besarnya margin kontribusi per unit yang dapat diperoleh perusahaan akan menentukan kecepatan perusahaan tersebut menutup biaya tetapnya dan kemampuannya menghasilkan laba (Rudianto, 2013).

Menurut Garrison, Noreen and Brewer (2006), margin kontribusi adalah jumlah yang tersedia untuk menutup beban tetap dan kemudian menjadi laba untuk periode tersebut. Margin kontribusi juga merupakan konsep yang digunakan dengan titik impas atau dalam analisis impas (Silalahi *et al.*, 2019). Menurut Rudianto (2013), margin kontribusi adalah selisih antara nilai penjualan dengan biaya variabelnya, jumlah tersebut akan digunakan untuk menutup biaya tetap dan menghasilkan laba periode tersebut. Semakin besar margin kontribusi yang diperoleh perusahaan dari setiap unit produk yang dijualnya, semakin cepat perusahaan menutup biaya tetapnya dan mencapai laba yang diinginkan. Semakin kecil margin kontribusi yang dihasilkan dari setiap unit produk yang dihasilkan, semakin lama perusahaan menutup biaya tetapnya dan mencapai laba yang diinginkan. Jika perusahaan telah menjual produknya sampai jumlah tertentu di mana seluruh biaya tetapnya dapat ditutup

maka pada volume penjualan selanjutnya perusahaan tinggal memperoleh laba usaha.

Contoh soal diasumsikan bahwa Liutteira Wood menjual lemari pakaian, laporan laba rugi perusahaan akan disajikan seperti:

Keterangan	Volume			
	1 unit	1.000 unit	1.500 unit	2.000 unit
Penjualan	850.000	850.000.000	1.275.000.000	1.700.000.000
Biaya Variabel	(450.000)	(450.000.000)	(675.000.000)	(900.000.000)
Margin Kontribusi	400.000	400.000.000	600.000.000	800.000.000
Biaya Tetap	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)
Laba (Rugi) Usaha	(999.600.000)	(600.000.000)	(400.000.000)	(200.000.000)

Untuk setiap tambahan lemari yang terjual, margin kontribusi akan tersedia untuk menutup beban tetap. Jika lemari pakaian terjual, maka total margin kontribusi akan meningkat dan kerugian perusahaan akan menurun (Garrison and Noreen, 2000).

Keterangan	Volume
	2.500 unit
Penjualan	2.125.000.000
Biaya Variabel	(1.125.000.000)
Margin Kontribusi	1.000.000.000
Biaya Tetap	(1.000.000.000)
Laba (Rugi) Usaha	0

Jika jumlah lemari pakaian yang terjual cukup untuk menghasilkan dalam margin kontribusi maka seluruh beban tetap akan tertutup dan perusahaan akan dapat mencapai titik impas (*break even*) tersebut, di mana tidak laba ataupun rugi, hanya menutup semua biaya. Titik impas adalah tingkat penjualan di mana laba adalah nol (Garrison, Noreen and Brewer, 2006).

Keterangan	Volume			
	3.000 unit	5.000 unit	10.000 unit	15.000 unit
Penjualan	2.550.000.000	4.250.000.000	8.500.000.000	12.750.000.000
Biaya Variabel	(1.350.000.000)	(2.250.000.000)	(4.500.000.000)	(6.750.000.000)
Margin Kontribusi	1.200.000.000	2.000.000.000	4.000.000.000	6.000.000.000
Biaya Tetap	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)
Laba (Rugi) Usaha	200.000.000	1.000.000.000	3.000.000.000	5.000.000.000

Pada saat titik impas telah tercapai, laba bersih akan meningkat sebesar margin kontribusi per unit untuk tambahan setiap unit yang terjual. Untuk mengetahui besarnya laba pada berbagai tingkat penjualan, manajer tidak perlu menyiapkan laporan laba rugi untuk setiap penambahan unit yang terjual. Manajer dapat dengan menentukan jumlah unit di atas titik impas yang terjual dan mengalikannya dengan margin kontribusi per unit. Hasilnya menunjukkanantisipasi laba untuk periode berikutnya. Untuk membuat estimasi dampak rencana peningkatan penjualan dan laba, manajer dapat dengan mudah mengalikannya dengan peningkatan unit yang terjual dengan margin kontribusi. Hasilnya adalah harapan peningkatan laba (Garrison and Noreen, 2000).

Analisis Titik Impas

Analisis *cost volume profit* seringkali diartikan sebagai analisis titik impas yang menganalisis perilaku biaya total, pendapatan total dan laba operasi sebagai akibat perubahan yang terjadi dalam tingkat keluaran, biaya variabel atau biaya tetap (Syahyunan, 2015). Konsep analisis titik impas berfungsi sebagai alat bagi manajemen untuk mengetahui potensi laba yang belum dimanfaatkan oleh suatu perusahaan. Jika perusahaan menjual lebih dari satu jenis produk, analisis titik impas lebih kompleks dibandingkan dengan yang sudah dibahas di awal. Alasannya adalah bahwa produk yang berbeda memiliki

harga jual, biaya, dan margin kontribusi yang berbeda pula (Garrison and Noreen, 2000).

Menurut Hansen and Mowen (2005) titik impas (*break even point*) adalah titik di mana total pendapatan sama dengan total biaya, titik di mana laba sama dengan nol. Titik impas merupakan volume penjualan yang harus dicapai agar perusahaan tidak mengalami kerugian tetapi juga tidak memperoleh laba sama sekali (Rudianto, 2013). Hal ini bisa terjadi, apabila perusahaan di dalam operasinya menggunakan biaya tetap, dan volume penjualannya hanya cukup untuk menutup biaya tetap dan variabel. Apabila penjualan hanya cukup menutup biaya variabel dan sebagian biaya tetap, maka perusahaan menderita kerugian. Sebaliknya, perusahaan akan memperoleh keuntungan, apabila penjualan melebihi biaya variabel dan biaya tetap yang harus dikeluarkan.

Analisis titik impas dapat bermanfaat bagi pihak manajemen perusahaan dalam berbagai pengambilan keputusan (Syahyunan, 2015), seperti:

1. Jumlah minimal produk yang harus terjual agar perusahaan tidak mengalami kerugian.
2. Jumlah penjualan yang harus dipertahankan agar perusahaan tidak mengalami kerugian.
3. Besarnya penyimpangan penjualan berupa penurunan volume yang terjual agar perusahaan tidak menderita kerugian.
4. Untuk mengetahui efek perubahan harga jual, biaya maupun volume penjualan terhadap laba yang akan diperoleh.

Untuk menentukan titik impas dapat dicari dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Titik impas}_{(\text{unit})} = \frac{\text{Biaya Tetap}}{\text{Harga Jual per unit}-\text{Biaya Variabel per unit}}$$

$$\text{Titik Impas}_{(\text{Rp})} = \frac{\text{Biaya Tetap}}{1 - \frac{\text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}}}$$

Menurut Syahyunan (2015) penjualan merupakan sumber pembentukan laba (*generating income*). Manajemen menginginkan agar penjualan dapat menutupi biaya total yang terdiri dari biaya tetap dan biaya variabel. Biaya tetap adalah biaya yang jumlahnya tidak dipengaruhi oleh volume penjualan, perusahaan melakukan kegiatan produksi atau tidak biaya ini tetap ada dikeluarkan sehingga jenis biaya ini akan konstan selama periode tertentu, seperti biaya penyusutan, biaya sewa, gaji pimpinan, gaji staf, dan lain-lain. Sebaliknya biaya variabel adalah biaya yang selalu berubah sesuai dengan perubahan volume penjualan, seperti biaya bahan baku, gaji tenaga kerja langsung, komisi penjualan, dan lain-lain.

Contoh:

PT Liutteira Wood yang memproduksi barang jadi sejumlah 25.000 unit dengan harga jual Rp. 500,- per unit. Biaya tetap Rp. 5.000.000,- setahun dan biaya variabel Rp. 250,- per unit. Berapa unitkah barang jadi yang harus terjual agar perusahaan berada dalam keadaan titik impas?

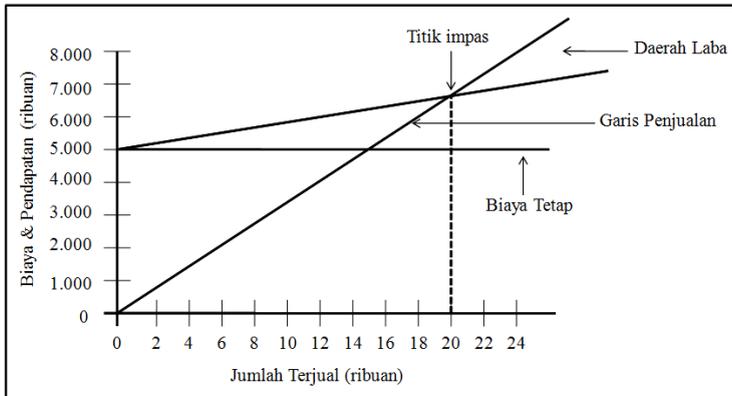
Penyelesaian:

$$\text{Titik impas}_{(\text{unit})} = \frac{\text{Biaya Tetap}}{\text{Harga Jual per unit}-\text{Biaya Variabel per unit}}$$

$$\begin{aligned}
 &= \frac{5.000.000}{500 - 250} \\
 &= \underline{\underline{20.000 \text{ unit}}}
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{Titik Impas (Rp)} &= \frac{\text{Biaya Tetap}}{1 - \frac{\text{Biaya Variabel}}{\text{Penjualan}}} \\
 &= \frac{5.000.000}{1 - \frac{6.250.000}{12.500.000}} \\
 &= \frac{5.000.000}{1 - 0,5} \\
 &= \underline{\underline{\text{Rp. 10.000.000}}}
 \end{aligned}$$

Secara grafik titik impas ditentukan oleh persilangan antara garis total penjualan (*total revenue*) dengan total biaya (*total cost*), yang dapat dilihat pada Gambar 3.1.



Analisis Target Laba

Pada saat menghitung titik impas, pajak penghasilan tidak berperan. Ini disebabkan karena pajak yang dibayar untuk laba nol adalah nol. Namun, apabila perusahaan ingin mengetahui berapa unit yang harus dijual untuk menghasilkan laba bersih tertentu, maka beberapa pertimbangan tambahan diperlukan. Laba bersih adalah

laba operasi setelah pajak penghasilan, dan angka target laba dinyatakan dalam kerangka sebelum pajak. Dengan demikian, apabila target laba dinyatakan sebagai laba bersih, kita harus menambah kembali pajak penghasilan untuk memperoleh laba operasi (Hansen and Mowen, 2005).

Rumus *cost, volume, profit* dapat digunakan untuk menentukan volume penjualan untuk mencapai target laba. Persamaan *cost volume profit* merupakan pendekatan pertama yang digunakan dalam menghitungnya Garrison, Noreen and Brewer (2006). Daripada mencari unit penjualan di mana laba adalah nol, lebih baik mencari unit penjualan di mana laba adalah Rp. 10.000.000,-.

$$\begin{aligned}
 \text{Penjualan} &= \text{Biaya Variabel} &+ \text{Biaya Tetap} &+ \text{Laba} \\
 \text{Rp. } 500Q &= \text{Rp. } 250Q &+ \text{Rp. } 5.000.000 &+ \text{Rp. } 10.000.000 \\
 \text{Rp. } 250Q &= \text{Rp. } 15.000.000 \\
 Q &= \text{Rp. } 15.000.000 \div 250 \\
 Q &= \underline{60.000 \text{ barang jadi}}
 \end{aligned}$$

Di mana:

$$\begin{aligned}
 Q &= \text{Jumlah barang jadi yang terjual} \\
 \text{Rp. } 500 &= \text{Harga Jual per unit} \\
 \text{Rp. } 250 &= \text{Biaya Variabel per unit} \\
 \text{Rp. } 5.000.000 &= \text{Biaya Tetap} \\
 \text{Rp. } 10.000.000 &= \text{Target Laba}
 \end{aligned}$$

Jadi, target laba dapat dicapai dengan menjual 60.000 barang jadi per bulan, yang berarti Rp. 30.000.000 dalam total penjualan (Rp. 500 x 60.000).

Pendekatan margin kontribusi merupakan pendekatan kedua dalam memperluas rumus margin kontribusi dengan memasukkan target laba (Garrison and Noreen, 2000), seperti:

Unit Penjualan untuk Mencapai Target

$$\begin{aligned} & \frac{\text{Biaya Tetap} + \text{Target Laba}}{\text{Margin Kontribusi per unit}} \\ = & \frac{\text{Rp. 5.000.000 Biaya Tetap} + \text{Rp. 10.000.000 Target Laba}}{\text{Rp. 250 Margin Kontribusi per unit}} \\ = & \underline{60.000 \text{ barang jadi}} \end{aligned}$$

Pendekatan ini memunculkan jawaban yang sama dengan pendekatan persamaan karena pendekatan ini pada dasarnya adalah cara singkat dari metode persamaan.

Margin of Safety

Dalam analisis titik impas perlu memahami konsep *margin of safety*, yaitu untuk menentukan seberapa jauhkah berkurangnya penjualan agar perusahaan tidak menderita kerugian. Menurut Garrison, Noreen and Brewer (2006) *margin of safety* adalah kelebihan dari penjualan yang dianggarkan (aktual) di atas titik impas volume penjualan. *Margin of safety* merupakan batas penurunan penjualan yang bisa ditolerir oleh perusahaan agar tidak menderita kerugian (Silalahi *et al.*, 2019). Semakin tinggi *margin of safety*, semakin rendah risiko untuk tidak balik modal.

Margin of safety dapat dihitung menggunakan rumus:

$$\text{Margin of safety} = \frac{\text{Budget Sales} - \text{Titik Impas}}{\text{Budget Sales}}$$

Contoh:

Berdasarkan contoh sebelumnya diketahui bahwa PT Liutteira Wood yang memproduksi barang jadi sejumlah 25.000 unit dengan harga jual Rp. 500,- per unit. Biaya tetap Rp. 5.000.000,- setahun dan biaya variabel Rp. 250,- per unit. Berapa *margin of safety* atau seberapa besar

berkurangnya volume penjualan yang boleh turun agar perusahaan tidak mengalami kerugian?

Penyelesaian:

$$\text{Margin of safety} = \frac{\text{Rp. 12.500.000} - \text{Rp. 10.000.000}}{\text{Rp. 12.500.000}} = 0,2 \text{ atau } 20\%$$

Pembuktian:

Penjualan (80% x 25.000 unit) x Rp. 500,-	Rp. 10.000.000,-
Biaya Tetap	Rp. 5.000.000,-
Biaya Variabel (80% x 25.000 unit) x Rp. 250..	Rp. 5.000.000,-
Total Biaya.....	<u>Rp. 10.000.000,-</u>
Laba/Rugi.....	Rp. 0

Titik Impas Multiproduk

Analisis *cost volume profit* cukup mudah diterapkan dalam pengaturan produk tunggal. Namun, kebanyakan perusahaan memproduksi dan menjual sejumlah produk atau jasa. Meskipun kompleksitas konseptual dari analisis ini lebih tinggi dalam situasi multiproduk, namun pengoperasiannya tidak berbeda jauh (Hansen and Mowen, 2005). Untuk perusahaan yang memiliki lebih dari satu jenis produk, maka dalam menghitung titik impas harus lebih dahulu dihitung bauran penjualan produknya atau perbandingan volume penjualan antara satu produk dan produk yang lain. Dengan menggunakan perbandingan volume penjualan tersebut, dapat dihitung titik impas perusahaan melalui rumus yang sama dengan rumus sebelumnya.

Contoh:

PT Liutteira Wood memproduksi empat jenis barang yang diberi kode LW-1, LW-2, LW-3, dan LW-4. Produk tersebut rencananya akan diproduksi dan dijual dengan komposisi volume 80.000 unit, 60.000 unit, 40.000 unit, dan 20.000 unit masing-masing untuk LW-1, LW-2, LW-3, dan LW-4. Masing-masing produk itu dijual dengan harga per unit sebesar Rp. 22.000 untuk LW-1, Rp. 32.000 untuk LW-2,

Rp. 42.000 untuk LW-3, dan Rp. 52.000 untuk LW-4. Untuk membuat seluruh produk tersebut dengan komposisi volume seperti itu dan dalam kapasitas produksi perusahaan, dibutuhkan biaya tetap sebesar Rp. 288.000.000. Sedangkan biaya variabel per unit yang harus dikeluarkan untuk masing-masing produk adalah Rp. 14.000 untuk LW-1, Rp. 16.000 untuk LW-2, Rp. 22.000 untuk LW-3, dan Rp. 28.000 untuk LW-4.

- Agar perusahaan tidak mengalami kerugian sama sekali, berapa unit LW-1, LW-2, LW-3, dan LW-4 yang harus dijual?
- Jika perusahaan ingin memperoleh laba sebesar Rp. 198.000.000, berapa unit LW-1, LW-2, LW-3, dan LW-4 yang harus dijual?

Penyelesaian:

- Unit LW-1, LW-2, LW-3, dan LW-4 yang harus dijual

Keterangan	LW-1	LW-2	LW-3	LW-4
Harga Jual per unit (Rp)	22.000	32.000	42.000	52.000
Biaya Variabel per unit (Rp)	14.000	16.000	22.000	28.000
Biaya Tetap (Rp)	288.000.000			
Volume Penjualan (unit)	80.000	60.000	40.000	20.000
Perbandingan Volume Penjualan	4	3	2	1

$$\begin{aligned}
 \text{Titik Impas}_{(Rp)} &= \frac{\text{Biaya Tetap}}{1 - \frac{\text{Biaya Variabel per unit}}{\text{Harga Jual per unit}}} \\
 &= \frac{\text{Rp. 288.000.000}}{1 - \frac{(4 \times \text{Rp. 14.000}) + (3 \times \text{Rp. 16.000}) + (2 \times \text{Rp. 22.000}) + (1 \times \text{Rp. 28.000})}{(4 \times \text{Rp. 22.000}) + (3 \times \text{Rp. 32.000}) + (2 \times \text{Rp. 42.000}) + (1 \times \text{Rp. 52.000})}} \\
 &= \frac{\text{Rp. 288.000.000}}{1 - \frac{\text{Rp. 56.000} + \text{Rp. 48.000} + \text{Rp. 44.000} + \text{Rp. 28.000}}{\text{Rp. 88.000} + \text{Rp. 96.000} + \text{Rp. 84.000} + \text{Rp. 52.000}}}
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 & \frac{\text{Rp. 288.000.000}}{1 - \frac{\text{Rp.176.000}}{\text{Rp. 320.000}}} \\
 &= \frac{\text{Rp. 288.000.000}}{1 - 0,55} \\
 &= \frac{\text{Rp. 288.000.000}}{0,45}
 \end{aligned}$$

$$\text{Titik Impas}_{(\text{Rp})} = \text{Rp. 640.000.000,-}$$

$$\begin{aligned}
 \text{Titik impas}_{(\text{unit})} &= \frac{\text{Titik Impas (Rp)}}{\text{Harga Jual Gabungan}} \\
 &= \frac{\text{Rp.640.000.000}}{\text{Rp. 320.000.000}}
 \end{aligned}$$

$$\text{Titik impas}_{(\text{unit})} = 2.000 \text{ Paket}$$

Maka titik impas akan tercapai jika masing-masing produk dijual dengan komposisi volume penjualan sebesar:

$$\text{LW-1} = 2.000 \times 4 = 8.000 \text{ unit}$$

$$\text{LW-2} = 2.000 \times 3 = 6.000 \text{ unit}$$

$$\text{LW-3} = 2.000 \times 2 = 4.000 \text{ unit}$$

$$\text{LW-4} = 2.000 \times 1 = 2.000 \text{ unit}$$

$$\text{b. Dik: } \text{LW-1} = 4 \text{ LW-4}$$

$$\text{LW-2} = 3 \text{ LW-4}$$

$$\text{LW-3} = 2 \text{ LW-4}$$

$$\text{LW-4} = \text{LW-4}$$

$$\text{Laba Usaha} = \text{Penjualan} - \text{Total Biaya}$$

$$\text{Rp198.000.000} = \text{Penjualan} - \text{Biaya Tetap} - \text{Biaya Variabel}$$

$$\begin{aligned}
 \text{Rp198.000.000} &= [(\text{Rp}22.000 \times 4 \text{ LW-4}) + (\text{Rp}32.000 \\
 &\quad \times 3 \text{ LW-4}) + (\text{Rp}42.000 \times 2 \text{ LW-4}) + \\
 &\quad (\text{Rp}52.000 \quad \quad \quad \text{LW-4})] - \\
 &\quad \text{Rp}288.000.000 - [(\text{Rp}14.000 \times 4
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 & \text{LW-4) + (Rp16.000 x 3 LW-4) +} \\
 & \text{(Rp22.000 x 2 LW-4) + (Rp28.000} \\
 & \text{LW-4)]} \\
 \text{Rp198.000.000} & = \text{(Rp88.000 LW-4 + Rp96.000 LW-} \\
 & \text{4 + Rp84.000 LW-4 + Rp52.000} \\
 & \text{LW-4) - Rp288.000.000 -} \\
 & \text{(Rp56.000 LW-4 + Rp48.000 LW-} \\
 & \text{4 + Rp44.000 LW-4 + Rp28.000} \\
 & \text{LW-4} \\
 \text{Rp198.000.000} & = \text{Rp320.000 LW-4 - Rp288.000.000} \\
 & \text{- Rp176.000 LW-4} \\
 \text{Rp198.000.000} & = \text{Rp144.000 LW-4 - Rp288.000.000} \\
 \text{Rp144.000 LW-4} & = \text{Rp486.000.000} \\
 & \underline{\text{LW-4}} = \underline{\text{3.375 unit}}
 \end{aligned}$$

Jadi, agar perusahaan memperoleh laba sebesar Rp198.000.000 maka perusahaan harus menjual masing-masing produk sebesar:

$$\begin{aligned}
 \text{LW-1} & = 4 \times 3.375 = 13.500 \text{ unit} \\
 \text{LW-2} & = 3 \times 3.375 = 10.125 \text{ unit} \\
 \text{LW-3} & = 2 \times 3.375 = 6.750 \text{ unit} \\
 \text{LW-4} & = 1 \times 3.375 = 3.375 \text{ unit}
 \end{aligned}$$

Daftar Pustaka

- Garrison, R. H. and Noreen, E. W. (2000) *Akuntansi Manajerial*. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Garrison, R. H., Noreen, E. W. and Brewer, P. C. (2006) *Managerial Accounting*. 11th edn. Edited by N. Hinduan. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen, D. R. and Mowen, M. M. (2005) *Management Accounting: Akuntansi Manajemen*. 7th edn. Edited by V. Amelia and N. Setyaningsih. Jakarta: Salemba Empat.
- Rudianto (2013) *AKUNTANSI MANAJEMEN: Informasi untuk Pengambilan Keputusan Strategis*. Edited by Suryadi Saat. Jakarta: Erlangga.
- Silalahi, A. D. *et al.* (2019) *Akuntansi Manajemen*. Edited by H. Harmain. Medan: Madenatera.
- Syahyunan (2015) *Manajemen Keuangan (Perencanaan, Analisis dan Pengendalian Keuangan)*. Kedua. Medan: USU Press.
- Williams, J. R. *et al.* (2008) *Financial & Managerial Accounting: The Basis for Business Decisions*. Fourteenth. New York: McGraw-Hill.

Profil Penulis



Lenny Dermawan Sembiring, S.E., M.Ak.

Penulis lahir di Pematangsiantar, 15 Oktober 1994, lulus dari Jurusan Sarjana Akuntansi dari Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Sultan Agung Pematangsiantar pada 09 September 2016. Gelar Magister Akuntansi diperoleh dari program Magister Akuntansi Fakultas Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Medan dengan konsentrasi Akuntansi Manajemen dan lulus pada 11 Oktober 2018. Saat ini aktif mengajar pada Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Sultan Agung pada Program Studi Akuntansi dengan mata kuliah yang diampu Manajemen Keuangan dan Akuntansi Manajemen. Buku yang telah terbit hasil kolaborasi dengan para penulis yaitu Dasar-Dasar Analisa Laporan Keuangan (2020) dan Analisis Laporan Keuangan (2021), Sinta ID: 6690143.

Email Penulis: lennydsembiring@gmail.com

MANAJEMEN PERSEDIAAN DAN JIT

Fadilla Cahyaningtyas, SE., MSA., Ak., CA

Institusi Teknologi dan Bisnis Asia Malang

Pendahuluan

Dalam sebuah perusahaan manufaktur, persediaan adalah salah satu hal yang harus diperhatikan pada proses produksi (Pristianingrum, 2017). Pada umumnya, terdapat tiga macam persediaan yang diperhitungkan dalam perusahaan manufaktur, antara lain persediaan bahan baku, persediaan dalam proses, dan persediaan barang jadi. Selain itu, pentingnya ketepatan perhitungan persediaan pada perusahaan manufaktur berpengaruh langsung terhadap kelancaran proses produksi, yang pada akhirnya juga akan berpengaruh dalam penentuan beban pokok penjualan. Kebijakan persediaanpun akan berkaitan dengan investasi dalam aktiva lancar, sedangkan disisi lainnya akan berhubungan dengan pelayanan pelanggan (Efrianti, 2014).

Pengelolaan tingkat persediaan merupakan hal yang mendasar dalam meningkatkan keunggulan kompetitif jangka panjang (Hansen dan Mowen, 2005), mengingat semakin ketatnya persaingan dunia bisnis. Perusahaan yang mampu bersaing adalah perusahaan yang dapat mengolah persediaan dengan efektif dan efisien, sehingga pemborosan-pemborosan sumber daya dapat dihindari.

Melihat betapa pentingnya pengelolaan persediaan terutama dalam mengatur biaya -biaya yang terkait dalam persediaan tersebut, muncullah berbagai macam teori terkait dengan persediaan, diantaranya adalah metode *economic order quantity* (EOQ) atau dikenal dengan metode tradisional, serta metode *just in time* (JIT).

Pentingnya Manajemen Persediaan Bagi Perusahaan

Reeve, Warren, & Duchah (2013) menyatakan bahwa persediaan adalah barang yang dimiliki untuk dijual atau untuk diproses yang selanjutnya dijual, dimana dapat berupa bahan baku/ barang dalam proses/ barang jadi yang digunakan dalam proses produksi untuk memenuhi keinginan konsumen. Menurut Efrianti (2014) persediaan dibagi menjadi 5 jenis berdasarkan fisiknya, antara lain:

1. Bahan baku, yaitu barang-barang berwujud yang akan digunakan dalam proses produksi.
2. Komponen, yaitu Produk yang diperoleh dari perusahaan lain yang secara langsung dirakit.
3. Bahan pembantu, yaitu barang atau bahan yang dipergunakan didalam proses produksi, tetapi tidak merupakan bagian dari produk akhir.
4. Barang dalam proses, yaitu seluruh barang atau bahan yang telah mengalami pengolahan akan tetapi harus mengalami pengolahan lebih lanjut untuk siap menjadi produk jadi.
5. Barang jadi, yaitu seluruh barang yang telah mengalami pengolahan dan telah siap dijual kepada konsumen.

Selain itu, perlu dipahami persediaan memiliki fungsi penting untuk operasional perusahaan (Chrisna & Hernawati, 2018), antara lain:

1. Untuk memenuhi permintaan yang timbul dari konsumen.
2. Untuk penyesuaian antara produksi dan distribusi.
3. Untuk melakukan hedging terhadap inflasi dan perubahan harga.
4. Untuk menghindari dari kekurangan stok yang bisa terjadi.
5. Untuk menjaga agar proses produksi dapat berlangsung dengan baik dan lancar.

Lebih lanjut, manajemen persediaan adalah perencanaan, koordinasi, dan pengendalian kegiatan yang berkaitan dengan aliran persediaan (Pristianingrum, 2017). Manajemen persediaan juga dapat diartikan sebagai pengelolaan persediaan, yaitu kegiatan dalam memperkirakan jumlah persediaan yang tepat, dengan jumlah yang tidak terlalu besar dan tidak pula terlalu sedikit jika dibandingkan dengan kebutuhan ataupun permintaan (Sawitri, 2010). Pengendalian persediaan perlu diperhatikan dalam sebuah perusahaan karena berkaitan langsung dengan biaya yang akan ditanggung perusahaan ataupun tingkat kepuasan pelanggan. Persediaan yang terlalu besar dapat menyebabkan pemborosan karena perusahaan akan mengeluarkan biaya penyimpanan dan pemeliharaan selama penyimpanan di Gudang (Iqbal *et al.*, 2017). Sebaliknya, kekurangan persediaan dapat mengganggu kelancaran operasional perusahaan, khususnya produksi, yang pada akhirnya akan mengakibatkan berkurangnya kualitas pelayanan terhadap konsumen.

Manajemen persediaan memiliki beberapa tujuan. Tujuan utama adalah dengan adanya pengendalian persediaan, perusahaan diharapkan memiliki tingkat stok yang optimal, bukan jumlah yang berlebihan atau saldo stok

negatif (Mukwakungu *et al.*, 2019). Selain tujuan di atas, masih terdapat tujuan-tujuan lainnya pengendalian persediaan dalam perusahaan, antara lain:

1. Dengan adanya pengendalian persediaan diharapkan perusahaan memiliki persediaan yang cukup sehingga proses produksi dapat berjalan dengan lancar.
2. Dengan tingkat persediaan yang optimal, perusahaan dapat menghemat biaya yang dibebankan, seperti biaya penyimpanan ataupun biaya pemesanan.
3. Dengan adanya pengendalian persediaan yang baik diharapkan dapat memenuhi kebutuhan atau permintaan konsumen dengan cepat.
4. Dengan adanya pengendalian persediaan yang baik diharapkan dapat menjaga perusahaan dari kehabisan persediaan, yang dapat disebabkan karena adanya kelangkaan barang sehingga barang sulit untuk diperoleh ataupun keterlambatan *supplier* dalam mengirimkan pesanan.
5. Dengan adanya pengendalian persediaan, perusahaan dapat mengoptimalkan investasi untuk persediaan pada tingkat yang dapat diterima.

Berdasarkan pemaparan di atas, dapat dilihat bahwa persediaan memiliki peran penting dalam operasional suatu perusahaan. Perusahaan harus mampu menerapkan manajemen persediaan yang proaktif, dimana perusahaan mampu mengantisipasi keadaan atau menghadapi tantangan yang ada (Pristianingrum, 2017). Sasaran atau tujuan akhir dari manajemen persediaan adalah meminimalkan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam mengelola persediaan. Untuk dapat bersaing secara kompetitif dengan perusahaan-perusahaan lain maka sebuah perusahaan harus dapat mengelola dan memperhitungkan biaya secara tepat,

sehingga tercipta suatu efisiensi biaya (Wibowo & Iriyadi, 2014).

Manajemen Persediaan Tradisional

Secara umum, perusahaan menggunakan cara tradisional dalam mengelola persediaan perusahaannya (Utari, Purwanti & Prawironegoro, 2016). Pengelolaan persediaan secara tradisional dapat dilakukan dengan cara menentukan stok minimal dan stok maksimal dalam Gudang sebuah perusahaan (Iqbal *et al.*, 2017), dengan tujuan untuk mendukung kelancaran proses produksi. Terdapat dua unsur biaya variabel utama dalam pengelolaan persediaan tradisional, yaitu Biaya pesanan dan Biaya Penyimpanan.

1. Biaya Pesanan

Biaya pesanan merupakan biaya-biaya untuk menempatkan dan menerima pesanan (Hansen & Mowen, 2005). Biaya ini akan timbul saat terjadi proses pemesanan suatu barang (Iqbal *et al.*, 2017). Pada biaya pesanan, biaya akan semakin besar jika jumlah pesanan perusahaan kecil, dan sebaliknya. Menurut Utari, *et al* (2016), biaya yang termasuk dalam biaya pesanan antara lain:

- a. Biaya proses pemesanan bahan baku.
- b. Biaya pengiriman pesanan.
- c. Biaya penerimaan bahan baku yang dipesan.
- d. Biaya untuk memproses pembayaran bahan baku yang dibeli.

Contoh dari biaya pesanan yaitu: biaya pembuatan surat, biaya telepon, biaya fax, dan biaya-biaya overhead lainnya yang timbul karena kegiatan pemesanan.

2. Biaya Penyimpanan

Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk penyimpanan persediaan (Musclichah & Bahri, 2021). Biaya-biaya yang termasuk dalam biaya penyimpanan adalah sebagai berikut:

- a. Biaya untuk mengelola bahan baku.
- b. Biaya sewa gudang.
- c. Biaya pemeliharaan dan penyelematan bahan baku.
- d. Biaya asuransi.
- e. Biaya pajak.
- f. Biaya modal.

Pada manajemen persediaan tradisional, perusahaan harus menghitung biaya yang paling ekonomis pada setiap jumlah barang yang dipesan agar dapat mengefisiensi biaya yang dikeluarkan. Cara tersebut dapat dilakukan dengan cara menghitung **economic order quantity (EOQ)** atau **jumlah pesanan ekonomis**. Menurut Musclichah & Bahri (2021), EOQ adalah jumlah seharusnya dipesan dengan tujuan meminimalkan biaya, dalam hal ini adalah biaya pesanan dan biaya penyimpanan.

Selain menghitung EOQ, bagian penting yang juga perlu diperhatikan dalam kebijakan persediaan tradisional adalah perusahaan harus mengetahui kapan harus melakukan pemesanan kembali. Hal ini dapat dihitung dengan **Reorder Point (ROP)** atau **Titik Pemesanan Kembali**. ROP merupakan titik waktu sebuah pesanan baru harus dilakukan. Untuk menghitung ROP, perusahaan juga harus mengetahui **lead time** atau **tenggang waktu**. Menurut Hansen & Mowen (2005), tenggang waktu merupakan waktu yang diperlukan untuk

menerima pesanan ekonomi setelah pesanan dilakukan. Dengan menghitung ROP ini, perusahaan dapat menghindari kehabisan persediaan. Dengan mengetahui Titik Pemesanan Kembali, perusahaan harus melakukan pesanan sehingga pesanan dapat tiba pada saat unit terakhir dalam persediaan digunakan.

Lebih lanjut, perhitungan EOQ juga sangat berguna dalam mengatasi permasalahan yang berkaitan dengan ketidakpastian melalui penggunaan persediaan pengaman. Oleh karena itu, perusahaan juga perlu melakukan perhitungan besaran persediaan pengaman. **Persediaan Pengaman** atau **Safety Stock (SS)** adalah persediaan tambahan yang disimpan sebagai jaminan dalam menghadapi fluktuasi permintaan. Untuk menghitung persediaan pengaman, perusahaan juga harus mengetahui penggunaan maksimal dan rata-rata penggunaan persediaan yang digunakan dalam proses produksi, serta waktu menunggu pesanan atau *lead time*. Untuk dapat menghemat biaya pada manajemen persediaan tradisional, perusahaan juga perlu mengetahui **persediaan maksimum** atau **maximum stock (MS)** yang harus dimiliki. Persediaan maksimum merupakan batas jumlah persediaan yang paling tinggi sehingga jumlahnya tidak berlebihan (Muslichah & Bahri, 2021). Persediaan maksimum dapat diperoleh dengan menjumlahkan persediaan pengaman dan jumlah pesanan ekonomis. Dengan mengetahui persediaan maksimum, perusahaanpun juga dapat menghemat biaya penyimpanan persediaan dalam gudang.

Just In Time (JIT)

Just in time merupakan sistem produksi yang dirancang untuk memperoleh kualitas, menekan biaya, dan mencapai waktu penyerahan seefisien mungkin dengan menghapus seluruh pemborosan yang terdapat dalam proses produksi sehingga perusahaan mampu

menyerahkan produk secara tepat waktu kepada konsumen (Efrianti, 2014). Menurut Sarna (2017) *just in time* adalah persediaan minimum yang diperlukan untuk menjaga agar sistem dapat berjalan dengan sempurna. Metode JIT telah banyak diterapkan perusahaan manufaktur Jepang sejak awal tahun 1970 (Tajari, 2018). Metode ini pertama kali diperkenalkan oleh Taiichi Ohno, oleh karenanya beliau disebut sebagai bapak JIT. Taiichi Ocho mengembangkan dan menyempurnakan metode JIT di pabrik Toyota sebagai sarana untuk memenuhi permintaan konsumen dengan penundaan minimum. Dengan menerapkan metode JIT ini, Toyota mampu menghadapi tantangan yang semakin meningkat melalui pendekatan yang berfokus pada manusia, pabrik, dan sistem.

Selama beberapa dekade terakhir, prinsip JIT telah diadopsi dan dipopulerkan secara luas untuk meningkatkan profitabilitas dan produktivitas (Phogat & Gupta, 2017). Tujuan utama dari JIT adalah menghilangkan semua pemborosan dan terus berupaya meningkatkan produktivitas. Istilah *Just In Time* sering disebut juga dengan pendekatan “*zero inventaris*”. Oleh karena itu, usaha untuk mencapai tingkat persediaan nol sangat penting dalam menentukan kesuksesan penerapan JIT.

1. Prinsip-prinsip Dasar dalam Penerapan JIT

Just in time juga dijelaskan sebagai sistem manajemen pabrikasi dan persediaan komprehensif, dimana bahan baku dan berbagai suku cadang dibeli pada saat akan digunakan dalam setiap tahap proses produksi (Pristianingrum, 2017). Sistem JIT mensyaratkan pembuatan produk atau jasa hanya ketika pelanggan, baik internal ataupun eksternal membutuhkannya (Atkinson, Kaplan, Matsumura, dan Young, 2009). Karena perusahaan hanya

memproduksi ketika ada permintaan, oleh karena itu, prinsip dasar dari JIT adalah perusahaan tidak memiliki persediaan pengaman (*safety stock*). Dengan tidak memiliki persediaan pengaman diharapkan perusahaan dapat menghemat biaya persediaan (Utari, *et al.*, 2016). Dengan metode JIT, jumlah barang yang tepat tiba pada saat dibutuhkan, tidak semenit sebelum ataupun semenit sesudahnya.

Untuk mencapai tujuan persediaan JIT, maka manajer harus mengurangi variabilitas yang disebabkan oleh beberapa faktor, baik faktor internal ataupun faktor eksternal (Sarna, 2017). Misalnya saja, mesin ataupun karyawan memproduksi suatu produk atau jasa yang tidak sesuai dengan standar perusahaan, dimana hal ini dapat menyebabkan pemborosan. Contoh lain dari faktor internal adalah adanya kerusakan mesin, hal ini akan mengakibatkan hilangnya produksi, yang tentu akan merugikan perusahaan. JIT hanya bisa dilaksanakan jika sumber daya manusia dan peralatan pabrik dapat dirawat dan dipelihara dengan baik.

Secara garis besar, terdapat delapan kunci utama dalam menerapkan metode persediaan JIT (Sulastri, 2012), antara lain:

- a. Menghasilkan produk sesuai dengan jadwal yang didasarkan pada permintaan konsumen/pelanggan. Karena hanya memproduksi jika ada permintaan pelanggan, JIT sering diartikan sebagai sistem tarikan yang dibantu dengan menggunakan kartu *Kanban*.
- b. Memproduksi dalam jumlah kecil.
- c. Menghilangkan berbagai pemborosan. Eliminasi segala pemborosan adalah jantung dari penerapan JIT sehingga perusahaan tetap dapat

menghasilkan produk yang berkualitas dengan biaya yang rendah.

- d. Memperbaiki aliran produksi.
 - e. Terus menerus menyempurnakan kualitas produk.
 - f. Sumber daya manusia yang tanggap.
 - g. Menghilangkan ketidakpastian.
2. Penerapan JIT untuk Peningkatan Efisiensi dan Produktivitas

Efisiensi adalah tidak membuang waktu dan tenaga, sesuai dengan apa yang menjadi tujuan dan apa yang telah direncanakan. Sedangkan produktivitas merupakan cara perusahaan untuk menghasilkan produk (barang ataupun jasa) yang berkualitas dengan biaya yang rendah. Model JIT dikembangkan untuk kedua hal tersebut. Oleh karena itu, dalam penerapan JIT terdapat empat aspek pokok yang perlu diketahui perusahaan (Efrianti, 2014), yaitu:

- a. Semua aktivitas yang tidak bernilai tambah terhadap produk atau jasa harus dieliminasi. Dengan mengeliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah, maka perusahaan dapat menghemat biaya sehingga pemborosanpun dapat dieliminasi.
- b. Adanya komitmen untuk terus menerus memperbaiki kualitas produk yang lebih tinggi, sehingga tingkat produk cacat ataupun gagal adalah nol, tidak perlu waktu dan biaya untuk pengerjaan kembali produk cacat, dan pada akhirnya kepuasan pelanggan atau konsumen akan meningkat.

- c. Selalu diupayakan penyempurnaan yang berkelanjutan (*continues improvement*) dalam meningkatkan efisiensi operasional.
- d. Menekankan pada penyederhanaan aktivitas dan meningkatkan pemahaman terhadap aktivitas yang bernilai tambah.

Penerapan JIT dituntut semua pihak yang terlibat dalam sebuah perusahaan memiliki komitmen yang tinggi untuk mengembangkan perusahaannya. Komitmen tersebut harus didasarkan pada motivasi bahwa motivasi tersebut hanya bisa terjadi apabila mereka berpikir secara kritis-dialektik, yang artinya setiap akibat harus dicari penyebabnya, dan setiap objek dicari hubungannya dengan objek yang lainnya (Utari, *et al.*, 2016).

Ishikawa menemukan teori yang disebut “Ishikawa Tulang Ikan”, di mana beliau menjelaskan bahwa setiap kegagalan pasti ada sebabnya, dan penyebab itu dapat ditelusuri dalam empat aspek, antara lain:

- a. Tenaga manusia, seperti kurangnya pelatihan dan Pendidikan, terlalu banyak tenaga kerja yang dipekerjakan, tenaga kerja yang tidak termotivasi, tenaga kerja yang tidak dibimbing, diarahkan, ataupun tidak dihargai prestasi dan perasaannya.
- b. Metode kerja, seperti: pemasok, bahan, peralatan, output, dan pelanggan yang tidak terkontrol; tidak adanya petunjuk pelaksanaan kerja
- c. Mesin atau peralatan yang kurang terawat ataupun ketinggalan zaman
- d. Material atau bahan yang salah spesifikasi ataupun penanganannya

3. Konsep Pembelian dalam Persediaan JIT

Menurut Hansen dan Mowen (2005) pembelian JIT mensyaratkan para pemasok untuk mengirimkan bahan baku dan suku cadang tepat pada waktunya untuk produksi. Pembelian JIT adalah pembelian bahan baku dan suku cadang dengan pengiriman yang dilakukan secara cepat dan tepat (Musclichah & Bahri, 2021). Pembelian JIT termasuk dalam proses pembelian barang atau jasa yang kualitasnya tinggi, kuantitas benar, pemilihan pemasok, pencapaian harga, dan melakukan tindak lanjut untuk memastikan pengiriman yang baik (Pristianingrum, 2017). Menurut Agustitan *et al* (2008) dalam Diaz & Retnani (2015), Sistem pembelian JIT merupakan bagian yang kritis karena berkaitan dengan pihak diluar perusahaan, yaitu pemasok. Pada perusahaan yang menerapkan persediaan JIT harus memiliki pemasok yang berkomitmen tinggi dan mampu bekerja sama dengan baik. Pembelian JIT dapat menghemat waktu dan biaya yang berkaitan dengan pembelian persediaan dengan cara:

- a. Perusahaan memiliki jumlah pemasok yang sedikit sehingga entitas dapat mengurangi sumber-sumber yang dicurahkan dalam negosiasi dengan pemasok.
- b. Perusahaan mengeliminasi waktu dan biaya untuk bernegosiasi dengan pemasok.
- c. Perusahaan memiliki pelanggan atau konsumen dengan program pembelian yang baik.
- d. Perusahaan mengurangi kegiatan dan biaya yang tidak bernilai tambah.
- e. Perusahaan mengurangi waktu dan biaya untuk berbagai program pemeriksaan mutu.

4. Keunggulan dan Keterbatasan Metode Persediaan JIT

Metode JIT dikenal memiliki beberapa keunggulan dibandingkan dengan metode tradisional. Adapun beberapa keunggulan yang dimiliki oleh metode persediaan JIT, antara lain:

- a. Seluruh sistem yang ada dalam perusahaan dapat berjalan efisien, dimana perusahaan dapat menghilangkan pemborosan karena perusahaan hanya memproduksi suatu produk sesuai dengan permintaan ataupun kebutuhan pelanggan.
- b. Berdampak pada persediaan yaitu jumlah persediaan menjadi kecil, bahkan nol karena perusahaan hanya memesan dan mendatangkan bahan baku dan suku cadang ketika dibutuhkan dalam proses produksi, yang pada akhirnya dapat mengeliminasi pemborosan biaya persediaan, khususnya biaya penyimpanan persediaan di gudang.
- c. Tata letak pabrik dikelompokkan pada satu jenis produk. Pada model produksi JIT, karyawan dikelompokkan dalam satu jenis produk, ditempatkan pada sel dan dilatih untuk mengoperasikan semua mesin dalam satu sel.
- d. Pelatihan dan pendidikan secara berkelanjutan untuk karyawan sesuai dengan perubahan alat dan metode kerja. Pada model JIT, karyawan diharapkan berpartisipasi secara aktif, dengan memberikan berbagai masukan yang berkaitan dengan proses produksi dalam rangka meningkatkan produktivitas dan efisiensi biaya secara keseluruhan.
- e. Terdapat pengendalian mutu produk total karena semua sumber daya manusia dalam perusahaan

bertanggung jawab terhadap mutu produk. Pada Model JIT kualitas produk menjadi prioritas utama sehingga kegagalan ataupun kecacatan produk tidak ditolerin.

Model JIT bukanlah suatu model yang mudah diterapkan dalam perusahaan dengan hasil yang cepat impelementasinya. Oleh karenanya, perusahaan membutuhkan kesabaran dalam menghadapi keterbatasan-keterbatasan dalam menerapkan JIT. Adapun keterbatasan-keterbatasan tersebut, antara lain:

- a. Kesulitan dalam mencari pemasok. Pemasok lebih cenderung merasa keberatan dengan kontrak jangka panjang karena adanya kemungkinan kenaikan harga pada waktu tertentu sehingga pada akhirnya perusahaan yang menerapkan model JIT memiliki pemasok lebih sedikit. Ketika perusahaan hanya memiliki sedikit pemasok, kendala berikutnya adalah jika terdapat satu pemasok tidak mengirimkan barang tepat waktu akan menghentikan proses produksi. Pada perusahaan yang menerapkan JIT lebih disarankan untuk mencari pemasok yang lebih dekat atau yang dapat memasok bahan dengan cepat.
- b. Kendala dalam hal persediaan bahan baku ataupun bahan penolong. Karena perusahaan yang menerapkan JIT tidak memiliki persediaan pengaman, sehingga risiko kehabisan bahan baku sangat tinggi. Dan tentu saja, kehabisan bahan baku akan membuat proses produksi terhenti dan membuat perusahaan tidak mampu memenuhi permintaan pelanggan. Pengurangan persediaan yang dipaksakan dan dramatis akan menimbulkan permasalahan, seperti penjualan

yang hilang ataupun pekerja stress. Pada perusahaan yang menerapkan JIT lebih disarankan untuk melakukan pengurangan persediaan secara bertahap.

- c. Kesulitan mencari karyawan yang memiliki berbagai keahlian dan memiliki komitmen yang tinggi.

5. Metode Tradisional Versus Metode JIT

Manajemen persediaan JIT muncul untuk mengatasi permasalahan, seperti tingginya biaya produksi, penurunan laba ataupun semakin tajamnya persaingan kompetitif dalam dunia bisnis. Model JIT menawarkan konsep hanya memproduksi apabila ada permintaan pelanggan sehingga pemborosan dalam skala besar dapat dieliminasi, yaitu berupa peningkatan kualitas dan efisiensi biaya produksi (Sulastri, 2012). Kehadiran model JIT selama bertahun-tahun ini telah banyak diterapkan oleh berbagai perusahaan. Perusahaan yang telah menerapkan JIT dipercaya telah berhasil mendapatkan keunggulan kompetitif, meningkatkan kualitas produk, dan mengeliminasi pemborosan (Mukwakungu *et al.*, 2019). Pada studi sebelumnya pun menyimpulkan bahwa pada metode JIT dapat meningkatkan efisiensi biaya produksi dibandingkan jika perusahaan menerapkan metode tradisional (Isnaini *et al.*, 2016). Memang, model JIT telah berkembang dari cara tradisional dalam melakukan sesuatu dalam industri manufaktur menjadi filosofi yang dapat diterapkan di setiap sektor, layanan, dan manufaktur. Namun, ada baiknya jika perusahaan mengetahui perbedaan dari metode tradisional dan metode JIT. Dengan mengetahui segala perbedaannya, perusahaan diharapkan dapat melakukan pengambilan keputusan dalam hal

menggunakan metode mana yang baik dan cocok untuk perusahaannya. Adapun perbedaan manajemen persediaan tradisional dan manajemen persediaan JIT adalah sebagai berikut:

a. Karakteristik

Jika dilihat dari karakteristik model, model JIT menggunakan *Pull-throught system*, dimana perusahaan baru akan melakukan produksinya jika terdapat permintaan dari pelanggan, sehingga dalam model ini aktivitas produksi ditarik (*pull*) oleh permintaan pasar. Sedangkan, pada model tradisional menggunakan *push throught system*, dimana perusahaan melakukan kegiatan produksinya berdasarkan ramalan penjualan di masa yang akan datang. Dengan demikian, model tradisional mendorong (*push*) pemasaran dan penjualan.

b. Kuantitas persediaan

Pada model JIT jumlah persediaan tidak signifikan, sedangkan pada model tradisional jumlah persediaan signifikan. Pada model JIT perusahaan berupaya mengurangi jumlah persediaan secara bertahap, sehingga jumlah persediaan dalam perusahaan sedikit bahkan nol persediaan dengan tujuan untuk menghemat biaya penyimpanan. Sedangkan pada model tradisional, karena perusahaan terus memproduksi tanpa melihat ada permintaan, maka persediaan dalam metode tradisional cenderung dalam jumlah banyak (signifikan).

c. Struktur manufaktur

Pada model JIT, perusahaan menggunakan struktur sel manufaktur. Perusahaan yang

memproduksi beberapa produk diletakkan dalam beberapa sel manufaktur, di mana setiap sel menghasilkan satu produk dari awal proses hingga akhir proses menjadi produk jadi. Sedangkan, pada model tradisional menggunakan struktur departemen, dimana dalam satu departemen menghasilkan beberapa produk.

d. Kualifikasi tenaga kerja

Pada model JIT tenaga kerja memiliki beberapa keahlian (multidisiplin), sedangkan pada model tradisional tenaga kerja hanya memiliki satu keahlian (terspesialisasi). Pada model tradisional, seorang karyawan hanya melaksanakan sebuah pekerjaan khusus, seperti hanya mengoperasikan sebuah mesin, dimana dalam waktu ke waktu pekerjaan relative tidak berubah. Oleh karena itu, dalam metode tradisional keterlibatan karyawan rendah, loyalitas rendah dan sering berpindah kerja. Hal ini berbeda dengan model JIT, dimana seorang karyawan dituntut untuk mampu mengoperasikan semua mesin dalam satu sel manufaktur, sehingga dapat menekan biaya produksi. Oleh karena itu, dalam model JIT keterlibatan karyawan tinggi, loyalitas tinggi, dan dapat bekerja dalam sebuah perusahaan sepanjang masa.

e. Kebijakan kualitas

Pada model JIT menerapkan pengendalian mutu terpadu, sedangkan pada model tradisional menerapkan pengendalian mutu terbatas. Pada model JIT karena perusahaan hanya memproduksi sesuai dengan permintaan pelanggan, maka perusahaan tidak memiliki persediaan. Oleh karena itu, pengendalian

kualitas sangat penting dalam model JIT. Model JIT mengharuskan perusahaan menghasilkan produk dengan kualitas sempurna, tidak menoleransi ada produk gagal ataupun cacat. Untuk mewujudkan hal ini, sangat diperlukan komitmen tinggi dari perusahaan dan menerapkan konsep pengendalian mutu terpadu. Berbeda dengan model tradisional, dimana model ini masih menelorensi adanya produk cacat selama masih dalam batas persentase yang telah diterapkan sebelumnya. Hal tersebut masih memungkinkan karena dalam model tradisional terus melakukan produksi berdasarkan ramalan penjualan.

f. Fasilitas jasa

Pada model JIT jasanya terdesentralisasi, sedangkan pada model tradisional jasanya tersentralisasi. Pada model JIT, sebagian besar aktivitas untuk menghasilkan produk tertentu tidak menggunakan fasilitas bersama, tetapi fasilitas tersebar diberbagai sel manufaktur. Hal ini dilakukan karena JIT menginginkan akses ke fasilitas jasa cepat dan mudah. Pada model tradisional, fasilitas jasa terpusat dan melayani kebutuhan dalam rangka menghasilkan berbagai jenis produk.

g. Jumlah Pemasok

Pada model JIT jumlah pemasok lebih kecil, hal ini karena perusahaan harus mencari pemasok yang dapat dipercaya dalam melakukan kontrak jangka panjang sehingga perusahaan membutuhkan lebih banyak waktu dalam membina hubungan dengan pemasok. Pada model tradisional, jumlah pemasok banyak karena

perusahaan hanya melakukan kontrak jangka pendek dan pemasok adalah pihak yang dieksploitir.

Kesimpulan

Persediaan merupakan hal paling krusial dalam sebuah perusahaan. Terdapat dua model pengelolaan manajemen persediaan, yaitu Manajemen Persediaan Tradisional dan Manajemen persediaan *Just In Time*. Pada manajemen persediaan tradisional perusahaan melakukan aktivitas produksi berdasarkan ramalan penjualan. Terdapat dua biaya variabel yang harus diperhatikan dalam model tradisional, yaitu biaya pesanan dan biaya penyimpanan persediaan. Pada manajemen persediaan tradisional, perusahaan harus menghitung biaya yang paling ekonomis pada setiap jumlah barang yang dipesan agar dapat mengefisiensi biaya yang dikeluarkan cara menghitung *Economic Order Quantity* (EOQ) atau jumlah pesanan ekonomis. Berbeda dengan tradisional, manajemen persediaan JIT hanya melakukan proses produksi berdasarkan permintaan pelanggan sehingga pemborosan dalam skala besar dapat dieliminasi, yaitu berupa peningkatan kualitas dan efisiensi biaya produksi.

Daftar Pustaka

- Atkinoson, A A., Kaplan, R S., Matsumura, E M., & Young S M. (2009). *Management Accounting Edition 5th*. New Jersey: Perason Education, Inc.
- Chrisna, H., & Hernawati. (2018). Analisis Manajemen Persediaan Dalam Memaksimalkan Pengendalian Internal Persediaan Pada Pabrik Sepatu Ferradini Medan. *Jurnal Akuntansi Bisnis & Publik*, 8(2), 82–92.
- Diaz, A. P., & Retnani, E. D. (2015). Penerapan Metode JIT Pembelian Bahan Baku Dalam Meningkatkan Efisiensi Biaya Bahan Baku. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*, 4(10), 1–16.
- Efrianti, D. (2014). Pengaruh Pengendalian Persediaan Just In Time terhadap Efisiensi Pengadaan Persediaan Bahan Baku. *Jurnal Ilmiah Akutansi Kesatuan*, 2(1), 99–108.
- Hansen, Don R & Mowen, Maryanne M. (2005). *Managemen Accounting*. Jakarta: Salemba Empat.
- Iqbal, T., Aprizal, D., & Wali, M. (2017). Aplikasi Manajemen Persediaan Barang Berbasis Economic Order Quantity (EOQ). *Jurnal JTIK (Jurnal Teknologi Informasi Dan Komunikasi)*, 1(1), 48–59. <https://doi.org/10.35870/jtik.v1i1.33>
- Isnaini, F., Hidayati, K., & Mahsina. (2016). Analisis Komparatif Manajemen Produksi Metode Just in Time Dengan Metode Tradisional Dalam Rangka Meminimalisir Biaya Produksi Pada CV. Cipta Artha Sejahtera. *Jurnal Akuntansi UBHARA*, 31–38.
- Mukwakungu, S. C., Mabasa, M. D., Mankazana, S., Mzileni, X., & Burakeye, S. A. (2019). The Impact of Just in Time (JIT) in Inventory Management - Perspectives from Two Case Studies in a South African Environment. *Proceedings of the International Conference on Industrial Engineering and Operations Management*, 2019(MAR), 1271–1278.
- Musclichah & Bahri, S. (2021). *Akuntansi Manajemen: Teori dan Aplikasi*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
-

- Phogat, S., & Gupta, A. K. (2017). Theoretical analysis of JIT elements for implementation in maintenance sector. *Uncertain Supply Chain Management*, 5(3), 187–200.
<https://doi.org/10.5267/j.uscm.2017.1.003>
- Pristianingrum, N. (2017). Peningkatan Efisiensi Dan Produktivitas Perusahaan Manufaktur Dengan Sistem Just In Time. *ASSETS - Jurnal Ilmiah Ilmu Akuntansi Keuangan Dan Pajak*, 1(1), 41–53.
<http://128.199.213.233/index.php/asset/article/view/20>
- Reeve, J M & Warren, C S., Duchah, J E. (2013). Principles of Accounting, Bilingual Adaptation. Jakarta: Salemba Empat
- Sarna, D. A. (2017). Overview of JIT tool of Inventory Management. *A National Journal of CPJ-CHS & School of Law*, IX(1), 35–40.
- Sawitri, D. (2010). *Perancangan Sistem Informasi Manajemen Persediaan Barang "Electrolux Authorized Service CV. Momentum Teknik*. Universitas Gunadarma.
- Sulastri, P. (2012). Sistem Just in Time (Jit) Penting Bagi Perusahaan Industri. *Dharma EKonomi*, 36.
- Tajari, S. (2018). What is “Just In Time-JIT” and its Advantages and Disadvantages. *International Advances in Engineering and Technology*, 36, 506–515.
<http://scholarism.net/FullText/iaet20183604.pdf>
- Utari, D., Purwanti, A., Prawironegoro, D. (2016). Akuntansi Manajemen (Pendekatan Praktid). Jakarta: Mitra Wacana Media
- Wibowo, E. M., & Iriyadi. (2014). Pengaruh Persediaan Terhadap Peningkatan profitabilitas Perusahaan. *Jurnal Ilmiah Akutansi Kesatuan*, 2(1), 1–8.

PROFIL PENULIS

**Fadilla Cahyaningtyas, SE., MSA., Ak., CA**

Ketertarikan penulis terhadap ilmu akuntansi dimulai pada tahun 2006. Hal tersebut membuat penulis memilih untuk melanjutkan Pendidikan sarjana program studi akuntansi di Universitas Negeri Malang dan lulus tepat waktu pada tahun 2010. Karena ilmu akuntansi semakin menarik, pada tahun 2016 penulis memutuskan untuk melanjutkan pada Pendidikan profesi akuntansi di Universitas brawijaya dan satu tahun kemudian berhasil meraih gelar Ak dan CA. Tidak berhenti sampai situ, ketertarikan terhadap bidang akuntansi membawa penulis untuk melanjutkan ke jenjang Pendidikan Magister Sains Accounting di Universitas brawijaya dan berhasil lulus di akhir tahun 2016.

Penulis memiliki kepakaran dibidang Akuntansi Manajemen. Dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti dibidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga mulai belajar menulis buku "*Book Chapter*" ini, dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi orang-orang yang memiliki ketertarikan yang sama yaitu akuntansi. Dan penulis berharap Tulisan pertama ini juga memberikan manfaat bagi perkembangan ilmu akuntansi di Negara Indonesia tercinta.

Email Penulis: fadillacahyaningtyas@asia.ac.id

ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM

Mahputera, SE, M.Si, Ak, CA

STIE Makassar Maju

Pendahuluan

Konsep penghitungan *Activity Based Costing System* lahir disebabkan oleh ketidakmampuan sistem akuntansi biaya tradisional dalam memenuhi kebutuhan informasi penghitungan harga pokok yang dibutuhkan secara akurat. Perhitungan Harga pokok produksi tradisional tidak relevan untuk era sekarang, terutama bagi perusahaan menghasilkan produk lebih dari satu macam saja. Kesulitan ini ditimbulkan pada penelusuran langsung biaya over head terhadap produk atau objek yang dihasilkan

Konsep *Activity Based Costing System* didasarkan atas pembagian biaya dengan aktivitas yang dikembangkan secara penuh untuk *physicaldistributioncosts* pada tahun 1960-an, Tunggal (2011), *Activity-based costing* memerlukan kumpulan biaya untuk setiap aktivitas. Biaya ditempatkan hanya pada produk-produk yang melalui aktivitasnya. Adapun biaya tidak langsung sulit ditelusuri pada setiap unit produk akan dialokasikan dengan dasar *cost drivers* yang bertanggung jawab sebagai penyebab terjadinya aktifitas itu.

Activity-based costing telah dikembangkan untuk memenuhi beberapa kelemahan dari system akuntansi yang tradisional dan untuk mengontrol biaya. Dalam system tradisional, hanya biaya dari material dan tenaga kerja langsung yang dapat ditelusuri secara langsung pada produk. Biaya overhead pabrik secara definisi, tidak dapat ditelusuri, akan tetapi dialokasikan ke produk. Biaya-biaya ini dapat ditelusuri pada sebuah aktivitas atau sebuah *service department* atau beberapa objek biaya yang lain, tapi tidak pada produk itu sendiri. biaya administrasi, *engineering* dan biaya pemasaran tidak termasuk dalam biaya produksi bahkan ketika biaya-biaya ini dapat ditelusuri secara langsung pada produk. Sebagai asumsi landasan metode *Activity Based Costing*, yaitu:

1. Biaya-biaya yang timbul akibat aktivitas-aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya, bahwa sumber daya pembantu atau sumber daya tidak langsung dalam melaksanakan kegiatan bukan dikategorikan penyebab timbulnya biaya.
2. Produk atau pelanggan jasa yaitu biaya produk atau pelanggan jasa menyebabkan timbulnya permintaan atas produk yang akan mengkosumsi aktivitas untuk membuat produk atau jasa yang diperlukan. Kegiatan ini akan memakai sumber daya untuk melaksanakan aktivitas tersebut.

Dalam penelitian Mahputera (2012) menemukan bahwa terdapat perhitungan harga pokok produksi flooring dengan menggunakan jam kerja dalam pengalokasian biaya *overhead* tidak menunjukkan angka sebenarnya dibandingkan *activity based costing*. Lebih jauh lagi, keterbatasan dari akuntansi biaya tradisional serta dikemukakan oleh Glad dan Baker (1996) sebagai berikut:

1. Penetapan harga pokok produk berdasarkan biaya produksi saja hanya mewakili proporsi total biaya yang sangat rendah. Sebagai contoh biaya produk non-manufaktur, seperti penjualan produk bukan dijadikan sebagai biaya produk. Ini dapat menyebabkan perbedaan distribusi biaya yang signifikan karena konsumsi biaya tidak ditelusuri secara langsung.
2. Tenaga kerja sebagai dasar untuk menetapkan *overhead* manufaktur, tidak relevan karena lebih kecil dari jumlah biaya overhead yang dikeluarkan secara signifikan serta banyak overhead tidak berkaitan langsung dengan jam kerja yang menggunakan basis tenaga kerja. Hal ini mengakibatkan biaya overhead dapat mendistorsi harga pokok produk.
3. Keragaman dan kompleksitas produk tidak dipertimbangkan dalam sistem tradisional.
4. Biaya terkait pelanggan (keuangan, diskon, distribusi, penjualan, purna jual, layanan, dan lain-lain) tidak terkait dengan objek biaya produk. Padahal profitabilitas pelanggan menjadi sama pentingnya dengan portabilitas produk.

Activity based costing system adalah suatu metode alternatif lain dalam menghitung harga pokok produksi. Pendekatannya menggunakan aktifitas yang berhubungan dengan proses atau mendukung pemerosesan produksi sebagai alat pengukuran. J. Morse, *et, al* (1991) mendefenisikan *activity-based costing* (ABC), sebagai sebuah pengalokasian kembali biaya ke objek biaya berdasarkan aktivitas yang menyebabkan terjadinya biaya. Kemudian, Glad and Barker (1996) mendefenisikan Sistem ABC adalah sebuah metodologi yang mengukur biaya dan kinerja yang dibebankan pada objek biaya. Sumber daya dibebankan pada aktivitas, yang

dibebankan pada objek biaya berdasarkan asumsi kegiatan yang relevan. Mulyadi (1993) juga mendefinisikan *activity based costing system* merupakan metode penentuan *product costing* dalam penyajian informasi harga pokok secara tepat bagi kepentingan manajemen, dengan mengukur secara tepat jumlah pemakaian sumber daya alam pada setiap aktivitas yang dipergunakan untuk menghasilkan produk. Garrison dan Norren (2000) menjelaskan definisi metode costing merupakan perancangan dalam penyediaan informasi biaya ke pihak manajer untuk pengambilan keputusan yang strategik serta keputusan lainnya yang bias akan mempengaruhi volume produksi dan biaya tetap. Penetapan biaya berbasis aktivitas mengakui hubungan kasual antara pemicu biaya dengan aktivitas.

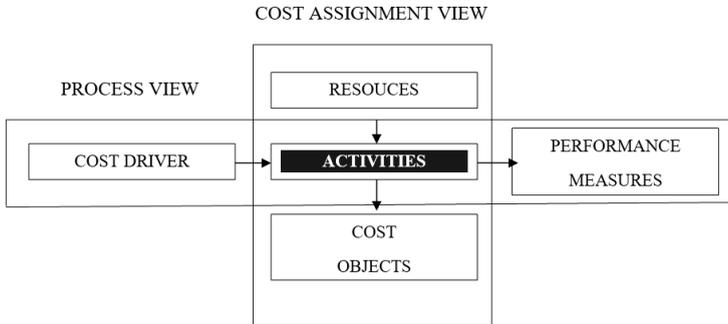
ABC System berdasarkan dari *cost driver*. Adapun definisi dari pemicu biaya atau *cost driver* itu sendiri yaitu kejadian, tindakan atau aktifitas yang menyebabkan timbulnya biaya, atau faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya. Penekanannya pada *cost driver* atau pemicu biaya adalah pengukuran terhadap sumber daya digunakan untuk menghasilkan produk atau objek. Adapun Hilton *et al.* (2003) membagi *cost driver* menjadi 2 karakteristik dari aktivitas atau peristiwa penyebab biaya timbul. Penentuan *cost driver* harus memperhatikan dua hal berikut:

1. Penentuan *cost driver* menentukan jumlah kelompok biaya berdasarkan aktivitas pada *activity based costing* (ABC) System.
2. Ketersediaan data yang bisa diandalkan dan pengukurannya.

Ciri-Ciri Activity Based Costing System

Beberapa ciri-ciri *Activity Based Costing System* adalah sebagai berikut:

1. Jumlah kumpulan biaya yang digunakan akan diakumulasi secara keseluruhan sehingga menaikan jumlah kumpulan biaya berdasarkan aktivitas seiring penggunaan biaya overhead pabrikasi. Jumlah kumpulan biaya ini bergantung pada biaya aktivitas per departemen.
2. Dalam hal pembebanan biaya overhead berdasarkan biaya tenaga kerja langsung atau jam langsung atau jam mesin. untuk pekerjaan atau produk yang berbeda sebanding dengan biaya aktivitas produksi.
3. penelusuran biaya overhead akan menghasilkan data biaya per unit yang lebih tepat untuk manajemen.
4. Pengidentifikasi biaya berdasarkan aktivitas serta *cost drive* (penyebab biaya) menolong dalam perhitungan biaya yang lebih tepat dari suatu produk atau pekerjaan dan meniadakan aktivitas-aktivitas yang tidak ada sangkut pautnya kegiatan produksi. Akibat penghiangan aktivitas yang tidak ada sangkut pautnya kegiatan produksi akan menurunkan biaya produk.



Sumber: Ernest Glad and Hugh Beker, *Activity Based Costing System and Management* Singapore (Asia), JhonWiley and Sons. (1995;24)

Gambar 5.1 *Activity Based Costing*

Dari gambar di atas dapat dilihat bahwa *activity based costing* (ABC) *System* menunjukkan dari dua sudut pandang, yaitu *cost assignment view* dan *process view*. Pada *cost assignment view* menunjukkan arus dari biaya, arus ini berasal dari sumber-sumber daya aktifitas ke produk-produk dan jasa. Konsep *cost assignment view* merupakan landasan dari *activitybased costing*. Sedangkan *process view* pada gambar di atas adalah arus dari yang masuk, yang merupakan transaksi-transaksi yang akan diteliti dan dikaitkan dengan aktivitasnya. Informasi ini menyediakan data kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan perhitungan biaya dari produk dan juga menyediakan data yang dibutuhkan untuk mengevaluasi performa produksi.

Penggunaan Activity Based Costing System

Menurut Kaplan & Cooper (1998) ada 5 langkah yang dilibatkan dalam melakukan analisis ABC system:

1. Tentukan objek biaya, aktivitas tidak langsung, dan sumber daya yang digunakan bagi aktivitas tak langsung;
2. Tentukan biaya per aktivitas tak langsung;

3. Identifikasi cost driver untuk setiap sumber daya;
4. Hitung biaya total produk tidak langsung untuk jenis objek biaya;
5. Membagi biaya total berdasarkan kuantitas untuk biaya tidak langsung per objek individu.

Tahap-Tahap dan Perencanaan *Activity Based Costing System*

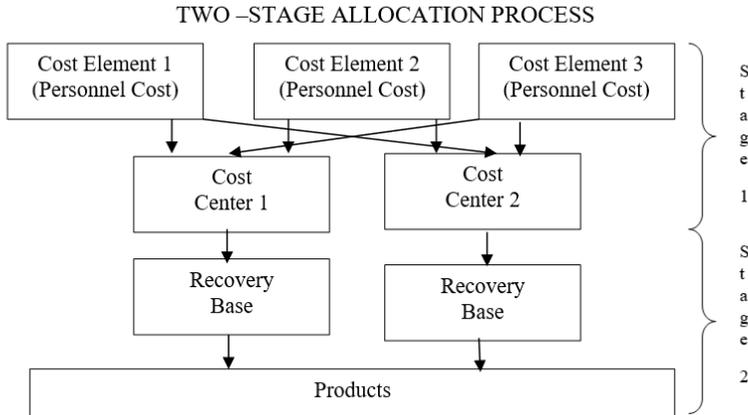
Adapun dua tahap dalam menghitung *activity based costing system* sebagai berikut:

1. Tahap pertama

Pada tahap ini aktifitas-aktifitas diidentifikasi, biaya-biaya yang dikumpulkan kedalam masing-masing aktifitas, kemudian aktifitas dan biaya yang telah dikumpulkan tadi dikelompokkan dalam suatu kelompok yang homogen.

2. Tahap kedua

Biaya-biaya pada aktifitas akan dibebankan ke produk-produk atas dasar konsumsi atau permintaan terhadap aktifitas-aktifitas tersebut. Penelusuran biaya ke *activity center*.



Sumber: Ernest Glad and Hugh Beker, *Activity Based Costing System an and Management Singapore (Asia)*, JhonWiley and Sons. (1995;36)

Gambar 5.2 *Two-Stage Allocation Process*

Desy (2000) menjelaskan tahap-tahap penghitungan biaya dengan menggunakan *activity based costing (ABC) System* adalah sebagai berikut:

1. Identifikasikan produk yang menjadi objek biaya. Tujuannya adalah menghitung total biaya dan biaya manufaktur dan biaya distribusi per unit produk.
2. Hitung biaya langsung dari produk. Biaya langsung contohnya biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
3. Pilih dasar pengalokasian biaya yang akan digunakan untuk mengalokasikan biaya tidaklangsung ke produk. Penentuan dasar alokasi biaya menentukan jumlah kelompok berdasarkan aktivitas pada sistem ABC, karena banyak aktivitas yang mempunyai pemicu biaya yang sama.
4. Identifikasikan biaya tidak langsung yang berkaitan dengan setiap dasar alokasi biaya. Pada tahap ini, biaya tidak langsung dialokasikan sebisa mungkin

berdasarkan hubungan sebab akibat antara dasar alokasi biaya dan biaya aktivitas.

5. Hitung tarif per unit dasar alokasi biaya guna mengalokasikan biaya tak langsung ke produk. Tarif per unit dasar alokasi biaya dihitung dengan membagi total biaya pada masing-masing aktivitas dengan kuantitas dasar alokasi biaya.
6. Hitung biaya tidak langsung yang dialokasikan ke produk. Untuk menghitung total biaya tidak langsung pada setiap produk, maka total kuantitas dari dasar alokasi biaya yang digunakan setiap aktivitas oleh tiap produk dikalikan dengan tarif alokasi biaya yang telah dihitung.
7. Hitung total biaya produk dengan menjumlahkan semua biaya. Semua biaya langsung dan biaya tidak langsung dijumlahkan untuk mendapatkan total biaya produk.

Penerapan *Activity Based Costing* Untuk Perusahaan Manufaktur

Sebagai ilustrasi penelitian Mahputera (2012) melakukan perbandingan perhitungan harga pokok dengan menggunakan system tradisional dan *Activity Based Costing System*. Perhitungan *Activity Based Costing System* dimulai dari pengindensikan aktifitas yang terjadi dalam produksi, pemicu biaya dan begitupun biaya yang dikeluarkan. Contoh PT ABC merupakan perusahaan manufaktur yang memproduksi *flooring* dengan grade A, B dan C. Dalam aktivitas pemesanan bahan baku terjadi pemicu biaya yaitu jumlah pesanan bahan baku maka akan diidentifikasi sebagai berikut:

Tabel 9.1 Hubungan Aktivitas dan Cost Driver

Aktivitas	Cost Driver
Pemesanan bahan baku	Jumlah Pemesanan
Penerimaan bahan baku	Jumlah Penerimaan
Inspeksi bahan baku	Jumlah Inspeksi
Penyimpanan bahan baku (Kayu Jati) ke gudang	Jumlah Penyimpanan
Pemindahan Kayu Jati ke Ruang Pembelahan	Jumlah Pemindahan
Pembelahan kayu jati	Jumlah Produk
Pengukuran dan Penggambaran	Jmlah produk
Pemindahan kayu yang telah diukur ke ruang pemotongan	Jumlah Pemindahan
Pemotongan dan pengikisan kayu jati	Jumlah produk
Pemindahan kayu jadi ke keruang pengeringan	Jumlah Pemindahan
Pengeringan kayu	Jumlah Pengeringan
Pemindahan kayu ke ruang pengetaman	Jumlah Pemindahan
Pengetaman 1	Jumlah Produk
Penyambungan kayu	Jumlah Produk
Pengetaman 2	Jumlah Produk
Penghalusan kayu	Jumlah Produk
Pemindahan kayu ke ruang pemeriksaan	Jumlah Pemindahan
Pemeriksaan produk rusak	Jumlah Produk
Pemindahan ke ruang pewarnaan	Jumlah Pemindahan
Pewarnaan kayu	Jumlah Produk
dan seterusnya	dan seterusnya

Kemudian biaya overhead, pemicu biaya dan aktivitas produksi pada PT ABC dihubungkan antara satu sama lain, misalnya pada biaya overhead dimana biaya bahan baku dihubungkan dengan pemicu biaya yaitu biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya listrik, biaya penyusutan dan biaya pemeliharaan gedung sebagai berikut:

Tabel 9.2 Hubungan biaya bahan baku dengan pemicu biaya

Biaya Overhead	Cost Driver	Aktivitas
Biaya tenaga kerja langsung	Jam Kerja	<ul style="list-style-type: none"> - Pemesanan bahan baku - Penerimaan bahan baku - Inspeksi bahan baku - Dan seterusnya
Biaya listrik	Jumlah Kwh Pemakaian Listrik	<ul style="list-style-type: none"> - Pemesanan bahan baku - Penerimaan bahan baku - Inspeksi bahan baku - Dan seterusnya
Biaya pemeliharaan gudang	M ²	<ul style="list-style-type: none"> - Pemesanan bahan baku - Penerimaan bahan baku - Inspeksi bahan baku - Dan seterusnya
Biaya penyusutan gedung	M ²	<ul style="list-style-type: none"> - Pemesanan bahan baku - Penerimaan bahan baku - Inspeksi bahan baku
Dan seterusnya	Dan seterusnya	Dan seterusnya

Langkah selanjutnya, setiap biaya overhead dialokasikan ke setiap aktifitas yang terkait dengannya. Contoh tabel berikut ini:

Aktivitas	Jam Kerja	Biaya (Rp)
Pemesanan Bahan Baku	36	153.554,50
Penerimaan Bahan Baku	91	358.293,84
Inspeksi Bahan Baku	78	307.109,00

Untuk biaya Rp153.554,50 didapatkan dari asumsi total biaya overhead tenaga kerja tidak langsung yaitu Rp40.500.000,00 dibagi dengan total jam kerja dengan asumsi sebanyak 10337 jam kerja dan dikalikan dengan jam kerja selama 39 jam dalam pemesanan bahan baku. Hal ini diperlakukan sama pada aktifitas untuk penerimaan bahan baku dan inspeksi bahan baku.

Setelah dialokasikan ke setiap aktifitasnya maka dikumpulkan pada aktifitasnya masing-masing pada pemesanan bahan baku. Dari ilustrasi diatas maka:

Biaya Overhead	Jumlah (Rp)
Biaya Tenaga kerja Langsung	153.554,50
Biaya Listrik	898.598,90
Biaya Pemeliharaan Gedung	166.500,00
Biaya Penyusutan Gedung	320.000,00
Jumlah	1.538.653,40

Untuk Biaya listrik didapatkan dengan asumsi pemakaian listrik yaitu sebesar Rp273.648.236,00 dibagi dengan jumlah Kwh yaitu sebanyak 1250625 dan dikalikan dengan jumlah pemakain listrik pada aktivitas pemesanan bahan baku yaitu 4107 Kwh. Pada biaya pemeliharaan gedung memakai biaya sebanyak Rp16.650.000,00 dibagi dengan luas gedung yaitu sebesar 7400 M² dan dikalikan jumlah luas gedung pada aktivitas pemesanan bahan baku yaitu 74M². Dan biaya penyusutan gedung yaitu sebanyak Rp32.000.000,00 dibagi dengan luas gedung 7400 M² dan dikalikan jumlah luas gedung pada aktivitas pemesanan bahan baku yaitu 74 M².

Pengalokasian biaya overhead harus dilakukan pada pengelompokan aktifitas yang homogen yaitu dilihat dari *cost driver*. Seperti yang telah disebutkan di atas bahwa aktivitas pemesanan bahan baku, aktivitas penerimaan bahan baku dan inspeksi bahan baku adalah aktivitas

yang sama. Maka semua biaya yang terjadi akan dikumpulkan dalam satu *pool rate* dimana pemicu biaya adalah jumlah pemesanan. Sebagai asumsi bahwa jumlah pemesanan sebanyak 27 kali pemesanan (12 kali pemesanan grade A dan 9 kali pemesanan grade B dan grade C sebanyak 5 kali) dan aktivitas pemesanan bahan baku adalah sebanyak Rp1.538.653,40., aktivitas penerimaan bahan baku Rp18.542.201,04, dan aktivitas inspeksi bahan baky Rp2.558.516,20. Maka total *batch level activities pool* sebanyak Rp22.639.370,64. Adapun alokasi dan selanjutnya mengihung *pool rate* ke masing-masing produk yang dikosumsi dengan rumus:

$$\text{Cost per pool} = \frac{\text{biaya yang di kosumsi}}{\text{output}}$$

Maka didapatkan *Cost per pool* nya adalah Rp22.639.370,64 dibagi dengan 27 kali pemesanan yaitu Rp838.495,21

Dari hasil perhitungan *cost per pool* maka dihitunglah harga pokok produksi untuk grade A, B dan C dengan menggunakan *Activity Based Costing* seperti tertera berikut ini:

PRODUKSI	GRADE A		GRADE B		GRADE C	
Biaya Bahan Baku						
Persediaan Awal						
Bahan Baku		-		-		-
Pembelian Bahan Baku	840.000.00		624.000.00		320.000.00	
Persediaan Tersedia Untuk Produksi	840.000.00		624.000.00		320.000.00	
Persediaan Barang Akhir		-		-		-
Bahan Terpakai	840.000.00		624.000.00		320.000.00	
Biaya Tenaga Kerja langsung	685.000.00		538.000.00		212.000.00	
Biaya Overhead						
Pool 1	158.730.156,00		81.904.758		47.619.000,00	

Pool 2	10.061.94 2,52		7.546.45 6,89		5.030.97 1,26	
Pool 3	7.605.615 ,85		543.357, 75		2.173.03 3,10	
Pool 4	7.201.578 ,99		5.704.88 5,50		1.120.84 2,21	
Pool 5	27.138.32 5,20		14.002.5 50,10		8.141.01 7,50	
Pool 6	35.266.08 6		18.206.5 80		10.584.0 91,94	
Pool 7	14.919.00 0		12.830.3 40		10.443.3 00	
Pool 8	4.463.480		3.838.59 2		3.124.43 6	
Pool 9	86.764.36 1,75		44.767.8 52		26.025.0 44,92	
Total Biaya Overhead		352.150.5 46,31		189.345.3 72,24		114.261.7 36,93
Total Biaya Produksi		1.877.150. 546,31		1.351.345. 372,24		646.261.7 36,93
Persediaan Barang Dalam Proses Awal	-		-			-
Persediaan Barang Dalam Proses Akhir	-		-			-
Jumlah Produk Dihilangkan Meter Kubik (M ³)		500		430		350
Harga Pokok Produksi per Meter Kubik (M ³)		3.754.301, 09		3.142.663, 66		1.846.462 ,11

Metode Alokasi Biaya Tradisional Versus Activity Based Costing System

Adapun laporan harga pokok produksi PT ABC adalah sebagai berikut:

Biaya	Grade A	Grade B	Grade C
Persediaan Bahan Baku	-	-	-
Pembelian Bahan Baku	840.000.000,00	624.000.000,00	320.000.000,00
Bahan Tersedia Untuk Produksi	840.000.000,00	624.000.000,00	320.000.000,00
Biaya Bahan Baku	840.000.000,00	624.000.000,00	320.000.000,00
Biaya Tenaga Kerja Langsung	685.000.000,00	538.560.000,00	212.000.000,00
Biaya Overhead Pabrik			
Grade A	28.144.140,00		
Grade B		208.341.675,20	
Grade C			168.446.460,00
Jumlah Biaya Produksi	1.553.144.140,00	1.370.901.675,20	700.446.460,00

Persediaan Dalam Proses Awal	-	-	-
Persediaan Dalam Proses Akhir	-	-	-
Harga Pokok Produksi per Meter Kubik (M ³)	1.581.288.280,00	1.370.901.675,20	700.446.460,00
Jumlah Porduk	500	430	350
Harga Pokok Produksi per Meter Kubik (M ³)	3.162.576,56	3.188.143,43	2.001.275,60

Apabila diperbandingkan dengan menggunakan *Activity Based Costing System* maka akan didapatkan sebagai berikut:

Pro-duk	Jumlah Produk (M ³)	HPP/M ³ Tradisional	Total	HPP/M ³ ABC System	Total	Selisih Per M ³	Selisih Total
A	500	3.162.576,56	1.581.288.280,00	3.754.301,09	1.877.150.546,31	591.724,53	295.862.266,31
B	430	3.188.143,43	1.370.901.675,20	3.143.965,98	1.351.905.372,24	(44.177,45)	(18.996.302,96)
C	350	2.001.275,60	700.446.460,00	1.846.462,11	646.261.736,93	(154.813,49)	(54.184.723,07)

Dari tabel di atas terlihat selisih total yang sangat signifikan untuk grade A sebanyak Rp295.862.266,31, walaupun pada Grade B dan C masih lebih menguntungkan penggunaan system tradisional. Tetapi apabila diperkurangkan antara jumlah selisih total Grade A dengan akumulasi selisih total Grade B dan C maka terdapat jumlah signifikan yaitu sebesar Rp222.681.240,28. Hal ini menunjukkan penggunaan ABC system lebih menguntungkan daripada perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan secara tradisional.

Keuntungan dan Kerugian *Activity Based Costing System*

Keuntungan dalam penerapan *activity based costing system* mengembang perusahaan adalah sebagai berikut :

1. *Activity based costing system* menelusuri langsung biaya overhead pabrikasi ke produk atau aktifitas yang terkait dengannya
2. Meningkatkan mutu pengendalian keputusan
3. *Activity based costing system* memberikan dan mempermudah dalam menentukan harga pokok produksi

Kerugian dari penerapan *activity based costing system* adalah:

1. Membutuhkan biaya yang sangat mahal dalam penerapannya dikarenakan system ini membutuhkan data detail dalam jumlah yang besar dan perhitungan yang terpisah dari tiap kegiatan penentuan harga pokok produksi per unit. Karenanya banyak tak menggunakan system ini dengan perhitungan keuntungan yang diperoleh lebih kecil dari biaya yang dikeluarkan.
2. Ada beberapa jenis biaya berdasarkan standar volume yang tidak tetap dikarenakan memerlukan aktifitas khusus dan akan mengakibatkan timbulnya biaya menjadi tidak praktis misalnya biaya penjualan.
3. Adanya penghilangan biaya seperti biaya pemasaran.
4. Pengalokasian biaya overhead kadang kala terdapat dipaksakan.

Daftar Pustaka

- Desy, A. (2000). *Akuntansi Biaya: Penekanan Manajerial*. Edisi ke- 11. Jakarta: PT. Indeks Kelompok Gramedia.
- Glad, Ernest and Becker, Hugh, (1996), *Activity Based Costing and Management*, Singapore (Asia), JhonWilley and Sons.
- Garrison, Ray H. and Eric Norren. (2000). *Managerial Accounting*. McGraw- Hill.
- Hilton, R. W., M. W. Michael, S. H. Frank. (2003). *Cost Management: Strategies for Business Decisions*. New York: The McGraw Hill Companies Inc.
- Kaplan, Robert, S.; Cooper, Robin. (1998). *Cost and Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*. USA: Harvard College.
- Mahputera, (2012), *Penerapan Perhitungan Harga Pokok Produksi kayu (flooring) dengan Menggunakan ABC sytem.*, Volume IV, Edisi ke 2, Jurnal Ilmiah: Aktualita Makassar, KPN-Bung Kopertis IX
- Morse, Wayne J., James R. Davis dan A. L. Hartgraves. (1991). *Management Accounting*. South-Western Pub. Co.
- Mulyadi. (1993). *Akuntansi Manajemen, Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi 2, BP STIE YKPN, YK.
- Tunggal, Amin Widjaja, (2011), *Dasar-Dasar Akuntansi Biaya Dan Manajemen*, Jakarta, Harvarindo,

Profil Penulis



Mahputera, SE, M.Si, Ak, CA

Penulis telah menyelesaikan S1 di Universitas Hasanuddin jurusan Akuntansi dan melanjutkan S2 di Universitas Hasanuddin jurusan Akuntansi. Penulis pun aktif sebagai dosen tetap di STIE Makassar Maju yaitu sebagai dosen perpajakan, akuntansi biaya dan akuntansi keuangan menengah. Selain dari sebagai dosen penulis juga aktif dalam penelitian-penelitian yang berhubungan akuntansi keuangan.

Email Penulis: mahputrananto@gmail.com

MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS (*ACTIVITY BASED MANAGEMENT*)

Siti Salama Amar, SE., M.Ak.

Universitas Madura Pamekasan

Pengertian *Activity Based Management*

Salah satu metode yang diterapkan dalam manajemen perusahaan yang bertujuan untuk memberikan nilai tambah produk (*value added product*) baik barang atau jasa bagi pelanggan sehingga meningkatkan daya saing (*competitive brand image*) dan memperoleh laba (*profit*) sebagai tujuan utama perusahaan dengan melakukan pengelolaan aktivitas-aktivitas yang berlangsung dalam kehidupan bisnis disebut dengan *Activity Based Management* (ABM). Kepuasan pelanggan dan profitabilitas perusahaan menjadi andalan utama dalam penerapan metode ABM dan sebagai sumber informasinya diperlukan *activity based costing* (ABC), dimana memfokuskan pada efektivitas dan efisiensi aktivitas biaya pemicu (*cost driver*) serta prosesnya sebagai kunci bisnis. Perbaikan mekanisme operasi, efisiensi biaya, atau memberikan nilai untuk kepuasan pelanggan dengan mengidentifikasi sumber daya yang dikeluarkan bagi konsumen produk atau jasa merupakan manfaat dari penggunaan ABM dalam proses bisnis perusahaan. ABM membantu manajemen berfokus pada faktor-faktor

sukses perusahaan yang paling penting dan membawa pada keunggulan kompetitif (Suripto, 2014:253).

Suatu pendekatan terpadu dan menyeluruh yang membuat perhatian manajemen berpusat pada aktivitas yang dilakukan dengan tujuan meningkatkan nilai pelanggan dan laba disebut dengan metode *activity based costing* (ABM), menurut (Hansen & Mowen, 2012:224). Oleh karena memberikan nilai yang diterima pelanggan (*customer value*) dan memberikan laba bagi perusahaan, dengan demikian ABM memfokuskan pada efektivitas bisnis dalam penerapannya serta penekanan dalam mengendalikan aktivitas yang dilakukan dengan senantiasa menganalisis aktivitas. Hal ini dimaksudkan untuk mengedepankan aktivitas-aktivitas yang memberikan nilai tambah dalam meningkatkan nilai produk bagi perusahaan sebagai kontribusinya dan mampu menghidupkan keberlangsungan bisnis perusahaan sehingga aktivitas tersebut sangat dibutuhkan dan menjadi keharusan, aktivitas ini akan selalu dikembangkan dengan kata lain untuk menjaga nilai produk barang dan jasa yang dihasilkan perusahaan sehingga dapat memuaskan pelanggan dan menghasilkan laba. Aktivitas-aktivitas yang tidak diperlukan atau yang tidak efisien dapat dikurangi atau dihilangkan karena kontribusinya tidak memberi nilai tambah dan tidak memicu kepuasan pelanggan yang menyebabkan penurunan nilai produk barang dan jasa yang dihasilkan perusahaan serta pencapaian perolehan laba yang menjadi tujuan utama perusahaan, maka sebaiknya dilakukan analisis aktivitas untuk menetapkan aktivitas yang bernilai tambah dan melakukan pengurangan atau menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah.

Activity based management dapat disimpulkan kedalam dua *point* penting adalah manajemen berbasis aktivitas yang berfokus pada pengelolaan secara terpadu dan

bersistem pada aktivitas yang bertujuan untuk meningkatkan nilai pelanggan (*customervalue*) dan laba (*profit*). ABM memfokuskan pada aktivitas-aktivitas perusahaan yaitu serangkaian kegiatan yang melakukan proses untuk pembentukan produk serta penyerahan jasa kepada konsumen.

Tujuan *Activity Based Management*

Tujuan diterapkannya metode ABM disamping untuk meningkatkan nilai tambah produk dan jasa yang difokuskan pada konsumen sebagai pelanggan perusahaan, juga dapat dipakai sebagai alat pencapaian laba ekstra dengan menyajikan nilai tambah bagi konsumen (Supriyono, 2011:356). Dengan demikian ABM selaras dengan tujuan utama perusahaan yaitu mendapatkan laba dan juga meningkatkan *customer value* secara berkelanjutan (*sustainable*) dengan efisiensi biaya dan fokus pada *cost driver* untuk mengurangi pembebanan biaya yang tidak bernilai tambah sebagai antisipasi pemborosan. Pemborosan diakibatkan adanya penambah nilai dan aktivitas yang tidak dilaksanakan secara efisien. Fokus ABM adalah penyebab terjadinya biaya itu sendiri, yaitu dengan menghilangkan aktivitas bukan penambah nilai dan memperbaiki aktivitas penambah nilai yang akibatnya adalah menurunkan biaya dan meningkatkan laba.

Manfaat *Activity Based Management*

Manfaat utama penerapan ABM selain dapat digunakan sebagai pengukur kinerja keuangan maupun non keuangan, juga dapat melakukan efisiensi biaya yang terjadi dalam operasi perusahaan dengan cara mengeliminasi aktivitas tidak bernilai tambah. ABM dapat menjamin bahwa pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian didasarkan pada isu-isu

bisnis dari luar dan tidak semata-mata berdasarkan informasi keuangan (Purnamasari, 2013:12).

ABM memusatkan pada akuntabilitas aktivitas-aktivitas dan bukan pada biaya, ABM menekankan pada maksimalisasi kinerja secara luas dari pada kinerja individual. Menurut Supriyono (1999:356) manfaat ABM adalah:

1. Mengukur kinerja keuangan dan pengoperasian (non keuangan) organisasi dan aktivitas-aktivitasnya.
2. Menentukan biaya-biaya dan profitabilitas yang benar untuk setiap tipe produk dan jasa.
3. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas bernilai tambah dan tidak bernilai tambah.
4. Mengelompokkan aktivitas-aktivitas (faktor-faktor yang men-driver biaya-biaya) dan mengendalikannya.
5. Mengefisiensi aktivitas bernilai tambah dan mengeliminasi aktivitas-aktivitas tak bernilai tambah.
6. Menjamin bahwa pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian didasarkan pada isu-isu bisnis yang luar dan tidak semata berdasarkan pada informasi keuangan.
7. Menilai penciptaan rangkaian nilai tambah untuk memenuhi kebutuhan dan kepuasan konsumen.

Keunggulan *Activity Based Management*

Keunggulan Utama Pendekatan ABM meliputi:

1. ABM mengukur efektivitas proses dan aktivitas tersebut bisnis kunci dan mengidentifikasi bagaimana proses dan aktivitas tersebut bisa diperbaiki untuk menurunkan biaya dan meningkatkan nilai bagi perusahaan.

2. ABM memperbaiki focus manajemen dengan cara mengalokasikan sumber daya untuk menambah nilai aktivitas kunci. Pelanggan kunci, produk kunci, dan metode untuk mempertahankan keunggulan kompetitif perusahaan (Solikin, 2008).

Berikut komponen-komponen yang mendukung keberhasilan ABM:

1. *Just In Time (JIT)*

Merupakan sistem produksi yang komprehensif dan sistem manajemen persediaan dimana bahan baku dan suku cadang dibeli dan diproduksi sebanyak yang dibutuhkan dan pada setiap tahap proses produksi.

2. *Strategic Planning*

Suatu perencanaan yang menyeluruh dan terpadu yang mengkaitkan keunggulan strategiperusahaan dengan tantangan lingkungan dan dirancang untuk pencapaian tujuanperusahaan melalui pelaksanaan yang tepat oleh perusahaan

3. *Activity Accounting*

Akuntansi yang berkaitan dengan aktivitas-aktivitas di dalam operasi perusahaan.

4. *Life Cycle Management*

Melibatkan manajemen aktivitas mulai dari tahap pengembangan untuk menjamin agar biayadaur hidup secara total jumlahnya lebih rendah dibandingkan *competitor*.

5. *Performance Management*

Suatu kegiatan mengelola kinerja yang berorientasi kepada pandangan strategic ke masa depan sehingga kinerja tersebut dapat digunakan sebagai alat

komunikasi untuk pihak-pihak yang membutuhkannya.

6. *Investment Management*

Bagaimana seorang manajer investasi mengelola uang, dimana dalam proses ini dibutuhkan pemahaman terhadap berbagai piranti investasi, dan berbagai strategi yang dapat digunakan untuk menyeleksi piranti tersebut.

7. *Continuous Improvement*

Teknik manajemen dimana para manajer dan pekerja setuju terhadap program *continuous improvement* dalam hal kualitas dan faktor keberhasilan kritis.

8. *Benchmarking*

Proses mengidentifikasi faktor keberhasilan kritis (*critical success factor*) yang dicapainya perusahaan lain atau unit lain di perusahaan dengan tujuan mengimplementasikannya sebagai perbaikan dalam proses perusahaan untuk mencapai kinerja yang baik.

9. *Target Costing*

Menentukan biaya yang diharapkan untuk suatu produk berdasarkan harga yang kompetitif sehingga produk tersebut akan dapat memperoleh laba yang diharapkan

10. *Customer Value Analysis*

Suatu analisa yang dilakukan untuk menentukan apakah suatu aktivitas memiliki nilai (value) bagi pelanggan atau tidak dengan cara melihat apa yang diperoleh pelanggan dibandingkandengan pengorbanan untuk memperoleh suatu produk atau jasa. komponen-komponen tersebut digunakan untuk mengelola aktivitas-aktivitas agar dapat mengeliminasi pemborosan. misalnya mengeliminasi

pemborosan dengan menekan persediaan (persediaan nol), mengeliminasi aktivitas-aktivitas yang tidak bernilai tambah, mengefisienkan aktivitas bernilai tambah yang tidak efisien, mengeliminasi kerusakan (kerusakan nol), mengeliminasi pengerjaan kembali (pengerjaan kembali nol), mengurangi stup mesin (menjadi satu), meningkatkan keterampilan karyawan.

Metode Tradisional

ABM merupakan pengembangan dari sistem tradisional (sering juga disebut *Volume Based Costing*) yang hanya memberikan informasi berupa jumlah biaya/sumber daya, serta tujuan penggunaannya. Hal tersebut menyebabkan penentuan harga pokok produksi mengalami *undercosting* atau *overcosting*. Sistem pengendalian manajemen terpadu dari ABM patut dipertimbangkan, bersifat kompleks dan integrasi, dimana konsep ini memiliki informasi akurat yang didasarkan pada proses dan kegiatan produksi (Fatimah, 2020:230). Menurut Solikin (2008) terdapat beberapa hal yang menjadi keunggulan dari ABM dibandingkan dengan metode tradisional.

1. ABM mengukur efektivitas (termasuk aktivitas bisnis kunci) serta mengidentifikasi bagaimana proses dan aktivitas tersebut bisa diperbaiki untuk menurunkan biaya dan meningkatkan nilai (*value*) bagi pelanggan.
2. ABM memperbaiki focus manajemen dengan cara mengalokasikan sumber daya demi menambah nilai aktivitas kunci, pelanggan kunci, produk kunci, dan metode untuk mempertahankan keunggulan kompetitif perusahaan.

Langkah-Langkah Penggunaan *Activity Based Management*

Langkah-langkah penggunaan ABM sebagai berikut:

1. Melakukan identifikasi aktivitas-aktivitas oleh perusahaan.
2. Memonitor pada aktivitas bernilai tambah dan aktifas tidak bernilai tambah untuk produk atau jasa sehingga dapat dibedakan.
3. Melakukan pemantauan proses aktivitas produk atau jasa.
4. Melakukan pemilahan pada setiap aktivitas dengan menghitung nilai-nilai waktu dan biaya.
5. Melakukan efisiensi proses produk dan jasa atas keterkaitan antara aktivitas-aktivitas dengan fungsi-fungsi terkait.
6. Melakukan pengurangan atau menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah.
7. Melakukan analisis antara aktivitas yang saling berhubungan dengan melakukan *trade off* diantara aktivitas untuk menghindari pemborosan.
8. Melakukan pengendalian dan evaluasi secara terus menerus.

Faktor-Faktor yang Mendukung Keberhasilan Penerapan *Activity Based Management*

1. Kultur organisasi

Kultur organisasi menggambarkan alur berpikir mengenai nilai perilaku dari karyawan termasuk keyakinan yang di anut oleh karyawan.

2. Motivasi dan komitmen manajemen puncak

Dibutuhkan waktu dan sumber daya dalam merapkan ABM sehingga motivasi dan komitmen dari manajemen puncak mempunyai peran penting mencapai keberlangsungan

3. Perubahan proses menuju perbaikan

Proses yang sudah dirancang dengan mengadakan perubahan menuju perbaikan dari proses yang sudah ada ditujukan untuk keberhasilan penerapan ABM

4. Pelatihan dan Pengembangan yang berkelanjutan

Pihak manajemen membuka peluang bagi karyawannya untuk mengembangkan kemampuan yang berkualitas dengan mengikutkan pelatihan untuk meningkatkan kinerja di lingkungan perusahaan sangatlah penting (Purnamasari, 2013:14).

Pengertian Aktivitas

Aktivitas adalah unit dasar kerja yang dilakukan dalam sebuah organisasi dan dapat juga digambarkan sebagai suatu pengumpulan tindakan dalam suatu organisasi yang berguna bagi para manajer untuk melakukan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan (Hansen & Mowen, 2009:41). Aktivitas merupakan tugas atau tindakan spesifik yang dilakukan. Aktivitas dapat berupa satu tindakan atau *batch* dari beberapa tindakan (Blocher, 2011:221).

Klasifikasi Aktivitas

Menurut Muslichah dan Bahri (2021) dalam konsep harga pokok dan manajemen berbasis aktivitas, aktivitas dapat diklasifikasikan ke dalam empat golongan, yaitu:

1. Aktivitas level unit

Aktivitas ini berkaitan dengan tiap unit produk bahwa semakin banyak atau sedikit biaya didasarkan pada jumlah unit yang diproduksi.

2. Aktivitas level kelompok

Aktivitas yang dilaksanakan untuk setiap kelompok produk. Banyak atau sedikit aktivitas tidak didasarkan pada banyak unit yang diproduksi atau dijual tetapi berdasarkan jumlah batch aktivitas.

3. Aktivitas level produk

Aktivitas yang mendukung lini produk bahwa semakin banyak jenis produk maka aktivitas semakin banyak dilakukan.

4. Aktivitas level fasilitas

Aktivitas yang tidak terkait langsung dengan produk dilakukan dan mendukung keseluruhan proses produksi.

Analisis Aktivitas

Kegiatan melakukan identifikasi, penjabaran, dan evaluasi aktivitas-aktivitas oleh perusahaan merupakan analisis aktivitas secara menyeluruh, dalam pelaksanaannya analisis aktivitas akan dapat dihasilkan beberapa hal sebagai berikut:

1. Fokus terhadap aktivitas yang telah dilakukan.
2. Sumber daya yang diperlukan sehingga dapat diketahui kebutuhan berkaitan dengan aktivitas tersebut.
3. Dapat ditentukan nilai aktivitas bagi perusahaan sehingga menjadi rujukan dalam memilih dan menetapkan aktivitas yang bernilai tambah.

Hasil yang didapat dari analisis aktivitas adalah mengacu pada eliminasi pemborosan untuk efisiensi biaya karena dengan menghilangkan pemborosan, maka biaya dapat diminimalkan. Terjadi penurunan pembebanan biaya disebabkan eliminasi pemborosan. Aktivitas dapat dikatakan pemborosan apabila tidak menghasilkan sesuatu yang bernilai tambah dan disebut sebagai aktivitas yang tidak bernilai tambah. Aktivitas yang demikian harus dihilangkan karena dapat mempengaruhi dalam perolehan laba bagi perusahaan. Mencari jalan untuk memproduksi barang tanpa melakukan aktivitas-aktivitas yang tidak penting, dengan demikian akan terjadi pengurangan biaya adalah merupakan tantangan dalam aktivitas (Hansen & Mowen, 2012:237). Untuk dapat mengurangi biaya analisis aktivitas dapat dilakukan dengan cara:

1. Eliminasi aktivitas.

Perhatian dipusatkan pada aktivitas yang tidak bernilai tambah dengan mengidentifikasi dan mengukur perbedaan dengan analisis yang bernilai tambah sehingga aktivitas-aktivitas yang tidak bernilai tambah harus dieliminasi untuk efisiensi biaya.

2. Seleksi aktivitas

Penerapan strategi perusahaan dalam persaingan bisnis mengacu ke seleksi aktivitas yang merupakan seperangkat aktivitas yang berbeda yang disebabkan oleh strategi-strategi dalam manajemen perusahaan. Aktivitas yang berbeda disebabkan oleh strategi manajemen yang berbeda.

3. Pengurangan aktivitas

Menitikberatkan pada pengurangan beban nilai waktu dan sumber daya yang digunakan oleh aktivitas.

4. Pembagian aktivitas

Skala Ekonomi diperlukan dalam pembagian aktivitas agar dapat meningkatkan efisiensi aktivitas, dengan cara ini lebih terukur dan terstruktur.

Analisis aktivitas diarahkan pada manajemen aktivitas yang ditujukan sebagai usaha mengidentifikasi untuk membedakan aktifitas yang mempunyai nilai tambah yang akan dipakai dan aktifitas yang tidak bernilai tambah yang pada akhirnya akan dieliminasi semua aktivitas yang tidak bernilai tambah, dengan demikian secara bersamaan akan menambah tingkat efisiensi aktivitas-aktivitas yang bernilai tambah.

Aktivitas Bernilai Tambah dan Aktivitas Tidak Bernilai Tambah

Analisis aktivitas menyajikan langkah-langkah yang sistematis bagi perusahaan untuk mengevaluasi kembali terhadap aktivitas-aktivitas yang dilakukan dengan mengklasifikasikan semua aktivitas perusahaan kedalam dua bagian yaitu aktivitas yang dapat memberi nilai tambah (*value added activity*) dan aktivitas yang tidak dapat memberi nilai tambah (*non-value added activity*). *Perusahaan* dalam melakukan proses produksi, tidak semua aktivitas yang terjadi adalah aktivitas yang memberikan nilai tambah bagi perusahaan. Adakalanya terdapat beberapa bagian aktivitas teridentifikasi tidak atau kurang memberikan nilai tambah bagi perusahaan, maka aktivitas ini yang akhirnya dijadikan sasaran untuk dikurangi atau dihilangkan dalam penerapan *activity based management* sehingga metode ABM diharapkan dapat meminimalkan aktivitas-aktivitas yang tidak bernilai tambah tersebut dan memaksimalkan aktivitas yang bernilai tambah (Purnamasari, 2013:27).

Aktivitas Bernilai Tambah

Aktivitas yang dapat memberikan kontribusi terhadap nilai pelanggan (*customer value*) dan memberikan kepuasan kepada pelanggan atau organisasi yang membutuhkannya dapat dikatakan sebagai aktivitas yang bernilai tambah. Aktivitas tersebut dapat berupa: perancangan produk, pemrosesan oleh tenaga kerja langsung, penambahan bahan langsung, dan aktivitas yang berkaitan dengan mesin dan pengiriman produk. Aktivitas-aktivitas bernilai tambah tersebut yang memang seharusnya diperlukan dan dilakukan dalam membuat produk untuk menyediakan kebutuhan konsumen sebagai pelanggan perusahaan dan menghasilkan laba sebagai pencapaian tujuan manajemen perusahaan.

Aktivitas yang diperlukan agar dapat bertahan dalam dunia bisnis adalah aktivitas yang bernilai tambah (*value added activity*), apabila aktivitas ini dikurangi atau dihilangkan sudah pasti akan menurunkan kualitas dari produk yang dihasilkan perusahaan yang akan mempengaruhi keputusan konsumen sebagai pelanggan dalam jangka panjang ke depan (Hansen & Mowen, 2012:237).

Terdapat dua macam aktivitas bernilai tambah, yaitu:

1. Merupakan aktivitas yang harus dilaksanakan atau aktivitas yang diperlukan (*required activity*).
2. Merupakan aktivitas kebijakan atau aktivitas diskresioner (*discretionary activity*).

Aktivitas disebut aktivitas bernilai tambah jika secara bersamaan memenuhi kondisi berikut:

1. Aktivitas bernilai tambah dapat menimbulkan perubahan kondisi
2. Aktivitas sebelumnya tidak dapat mencapai perubahan kondisi yang timbul

3. Aktivitas bernilai tambah memungkinkan aktivitas lainnya dapat dilakukan, menurut (Hansen & Mowen, 2012:339).

Aktivitas bernilai tambah terbagi kedalam dua kategori, yaitu:

1. Aktivitas bernilai tambah, jika aktivitas tersebut adalah penting bagi pelanggan.
2. Aktivitas bernilai tambah, jika aktivitas tersebut adalah penting terhadap berfungsinya organisasi.

Aktivitas Tidak Bernilai Tambah

Aktivitas yang tidak memberikan kontribusi terhadap nilai konsumen atau terhadap kebutuhan organisasi disebut aktivitas tidak bernilai tambah, dengan kata lain yaitu semua aktivitas yang dipandang tidak perlu selain aktivitas paling penting yang perlu dipertahankan (Hansen & Mowen, 2012:238).

Berdasarkan pendapat di atas, dapat diartikan bahwa untuk dapat melangsungkan hidup perusahaan membutuhkan aktivitas bernilai tambah sebagai aktivitas kunci bagi perusahaan dimana aktivitas ini dapat memberikan nilai tambah pada konsumen dan dapat menambah laba perusahaan. Aktivitas dalam perusahaan yang tidak efisien dan tidak memberikan kontribusi bagi perusahaan sehingga aktivitas ini tidak bernilai tambah dan sangat perlu untuk dikurangi atau dihilangkan supaya tidak terjadi pemborosan (*in efficiency*) dalam perusahaan.

Karakteristik Aktivitas Bernilai Tambah dan Tidak Bernilai Tambah

Aktivitas dikatakan mempunyai nilai tambah apabila berupa aktivitas kebijakan yang memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Aktivitas tersebut menyebabkan perubahan keadaan
2. Perubahan keadaan tidak dapat dicapai dengan aktivitas sebelumnya
3. Aktivitas tersebut memungkinkan aktivitas lain dilaksanakan (Hansen & Mowen, 2012:238).

Aktivitas dapat dikatakan aktivitas tidak bernilai tambah apabila tidak memenuhi salah satu kriteria aktivitas bernilai tambah di atas. Contoh-contoh aktivitas yang tidak bernilai tambah sebagai berikut:

1. Membuat penjadwalan: suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya untuk menentukan kapan produk yang berbeda memiliki akses ke proses-proses (kapan dan berapa jumlah persiapan uang yang harus dilakukan) dan bagaimana cara memproduksinya.
2. Memindahkan: suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya untuk memindahkan bahan baku, barang dalam proses dan barang jadi dari satu departemen ke departemen lainnya.
3. Waktu Menunggu: suatu aktivitas dimana bahan baku atau barang dalam proses menggunakan waktu dan sumber daya untuk proses selanjutnya.
4. Melakukan inspeksi: suatu aktivitas dimana waktu dan sumber daya yang digunakan untuk memastikan bahwa produk memenuhi spesifikasi.
5. Menyimpan suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya dimana bahan baku mentah atau yang dalam kondisi baik disimpan dalam persediaan (Hansen & Mowen, 2012:239).

Hubungan *Activity Based Management* Dengan Efisiensi Biaya Produksi

Penerapan teori *Activity Based Management* diarahkan untuk mengendalikan aktivitas-aktivitas yang terjadi di dalam perusahaan melalui analisis aktivitas, sehingga dapat diidentifikasi mana yang merupakan aktivitas yang bernilai tambah dan mana yang merupakan aktivitas yang tidak bernilai tambah. Karena meningkatnya persaingan banyak perusahaan berusaha menghapus aktivitas-aktivitas yang tidak menambah nilai karena mereka menambah biaya yang tidak perlu. Sistem akuntansi suatu perusahaan harus membedakan antara biaya yang menambah nilai dan biaya yang tidak menambah nilai. Pelaporan biaya yang tidak menambah nilai secara terpisah memotivasi para manajer untuk menempatkan lebih banyak tekanan pada pengontrolan biaya-biaya yang tidak menambah nilai, dengan dikontrolnya biaya-biaya yang tidak menambah nilai akan menyebabkan hilangnya pemborosan biaya, sehingga pada akhirnya akan tercapai efisiensi biaya produksi (Hansen & Mowen, 2012:918).

Daftar Pustaka

- Blocher, Cokins. 2011. Akuntansi Manajemen. Edisi II, Jakarta UPP STIm YKPN.
- Fatimah, Anisah. 2019. *Peningkatan Efisiensi Biaya Melalui Activity Bassed Management*. Jurnal Riset Dan Aplikasi: Akuntansi Dan Manajemen, Vol 4, No 2. Politeknik Negeri Malang.
- Hansen Don R., Maryanne M. Mowen. 2012. Akuntansi Manajerial. Edisi 8. Jakarta. Salemba Empat.
- Purnamasari, Reza. 2013. *Analisis Activity Based Manajemen Dalam Peningkatan Efisiensi Biaya Produksi*. Skripsi. Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau. Pekanbaru.
- Suripto, Bambang, dkk. 2014. *Akuntansi manajemen*. Jakarta. Salemba empat.

Profil Penulis



Siti Salama Amar, S.E., M.Ak.

Lahir di Sumenep 03 Maret 1968 Pendidikan Tinggi Ditempuh di Fakultas Ekonomi (FE) Universitas Dr. Soetomo Surabaya (Unitomo) Lulus Sarjana Ekonomi (S.E) Tahun 1992, Pascasarjana Program Studi Magister Akuntansi Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur (UPN"Veteran"Jatim) (M.Ak) Tahun 2012, Pascasarjana Program Doktor Ilmu Akuntansi Fakultas Ekononi dan Bisnis (FEB) Universitas Airlangga Surabaya (Unair) dalam proses. Dalam bidang pekerjaan penulis sampai saat ini mengabdikan diri sebagai Dosen pada Program Studi Akuntansi dan Program Studi Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas Madura (Unira) Mata kuliah yang diampu Pengantar Akuntansi, Akuntansi Manajemen, Perpajakan Lanjutan, Manajemen Keuangan, Metodologi Penelitian serta menulis buku, Artikel Ilmiah dalam Jurnal Ilmiah

Email Penulis: siti.salama@unira.ac.id

PENGANGGARAN MODAL

Pipit Rosita Andarsari, SE., MM

Institut Teknologi & Bisnis Asia Malang

Pendahuluan

Investasi adalah komitmen atas sejumlah dana atau sumber daya lainnya yang dilakukan saat ini, dengan tujuan untuk memperoleh sejumlah keuntungan dimasa yang akan datang (Tandelilin, 2007;3). Dapat dijabarkan bahwa aktivitas investasi adalah kegiatan penggunaan dana berdasarkan pemikiran hasil yang sebesar-besarnya dan risiko yang sekecil-kecilnya. Aktivitas itu meliputi:

1. Modal kerja (*working capital*) atau harta lancar (*current assets*)
2. Harta keuangan (*financial assets*) yang terdiri : investasi pada saham (*stock*) dan obligasi (*bond*).
3. Harta tetap (*fixed assets*) yang terdiri dari : tanah, gedung, peralatan, kendaraan.
4. Harta tidak berwujud (*intangible assets*) terdiri dari : hak paten, hak pengelolaan, *goodwill*

Tingginya tingkat risiko dan keuntungan yang akan didapatkan diharapkan akan mampu menaikkan harga saham yang pada akhirnya akan memberi kemakmuran bagi para pemegang saham.

Keputusan investasi sendiri merupakan salah satu tugas dari manajer keuangan dalam rangka mengalokasikan dana perusahaan, baik dibelanjakan untuk aset tetap maupun aset tidak tetap untuk memperoleh keuntungan dimasa yang akan datang. Sebelum keputusan investasi itu diambil maka seorang manajer keuangan perlu melakukan analisa kelayakan dari investasi tersebut apakah menguntungkan bagi perusahaan atau tidak. Penganggaran modal merupakan proses pengambilan keputusan investasi oleh perusahaan dalam bentuk aset tetap jangka panjang. Investasi sendiri dapat diartikan sebagai pengorbanan konsumsi saat ini untuk mendapatkan *return* atau tingkat pengembalian di waktu yang akan datang. Jangka waktu pengembalian diharapkan lebih dari satu tahun. Penganggaran modal dalam suatu perusahaan ini dapat meliputi:

1. Pembelian untuk mesin, tanah dan bangunan.
2. Pembelian modal kerja permanen.
3. Kegiatan promosi untuk memperluas pangsa pasar.

Dari kegiatan pengeluaran investasi di atas, penting bagi perusahaan untuk dapat melakukan strategi penganggaran modal yang tepat karena:

1. Dana yang dikeluarkan cukup besar dan terikat dalam jangka waktu yang panjang.
2. Investasi dalam aset tetap menyangkut tingkat imbal hasil dimasa yang akan datang.
3. Kesalahan dalam pengambilan keputusan akan memiliki resiko jangka panjang yang cukup besar.

Dana yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk pengadaan aset tetap merupakan dana yang jumlahnya cukup besar dan dengan jangka waktu pengembalian yang tidak pasti. Perusahaan perlu memperhitungkan secara cermat terhadap *return* dan jangka waktu

pengembalian investasi tersebut. Investasi terhadap aset tetap perusahaan dapat berupa perbaikan aset tetap perusahaan, penggantian aset-aset perusahaan atau dapat dengan menambah aset tetap perusahaan seperti menambah komponen-komponen mesin untuk meningkatkan kapasitas produksi. Sebelum dilakukan pembelian investasi atas aset tetap perusahaan, perusahaan memerlukan perencanaan anggaran modal atau dikenal dengan istilah *Capital Budgeting* yang berfungsi sebagai penilaian terhadap rencana investasi yang akan dilakukan perusahaan. Fungsi anggaran sendiri seperti yang dikemukakan Muslichah dan Bahri (2021), yaitu:

1. Perencanaan

Anggaran terkait erat dengan estimasi ke depan tentang keuangan dan posisi keuangan suatu organisasi pada periode tertentu. Dalam menyusun anggaran manajer harus mempertimbangkan kemungkinan adanya perubahan kondisi tertentu dimasa yang akan datang, dan mencari cara yang tepat yang diperlukan untuk menghadapi perubahan tersebut.

2. Komunikasi

Anggaran yang telah disusun akan digunakan oleh departemen atau bagian lain dalam menjalankan aktivitas operasional. Misalnya saja bagian penjualan akan memahami jumlah biaya yang diperbolehkan untuk iklan, bagian administrasi (personalia) dapat memahami tentang tarip upah untuk tenaga kerja langsung, bagian produksi dapat memahami tentang unit produk yang akan diproduksi untuk tiap hari, minggu, bulan.

3. Motivasi

Anggaran dapat mendorong manajemen mencapai biaya yang telah dianggarkan. Motivasi akan semakin meningkat jika pencapaian anggaran dikaitkan dengan bonus atau kenaikan gaji.

4. Pengendalian

Agar dapat berfungsi sebagai alat pengendalian, anggaran dibandingkan dengan realisasinya. Selisih antara anggaran dan realisasi selanjutnya dievaluasi. Misalkan saja jika pendapatan kurang dari yang direncanakan maka manajer penjualan dapat mengkaji mengapa pendapatan tidak tercapai dan kemudian membuat tindakan korektif yang diperlukan.

5. Evaluasi

Selisih antara anggaran dengan realisasi dapat digunakan sebagai alat untuk menilai kinerja manajer. Bagi manajer yang dapat mencapai selisih yang menguntungkan, akan memperoleh bonus atau kenaikan gaji.

Prosedur Investasi

Prosedur yang diambil dalam melakukan kegiatan investasi oleh perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Perencanaan investasi.
2. Taksiran nilai arus kas yang dihasilkan di masa yang akan datang.
3. Penentuan biaya modal investasi.
4. Penilaian terhadap arus kas masuk dan keluar.
5. Keputusan pendanaan investasi berdasarkan kriteria tertentu menggunakan metode penilaian investasi.

6. Pengendalian dan evaluasi secara berkelanjutan terhadap proyek investasi yang telah diputuskan.

Dengan pembuatan rencana anggaran modal ini diharapkan manajer dapat mempertimbangkan dan memutuskan investasi yang tepat dan menguntungkan bagi perusahaan dengan cara menolak maupun menerima kelayakan investasi.

Metode Penilaian Kelayakan Investasi

Beberapa metode yang dapat digunakan untuk menilai kelayakan sebuah investasi adalah sebagai berikut:

1. Pengambilan keputusan dapat dilihat dari rata-rata pengembalian setelah pajak (*average rate of return/ ARR*).
2. Perhitungan jangka waktu pengembalian (*payback periode/ PP*).
3. *Net present value* (NPV), dan
4. *Internal rate of return* (IRR).

Dengan menggunakan teknik penganggaran atau *capital budgeting*, seorang manajer keuangan diharapkan mampu menentukan investasi yang layak dan menguntungkan bagi perusahaan untuk masa yang akan datang.

Metode Average Rate of Return (ARR)

Metode ini untuk menentukan berapa return rata-rata dari suatu investasi tertentu tanpa mempertimbangkan kapan arus kas atau *cash flows* akan didapatkan. Metode ini dilakukan dengan cara membagi rata-rata return dengan investasinya.

Rumus:

Average rate of Return = Rata-rata Net Cash Flows / Investasi

Contoh:

Aliran Kas Bersih Proyek A & B
(dalam ribuan Rp)

Tahun	0	1	2	3	4	5
Proyek A	-100.000	50.000	40.000	30.000	20.000	10.000
Proyek B	-100.000	10.000	30.000	40.000	50.000	50.000

Kedua proyek investasi ini memiliki rate of return sebesar 30 jt/100 jt atau sebesar 30%. Kedua investasi tersebut menghasilkan average rate of return sama yaitu 30% berarti tidak ada bedanya antar kedua proyek investasi tersebut. Kelemahan metode ini adalah tidak memperhitungkan nilai waktu uang.

Metode *Payback Period* (PP)

Metode penilaian investasi dengan cara menghitung jangka waktu yang dibutuhkan untuk mengembalikan nilai investasi melalui penerimaan-penerimaan yang dihasilkan oleh proyek investasi tersebut. Penghitungan dilakukan untuk mengukur kecepatan kembalinya dana investasi.

Rumus:

$$\text{Payback Period (PP)} = \frac{\text{Investasi awal}}{\text{Arus kas}} \times 1 \text{ tahun}$$

Penilaian:

Periode pengembalian lebih cepat : layak

Periode pengembalian lebih lama : tidak layak

Jika usulan proyek investasi lebih dari satu maka periode pengembalian dengan waktu yang lebih pendek yang dipilih.

Contoh:

Usulan proyek investasi sebesar 450 jt, umur investasi diperkirakan 5 tahun tanpa nilai sisa, arus kas per tahun yang dihasilkan sebesar 150 jt dan umur proyek investasi

yang disyaratkan adalah 4 tahun. Periode pengembalian proyek investasi tersebut adalah:

$$\begin{aligned}\text{Payback period} &= \frac{450}{150} \times 1 \text{ tahun} \\ &= 3 \text{ tahun}\end{aligned}$$

Periode pengembalian selama 3 tahun lebih cepat dari 4 tahun yang disyaratkan, maka investasi layak untuk diterima.

Metode *Net Present Value* (NPV)

Net present value (NPV) adalah nilai keuntungan bersih atau perolehan keuntungan yang didapat di akhir proyek pengerjaan investasi. Biasanya terdapat 2 atau lebih pilihan proyek investasi dalam periode waktu yang telah diperhitungkan. Dan diantara beberapa pilihan tersebut akan dipilih proyek investasi yang paling menguntungkan dan realistis untuk dikerjakan. *Net present value* dipakai sebagai salah satu metode dalam mendukung proses pengambilan keputusan investasi oleh perusahaan. Lebih lanjut Joel G. Siegel dan Jae K. Shim mengemukakan bahwa dengan metode nilai sekarang bersih, nilai sekarang (PV) dari semua arus kas masuk proyek dibandingkan dengan investasi asalnya (I). Nilai sekarang bersih (NPV) yang merupakan perbedaan antara nilai sekarang investasi dikurangi dengan investasi mula-mula (yaitu, $NPV = PV - I$), menunjukkan bahwa apakah proyek dapat dikatakan menjadi investasi yang layak untuk diterima. Untuk menghitung nilai sekarang arus kas masuk, tingkat yang disebut biaya modal dipergunakan sebagai pengurangnya. Dengan metode ini, jika nilai sekarang positif ($NPV > 0$ atau $PV > 1$), maka proyek itu disetujui. Secara sederhana dapat disimpulkan sebagai berikut:

NPV positif → diterima
(Jika PV arus kas lebih tinggi dari investasi awal)

NPV negatif → ditolak
(Jika PV arus kas lebih kecil dari investasi awal)

Jika dua proyek bersifat saling meniadakan maka yang dipilih adalah proyek dengan NPV tertinggi.

Menurut Sartono (2010) bahwa jika investasi dihadapkan pada proyek yang bersifat meniadakan maka haruslah dipilih proyek yang memiliki NPV paling besar. Rumus *net present value* serta aplikasi dalam pengambilan keputusan sebagai berikut:

$$\text{NPV} = (\text{C1}/1+r) + (\text{C2}/(1+r)^2) + (\text{C3}/(1+r)^3) + \dots + (\text{Ct}/(1+r)^t) - \text{C0}$$

Dimana:

NPV = Net Present Value (dalam Rupiah)

Ct = Arus Kas per Tahun pada Periode t

C0 = Nilai Investasi awal pada tahun ke 0 (dalam Rupiah)

r = Suku Bunga atau discount Rate (dalam %)

Contoh:

Seorang manajer keuangan dihadapkan pada 2 pilihan usulan investasi yang sama-sama memiliki kelebihan dan kekurangan. Berdasarkan pertimbangan keuangan dan risiko, ingin dilakukan analisa dengan menggunakan pendekatan NPV. Adapun kedua bentuk proyek usulan tersebut adalah:

Periode	A		B	
	NPV	Probabilitas	NPV	Probabilitas
1	220	0.25	400	0.31
2	380	0.35	650	0.25
3	800	0.28	600	0.27

Selanjutnya majnajer diminta untuk melakukan perhitungan atas kedua usulan tersebut manakah yang layak untuk diterima

Jawaban:

$$NPVPri = NPV1(Pr1) + NPV2(Pr2) ++ NPV\infty (Pr) \infty$$

Keterangan:

NPVPri = Hasil perolehan pada NPV probabilitas proyek i

NPV1 = Net Present Value pada periode 1

NPV 2 = Net Present Value pada periode 2

Pr1 = Probabilitas periode 1

Pr2 = Probabilitas periode 2

Pr ∞ = Probabilitas selanjutnya

NPV ∞ = Net Present Value selanjutnya

$$\begin{aligned} NPV rA &= 220(0.25) + 380(0.35) + 800(0.28) \\ &= 55+154+224 \\ &= 433 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} NPV rB &= 400(0.31) + 650(0.25) + 600(0.27) \\ &= 124+162.5+162 \\ &= 448.5 \end{aligned}$$

Nilai investasi pilihan B dianggap lebih layak diterima karena memiliki nilai NPV lebih besar daripada pilihan A.

Metode *Internal Rate of Return*

Internal rate of return (IRR) adalah tingkat diskonto yang menyamakan present value dari suatu aliran kas bersih dengan present value dari nilai investasi di awal. Dengan kata lain IRR merupakan tingkat diskonto atau discount rate yang membuat net present value sama dengan nol. Untuk menentukan tingkat diskonto bisa menggunakan metode coba-coba atau *trial and error atas discount rate* yang mendekati nilai IRR, yaitu i_1 dan i_2 , kemudian dengan i_1 dan i_2 tersebut digunakan untuk menghitung NPV_1 dan NPV_2 sedapat mungkin selisih antara i_1 dan i_2 antar 1 sampai 5%, karena jika terlalu besar akan menghasilkan deviasi IRR perhitungan dengan IRR yang sebenarnya semakin besar.

Rumus:

PV Investasi = PV Aliran Kas Bersih

$$NCF_0 + NCF_1/(1+IRR)^1 + NCF_2/(1+IRR)^2 + \dots + NCF_n/(1+IRR)^n = 0$$

atau

$$IRR = i_1 + \frac{NPV_1}{(NPV_1 - NPV_2)}(i_2 - i_1)$$

- IRR = *Internal Rate of Return*
- i_1 = Tingkat Diskonto yang akan menghasilkan NPV positif
- i_2 = Tingkat Diskonto yang akan menghasilkan NPV negatif
- NPV_1 = *Net Present Value* yang bernilai positif
- NPV_2 = *Net Present Value* yang bernilai negatif

Social Opportunity Cost If Capital (SOCC)

Biaya sosial yang ditanggung masyarakat, biasanya digunakan sebagai *discount rate*. SOCC ini sangat berhubungan dengan IRR, hubungannya yakni sebagai berikut:

Jika $IRR > SOCC$ maka proyek dikatakan layak secara finansial
 IRR = SOCC berarti proyek investasi dalam keadaan *break event point*
 IRR < SOCC dikatakan bahwa proyek tidak layak secara *financial*

Contoh:

Sebuah perusahaan mempertimbangkan usulan proyek investasi Rp150 juta. Umur proyek tersebut diperkirakan 5 tahun tanpa nilai sisa.

Arus kas yang dihasilkan:

Tahun 1 : Rp 60.000.000

Tahun 2 : Rp 50.000.000

Tahun 3 : Rp 40.000.000

Tahun 4 : Rp 35.000.000

Tahun 5 : Rp 28.000.000

Diasumsikan $IRR = 10\%$

Penyelesaian:

Dicoba dengan faktor diskonto 10%:

Tahun 1 arus kas: $Rp60.000.000 \times 0,9090 = Rp54.540.000$

Tahun 2 arus kas: $Rp50.000.000 \times 0,8264 = Rp41.320.000$

Tahun 3 arus kas: $Rp40.000.000 \times 0,7513 = Rp30.052.000$

Tahun 4 arus kas: $Rp35.000.000 \times 0,6830 = Rp23.905.500$

Tahun 5 arus kas: $Rp28.000.000 \times 0,6209 = Rp17.385.200$

Total PV = Rp167.202.200

Investasi mula-mula = Rp150.000.000

NPV = $Rp167.202.200 - Rp150.000.000 = Rp17.202.200$ (plus)

Dicoba dengan faktor diskonto 16%:

Tahun 1 arus kas : $Rp60.000.000 \times 0,8621 = Rp51.726.000$

Tahun 2 arus kas : $Rp50.000.000 \times 0,7432 = Rp37.160.000$

Tahun 3 arus kas : $Rp40.000.000 \times 0,6417 = Rp25.668.000$

Tahun 4 arus kas : $Rp35.000.000 \times 0,5523 = Rp19.330.500$

Tahun 5 arus kas : $Rp28.000.000 \times 0,419 = Rp17.973.200$

Total PV = Rp100.131.700

Investasi mula-mula = Rp150.000.000

NPV = Rp100.131.700 – Rp150.000.000

= Rp – 49.868.300 (minus)

Perhitungan Interpolasi

Selisih Bunga	Selisih PV	Selisih PV dengan Investasi Awal
---------------	------------	----------------------------------

10%	Rp167.202.200	Rp167.202.200
-----	---------------	---------------

16%	Rp100.131.700	Rp150.000.000
-----	---------------	---------------

6%	Rp67.070.500	Rp17.202.200
----	--------------	--------------

IRR = $10\% + (Rp.17.202.200 / Rp. 67.070.500) \times 6\%$

IRR = 11,5388%

Kesimpulannya, proyek investasi tersebut bisa diterima.

Karena IRR > 10%.

Pertimbangan Resiko Dalam Investasi

Menurut J. Keown (2008), Risiko adalah prospek suatu hasil yang tidak disukai (operasional sebagai deviasi standar) Risiko merupakan besarnya penyimpangan antara tingkat pengembalian yang diharapkan (*expected return*_ER) dengan tingkat pengembalian aktual (*actual return*). Dalam menganalisis dan evaluasi atas kelayakan sebuah proyek investasi, *net cash flows* merupakan aliran arus kas bersih yang diproyeksikan. Berbicara mengenai proyeksi atau perkiraan maka akan sangat dipengaruhi oleh berbagai asumsi yang digunakan dalam memproyeksikan aliran kas tersebut. Proyeksi aliran kas bisa saja dipengaruhi oleh beberapa estimasi akan penjualan, biaya produksi, biaya bahan baku dan biaya lain-lain. Estimasi penjualan bisa dipengaruhi oleh

tingkat elastisitas dari permintaan dan penawaran barang oleh penjual dan pembeli serta persaingan dalam industri tersebut. Semakin tinggi elastisitas harga barang maka semakin sensitif perubahan volume penjualan terhadap perubahan harga. Faktor lain lagi seperti image konsumen terhadap produk, semakin terdeferensiasi produk perusahaan dengan produk yang lain, semakin kecil sensitivitas estimasi penjualan terhadap perubahan harga. Sementara itu biaya produksi sangat ditentukan oleh teknologi yang digunakan karena teknologi berpengaruh dengan tingkat produktifitas dan efisiensi proses produksi itu sendiri. Dengan kata lain, aliran kas bersih yang diproyeksikan dipengaruhi oleh perkembangan teknologi.

Dalam melakukan evaluasi kelayakan investasi, sangat penting pula diperhatikan bagaimana perkembangan industri nya. Bila industri sudah berada pada tahap *maturity* maka proyeksi aliran kas nya harus lebih konservatif. Selain itu juga perlu diperhatikan *entry barrier* untuk memasuki industri tersebut. Semakin tinggi *entry barrier* atau hambatan masuknya maka potensial laba yang akan didapat juga semakin besar. Berbeda halnya dengan insdutri yang hambatan masuknya relatif mudah, maka potensi laba yang dihasilkan juga semakin kecil bahkan ada kecenderungan mengalami penurunan akibat masuknya para pelaku baru (*new comer*) dalam industri tersebut. Faktor-faktor seperti *resources requirement*, *technological requirement*, *capital requirement*, *policy*, *competency requirement* juga merupakan bentuk hambatan masuk dalam sebuah industri karena *natural monopoly*.

Inflasi dan *Capital Budgeting*

Inflasi merupakan faktor penting yang memiliki efek utama pada bisnis. Cara paling efektif mengaitkan inflasi dalam analisis penganggaran modal adalah dengan

melakukan estimasi inflasi ke dalam tiap elemen arus kas. Selama tidak dapat mengestimasi tingkat inflasi dengan tepat kesalahan dalam melakukan penganggaran akan sangat mungkin terjadi. Tingkat inflasi yang terjadi di Indonesia relative masih tinggi. Guna memperoleh hasil analisis yang lebih realistis, terdapat permasalahan apakah analisis akan menggunakan nilai konstan ataukah harus memperhitungkan tingkat inflasi. Apabila tingkat inflasi relatif rendah, para analis lazimnya tidak mempertimbangkan tingkat inflasi, Dalam situasi dengan tingkat inflasi yang tinggi, pengaruhnya terhadap penganggaran modal cukup besar sehingga akan berdampak pada kesalahan dalam pengambilan keputusan. Untuk memberikan ilustrasi mengenai pentingnya memasukkan faktor inflasi di dalam pengambilan keputusan penganggaran modal dapat diperhatikan contoh sebagai berikut:

PT XYZ merencanakan untuk melakukan penggantian mesin produksinya dengan mesin yang baru.yang memiliki kapasitas yang sama. Investasi awal sebesar Rp100.000.000, umur ekonomis 5 tahun tanpa nilai sisa dan akan memberikan penghematan biaya per tahun sebesar Rp25.000.000. Di dalam mengambil keputusan digunakan metode NPV. Biaya modal sebesar 10% dan tingkat inflasi 8%. Bila tanpa memperhitungkan Inflasi maka perhitungannya:

Tahun	Aliran Kas	Faktor Diskonto	Nilai Tunai
0	(100.000.000)	1	(100.000.000)
1 - 5	25.000.000	3.791	94.775.000
NPV			5.225.000

Dengan NPV negatif sebesar Rp5.225.000 dapat disimpulkan bahwa proyek tersebut tidak layak untuk dilaksanakan. Apabila inflasi diperhitungkan, maka aliran kas setiap tahun harus disesuaikan dengan tingkat inflasi. Karena disesuaikan dengan tingkat inflasi maka

aliran kas bersih akan dikalikan dengan nilai mendatang (future value) untuk masing-masing tahun sebesar tingkat inflasi. Perhitungan NPV dengan memperhitungkan tingkat inflasi dapat disajikan sebagai berikut:

Tahun	Aliran Kas	Faktor Diskonto (10%)	Nilai Tunai
0	(100.000.000)	1	(100.000.000)
1	27.000.000	0.909	24.543.000
2	29.160.000	0.826	24.086.160
3	31.492.500	0.751	23.650.868
4	34.012.500	0.683	23.230.538
5	36.732.500	0.621	22.810.884

NPV Rp18.321.450

Dengan mempertimbangkan tingkat inflasi maka proyek tersebut akan menghasilkan NPV sebesar Rp18.321.450. Dengan NPV positif maka keputusannya proyek investasi tersebut dapat diterima karena layak untuk dilaksanakan.

Daftar Pustaka

- R. Agus Sartono. (2010). Manajemen Keuangan: Teori dan Aplikasi. Edisi Keempat. BPFE. Yogyakarta.
- E Tandelilin. (2017). Analisis investasi dan manajemen portofolio. PT BPFE – Yogyakarta.
- Fahmi, Irham. (2013). Pengantar Manajemen Keuangan: Teori dan soal jawab. Alfabeta Bandung.
- Husnan, Suad. (1993). Pembelanjaan Perusahaan. Dasar-dasar Manajemen Keuangan. Edisi Keempat. Liberty Yogyakarta.. UPP STIM YKPN.
- Keown, Arthur J, et al. (2008). Manajemen Keuangan. Salemba Empat, Jakarta
- Musclichah & Bahri, S. (2021). Akuntansi Manajemen: Teori dan Aplikasi. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Wiyono, Gendro & Kusuma, Hadri. (2017). Manajemen Keuangan Lanjutan Berbasis Corporate Value Creation

Profil Penulis



Pipit Rosita Andarsari, SE., MM

Penulis lahir di kota Madiun pada tanggal 18 Januari 1978. Penulis merupakan dosen akuntansi pada salah satu perguruan tinggi swasta di kota Malang tepatnya di Institut Teknologi dan Bisnis Asia Malang. Penulis mengampu beberapa mata kuliah diantaranya manajemen keuangan, analisa laporan keuangan, pengantar akuntansi 1, dan akuntansi perbankan. Penulis telah menyelesaikan studi strata 1 di STIE MALANGKUCECEWARA Malang pada jurusan akuntansi dan lulus tahun 1996. Kemudian setelah lulus langsung melanjutkan studi strata 2 di Magister Manajemen (MM) UGM Yogyakarta hingga lulus tahun 2002. Penulis juga memiliki pengalaman bekerja di perbankan baik swasta asing maupun swasta nasional sejak tahun 2003 hingga 2011. Penulis memiliki kepakaran dibidang akuntansi dan keuangan. Dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif melakukan berbagai penelitian dan pengabdian di tengah masyarakat dibidang kepakarannya tersebut baik dilakukan secara tim maupun secara individu. Beberapa penelitian yang telah dilakukan oleh penulis pernah didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI.

Email Penulis: pr.andarsari@gmail.com

BIAYA KUALITAS

Ida Ayu Ratih Manuari, S.E., M.Si

Universitas Mahasaraswati Denpasar

Pendahuluan

Biaya kualitas (*cost of quality*) adalah jumlah ataupun total biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam mempertahankan kualitas produk/pelayanan yang baik atau memperbaiki yang buruk. Tentunya ketika perusahaan melakukan perencanaan, pengendalian serta pengambilan keputusan mengenai penentuan standar kualitas dalam memproduksi suatu produk ataupun menentukan standar kualitas pelayanan maka perusahaan perlu untuk memahami biaya kualitas.

Usaha dalam peningkatan kualitas pada akhirnya, memungkinkan perusahaan untuk mengurangi biaya dan juga meningkatkan laba perusahaan. Mengukur biaya kualitas ini dilakukan agar perusahaan dapat mendorong dan memperhatikan kualitas produk serta pelayanannya, sehingga dengan adanya peningkatan kualitas ini konsumen menjadi lebih puas dalam membeli produk perusahaan.

Biaya kualitas ini biaya yang timbul karena produk/pelayanan memiliki kualitas yang buruk. Maka dari itu biaya ini juga akan muncul dan berkaitan dengan pencegahan, identifikasi, perbaikan, serta pembetulan produk melalui pencatatan akuntansi. Selain itu biaya

kualitas ini juga disebut sebagai *quality cost*, di mana perusahaan tidak hanya memperhatikan *volume* penjualan saja. Namun juga mengidentifikasi besarnya biaya kualitas demi meraih keuntungan yang maksimal. Adapun timbulnya biaya kualitas ini dibagi menjadi timbulnya biaya kualitas pelayanan dan timbulnya biaya kualitas produk.

Timbulnya Biaya Kualitas Pelayanan

Biaya Kualitas Pelayanan timbul akibat dari penanganan masalah pelayanan yang diberikan perusahaan terhadap konsumen yang kurang baik, sehingga muncul biaya untuk memperbaiki kualitas pelayanan tersebut. Adapun contoh biaya kualitas pelayanan yang dikeluarkan perusahaan antara lain:

1. Biaya pelatihan karyawan untuk meningkatkan kualitas pelayanan.
2. Biaya untuk rapat/*briefing* rutin dalam rangka mendiskusikan hal-hal yang berkaitan dengan meningkatkan kualitas pelayanan.
3. Pemberian bonus kepada karyawan yang memiliki kinerja yang paling baik dalam memberikan pelayanan, tujuannya hal ini dilakukan untuk membangkitkan motivasi karyawan lainnya.

Timbulnya Biaya Kualitas Produk

Biaya kualitas produk timbul akibat dari penanganan masalah kualitas barang, biasanya biaya kualitas ini juga ditangani oleh manajemen kualitas melalui sistem akuntansi yang dirancang oleh perusahaan yang bergerak dibidang produksi barang (perusahaan manufaktur). Biaya kualitas berhubungan dengan 2 (dua) sub kategori dari kegiatan-kegiatan yang berhubungan dengan kualitas antara lain adalah aktivitas pengendalian dan aktivitas karena kegagalan.

1. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Aktivitas ini dilakukan oleh perusahaan sebagai tindakan pencegahan serta pendeteksi produk dengan kualitas yang kurang baik (buruk). Kegiatan pengendalian ini tentunya belum menghabiskan dana yang tidak setinggi dibanding dengan biaya yang dikeluarkan dengan aktivitas karena kegagalan. Aktivitas pengendalian ini terbagi menjadi 2 (dua) biaya yaitu Biaya Pencegahan dan Biaya Penilaian.

2. Aktivitas karena Kegagalan (*Failure Activities*)

Aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan dalam merespon atau menanggulangi kualitas produk yang tidak sesuai standar yang telah ditetapkan perusahaan. Tentunya biaya yang dikeluarkan dalam aktivitas karena kegagalan lebih tinggi dari aktivitas pengendalian. Karena perusahaan harus mengganti produk yang tidak sesuai standar dengan produk yang baru (sesuai standar) yang ditetapkan. Aktivitas karena kegagalan ini terbagi menjadi 2 (dua) biaya yaitu Biaya Kegagalan Internal dan Biaya Kegagalan Eksternal.

Berikut ini adalah uraian mengenai keempat biaya yang termasuk dalam aktivitas pengendalian dan aktivitas karena kegagalan:

1. Biaya Pencegahan

Biaya Pencegahan merupakan biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk mencegah kesalahan/kegagalan produk. Biaya pencegahan ini dipandang sebagai investasi perusahaan, karena biaya produksi yang gagal memberikan pembebanan yang tinggi untuk biaya operasional. Adanya biaya ini bertujuan untuk mencegah setiap kesalahan atau masalah yang terjadi atas kualitas produk, biaya ini juga dikategorikan

sebagai biaya yang paling murah. Adapun contoh biaya pencegahan ini antara lain adalah:

a. Pelatihan

Biaya-biaya yang berkaitan dengan penyiapan dan pelaksanaan program-program latihan yang berkaitan dengan menjaga kualitas.

b. Perencanaan kualitas

Biaya-biaya yang berkaitan dengan aktivitas perencanaan dalam menjaga kualitas produk agar sesuai dengan standar yang telah ditetapkan perusahaan, termasuk penyiapan prosedur-prosedur yang diperlukan untuk mengomunikasikan rencana kualitas ke seluruh pihak yang berkepentingan,

c. Pengendalian Proses

Biaya-biaya inspeksi dan pengujian dalam proses untuk mengendalikan mutu dan kualitas produk agar sesuai dengan standar yang telah ditentukan.

d. Audit Kualitas

Biaya-biaya yang berkaitan dengan hubungan ataupun relevansi atas pelaksanaan aktivitas dalam rencana penentuan kualitas secara keseluruhan.

e. Evaluasi Kualitas

Pemasok Biaya-biaya yang berkaitan dengan evaluasi terhadap pemasok sebelum pemilihan pemasok, audit terhadap aktivitas-aktivitas selama kontrak serta usaha-usaha yang berkaitan dengan pemasok

f. Tinjauan-tinjauan Produk Baru (Riset Pasar)

Biaya-biaya yang berkaitan dengan rekayasa keandalan serta aktivitas lain yang berkaitan dengan pemberitahuan desain baru. Biaya-biaya yang timbul karena perusahaan melakukan riset pasar untuk mengetahui tentang kebutuhan dan keinginan konsumen juga termasuk dalam biaya ini.

2. Biaya Penilaian

Biaya Penilaian merupakan biaya inspeksi input dari pemasok, selain itu biaya penilaian ini termasuk di dalamnya adalah biaya untuk memeriksa dan menguji produk dalam proses pembuatan serta melakukan audit kualitas.

a. Inspeksi dan pengujian Kedatangan Material

Biaya yang berkaitan dengan penentuan kualitas dari material yang dibeli, baik itu biaya yang timbul saat inspeksi penerimaan barang, inspeksi pada pemasok atau inspeksi yang dilakukan oleh pihak ketiga

b. Inspeksi dan Pengujian Produk Dalam Proses

Biaya yang berkaitan dengan evaluasi produk dalam proses, misalkan inspeksi ketika memproduksi barang yang sesuai standar yang telah ditentukan perusahaan

c. Inspeksi dan Pengujian Produk Akhir

Biaya yang berkaitan dengan evaluasi terhadap produk akhir terhadap persyaratan yang telah ditetapkan perusahaan

d. Audit Kualitas Produk

Biaya untuk melakukan audit atau pemeriksaan pada produk dalam proses atau produk akhir

e. Pemeliharaan Akurasi Peralatan Pengujian

Biaya dalam melakukan kalibrasi (penyesuaian) untuk mempertahankan akurasi instrument pengukuran dan peralatan

f. Evaluasi stok

Biaya yang berkaitan dengan pengujian produk dalam penyimpanan untuk menilai kualitas produk tersebut.

3. Biaya Kegagalan Internal

Biaya kegagalan internal merupakan biaya yang dikeluarkan ketika suatu produk tidak sesuai dengan standar kualitas yang ditetapkan perusahaan (produk cacat). Biaya kegagalan ini terjadi sebelum pelanggan menerima produk yang gagal tersebut. Adapun contoh biaya kegagalan internal ini adalah:

a. Biaya *scrap*

Biaya yang dikeluarkan untuk tenaga kerja, material dan biasanya *overhead* pada produk rusak (produk yang tidak dapat diperbaiki).

b. Perbaikan produk yang cacat

Produk cacat merupakan produk yang tidak sesuai dengan standar kualitas yang telah ditetapkan perusahaan, sehingga biaya-biaya ini adalah biaya yang dikeluarkan untuk memperbaiki produk cacat tersebut agar sesuai dengan spesifikasi yang telah ditetapkan.

c. Analisis kegagalan

Biaya yang dikeluarkan untuk menganalisis kegagalan produk hal ini dilakukan untuk mengetahui factor penyebab kegagalan tersebut sehingga perusahaan dapat menghindari kegagalan tersebut.

d. *Downgrading*

Ketika perusahaan memproduksi produk yang tidak sesuai dengan spesifikasi yang ada maka untuk mengurangi kerugian perusahaan, produk tersebut tetap dapat laku terjual namun tentunya dengan harga di bawah normal. Selisih antara harga normal dengan harga jual produk yang tidak sesuai standar yang telah ditetapkan tersebut bernama *downgrading*.

e. *Avoidable process losses*

Biaya-biaya kehilangan yang terjadi ketika produk kelebihan bobot akibat variabilitas dalam peralatan pengukuran dan lain-lain. Meskipun produk tersebut tidak cacat namun karena adanya kesalahan dalam set pengukuran maka dapat dikatakan perusahaan mengeluarkan biaya lebih untuk memproduksi suatu produk.

4. Biaya Kegagalan Eksternal

Biaya kegagalan eksternal adalah biaya yang dikeluarkan ketika pelanggan menerima produk berkualitas buruk. Tentunya biaya kegagalan eksternal ini akan jauh lebih tinggi ketika pelanggan tidak puas dan menemukan produk alternatif lainnya, sehingga untuk menanggulangi hal ini terjadi lebih buruk, perusahaan wajib memberikan pelayanan yang prima kepada konsumen agar konsumsi tidak beralih

ke pesaing. Adapun contoh dari Biaya Kegagalan Eksternal ini adalah

a. Biaya penyelidikan keluhan

Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk penyelidikan dan penyelesaian keluhan yang berkaitan dengan produk cacat.

b. Penggantian produk yang dikembalikan oleh pelanggan

Biaya-biaya yang berkaitan dengan penerimaan dan penempatan produk cacat yang dikembalikan oleh pelanggan.

c. Biaya garansi

Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk penggantian atau perbaikan Kembali produk yang masih dalam masa jaminan.

Cost of Poor Quality (COPQ)

Adanya *cost of poor quality* (COPQ) dikarenakan produk yang dibuat tidak memenuhi standar mutu bagi pelanggan. Penerapan *cost of poor quality* ini, berguna untuk memperbaiki kualitas produk serta mengurangi biaya, sehingga perusahaan memiliki keunggulan dan dapat bersaing dengan kompetitor. *Cost of poor quality* ini timbul karena tiga komponen biaya berikut tidak diperhatikan serta tidak dikelola dengan baik oleh pihak manajemen perusahaan, Adapun biaya-biaya tersebut adalah:

1. Biaya yang tersembunyi (*hidden cost*)

Biaya-biaya tersembunyi pada *cost of poor quality* adalah biaya-biaya lain yang sifatnya tidak material dan tidak kita sadari biaya tersebut kita keluarkan akibat produk yang kita produksi tidak memenuhi standar/spesifikasi. Misalnya adalah biaya pemberian

pelayanan ekstra untuk mengembalikan kepercayaan pelanggan. Jika biaya-biaya ini tidak kita keluarkan yang mengakibatkan pada kerugian atas kehilangan pelanggan atau proyek.

2. Biaya Manajemen

Biaya-biaya yang meliputi proses menemukan dan melaksanakan suatu proyek atau pekerjaan dengan cara yang benar. Hal ini mencakup perencanaan, estimasi, anggaran, pembiayaan, pendanaan, pengelolaan, pengendalian, dan perbandingan antar biaya, sehingga pekerjaan dapat selesai dalam waktu maupun anggaran yang ditetapkan. Namun jika perusahaan mengabaikan biaya ini tentunya akan menghasilkan standar produk yang tidak maksimal dan kurang tepat dalam penentuan harga produk.

3. Kehilangan Kepercayaan Pelanggan

Biaya-biaya yang timbul akibat perusahaan memproduksi produk dengan kualitas buruk, sehingga banyak pelanggan yang ingin mengganti produk yang dibelinya, tentunya hal ini menghabiskan waktu dan biaya pelanggan untuk melakukan hal tersebut, sehingga pelanggan kehilangan kepercayaan terhadap produk dan bahkan terhadap perusahaan. Maka dari itu ketika memproduksi suatu produk sangat perlu dalam menjaga kualitas dan pelayanan.

Dalam memperbaiki biaya kualitas ini dibutuhkan adanya strategi manajemen perusahaan untuk mengurangi COPQ. Di mana metode ini berfungsi untuk mengidentifikasi kegagalan serta melakukan perbaikan kualitas produk. Sebagai seorang manajer yang menerapkan COPQ, juga harus mendapatkan data hingga evaluasi dari seluruh pihak yang terlibat dalam perbaikan biaya kualitas. Nantinya perbaikan ini dapat dipastikan

dan disesuaikan melalui pencatatan biaya dan pendapatan dalam laporan keuangan. Salah satu yang penting adalah menyajikan laporan keuangan secara akurat dan tepat waktu.

Perilaku Biaya Kualitas

Biaya kualitas dapat diukur antara lain berdasarkan biayanya, perusahaan menginginkan agar biaya kualitas dapat menurun mungkin bahkan mencapai titik tertentu sesuai dengan target perusahaan. Bila standar kerusakan nol "0" dapat tercapai, perusahaan tetap masih harus menanggung biaya pencegahan dan penilaian. Untuk mencapai biaya standar kualitas seminimum mungkin tentunya perusahaan harus dengan akurat dapat mengidentifikasi perilaku setiap elemen biaya kualitas secara individual.

Dasar-Dasar Perilaku Biaya

Perilaku biaya adalah cara biaya berubah dalam hubungannya dengan perubahan penggunaan aktivitas. Atau dengan kata lain perilaku biaya adalah istilah untuk menggambarkan apakah biaya berubah seiring dengan perubahan *output*. Biaya-biaya bereaksi pada perubahan *output* dengan berbagai macam cara yaitu:

1. Biaya Tetap

Biaya tetap adalah biaya yang dalam jumlah total tetap konstan dalam rentang yang relevan ketika tingkat *output* aktivitas berubah. Rentang yang relevan adalah rentang *output* dimana asumsi hubungan biaya/*output* berlaku. Contoh: biaya listrik, biaya penyusutan, biaya sewa gedung.

2. Biaya Variabel

Biaya variabel adalah biaya yang dalam jumlah total bervariasi secara proporsional atau sebanding dengan perubahan *output*. Contoh: biaya bahan baku.

3. Biaya Campuran

Biaya campuran adalah biaya yang memiliki komponen biaya tetap dan biaya variabel sekaligus. Contoh: gaji dan bonus penjualan.

Untuk dapat mengklasifikasikan biaya sesuai dengan perilakunya maka diperlukan berbagai pertimbangan atas dasar:

1. Waktu

Menentukan apakah suatu biaya merupakan biaya tetap atau biaya variabel tergantung pada batasan waktu, tetapi batasan ini bersifat subjektif, tergantung dari perspektif tiap-tiap manajer.

2. Sumber daya dan ukuran *output*

Setiap aktivitas memerlukan sumber daya, sumber daya ini kemudian digabungkan dan diolah untuk menghasilkan *output*. Salah satu bentuk untuk mengukur *output* adalah frekuensi dilakukannya aktivitas tersebut. Semakin sering frekuensi melakukan aktivitas, semakin besar pula biayanya

Perilaku biaya adalah cara biaya berubah dalam hubungannya dengan perubahan penggunaan aktivitas. Atau dengan kata lain perilaku biaya adalah istilah untuk menggambarkan apakah biaya berubah seiring dengan perubahan *output*. Dengan demikian biaya kualitas dapat dipakai oleh perusahaan sebagai pengukur keberhasilan program perbaikan kualitas. Hal ini berkaitan dengan kebutuhan perusahaan yang harus selalu memantau dan melaporkan kemajuan dari program perbaikan tersebut. Untuk itu suatu perusahaan perlu membuat laporan biaya kualitas. Informasi yang ada dalam laporan biaya kualitas secara garis besar memberikan manfaat:

1. Sebagai alat untuk mengukur kinerja

2. Sebagai alat analisis mutu proses
3. Sebagai alat untuk dasar pemrograman
4. Sebagai alat penganggaran yaitu untuk membuat anggaran pengeluaran dalam mencapai program pengendali mutu
5. Sebagai alat untuk mengevaluasi dengan tujuan untuk menjaga kualitas baik produk dalam memenuhi persaingan pasar.

Strategi Pengurangan Biaya Kualitas

Berikut ini beberapa strategi pengurangan biaya kualitas namun hal ini dilakukan dengan tidak mengurangi kualitas produk yang dihasilkan, antara lain adalah:

1. Menekan langsung biaya-biaya kegagalan
Menekan langsung biaya-biaya kegagalan hingga mencapai titik nol, biaya kegagalan cenderung besar jika memang harus terjadi, sehingga melakukan hal ini merupakan strategi yang tepat.
2. Melakukan investasi dalam aktivitas-aktivitas pencegahan
Melakukan investasi dalam aktivitas-aktivitas pencegahan yang benar untuk membawa perbaikan, dengan adanya pelatihan serta *briefing* rutin terhadap karyawan untuk menjaga mutu produk adalah salah satu strategi yang tepat untuk mengurangi biaya kualitas.
3. Mengurangi biaya penilaian sesuai dengan hasil yang dicapai
Mengurangi biaya penilaian sesuai dengan hasil yang dicapai dengan adanya biaya penilaian pada tiap produk memang memakan biaya yang besar, sehingga sebaiknya dilakukan *audit sampling* secara rutin

untuk menanggulangi. Dengan ketat menjaga mutu dan kualitas produk juga menjadi salah satu cara untuk mengurangi biaya penilaian ini.

4. Melakukan monitoring dan evaluasi secara berkelanjutan

Melakukan monitoring dan evaluasi secara berkelanjutan tentunya penting untuk dilakukan karena dengan memantau proses produksi serta dengan cepat mengambil tindakan apabila ada yang tidak sesuai dengan standar menghindari perusahaan dalam memproduksi produk cacat/rusak. Tentunya hal ini menghindarkan perusahaan dari kerugian dan strategi ini membuat biaya kualitas dapat ditekan.

5. Melakukan usaha-usaha pencegahan untuk mendapatkan keuntungan dari perbaikan selanjutnya.

Strategi–strategi tersebut memudahkan perusahaan dalam mengatasi masalah biaya kualitas karena efektivitas atau efisiensi dalam program perbaikan kualitas akan tercapai.

Penerapan Biaya Kualitas

Sebagai perbaikan atas biaya ini dapat memberikan gambaran mengenai apa saja aktivitas yang sudah dijalankan untuk memperbaiki kualitas produk melalui data laporan. Adapun contoh soal biaya kualitas menggunakan tabel analisis trend yang diketahui dari total dan komponen per periode ke periode selanjutnya sebagai berikut:

PT Derat Adnyana memperoleh total penjualan sesungguhnya serta mengeluarkan biaya kualitas selama 5 tahun dengan data sebagai berikut. Berapakah biaya penjualan masing-masing selama 5 tahun?

Interpretasikan secara keseluruhan bagaimana gambaran PT Derat Adnyana dilihat dari trend tersebut!

Tahun	Biaya Kualitas (Rp)	Penjualan Sesungguhnya (Rp)	Biaya dari Penjualan (%)
2017	3.000.000	10.000.000
2018	2.700.000	12.000.000
2019	2.300.000	15.000.000
2020	1.600.000	20.000.000
2021	1.000.000	26.000.000

Rumus Biaya dari Penjualan = Biaya Kualitas : Penjualan Sesungguhnya

Rumus tersebut biaya dari penjualan masing-masing tahun dari periode 2017-2021 sebagai berikut:

Tahun	Biaya Kualitas (Rp)	Penjualan Sesungguhnya (Rp)	Biaya dari Penjualan (%)
2017	3.000.000	10.000.000	30
2018	2.700.000	12.000.000	22,5
2019	2.300.000	15.000.000	15,33
2020	1.600.000	20.000.000	8
2021	1.000.000	26.000.000	3,8

Interpretasi:

Berdasarkan tabel di atas dapat disimpulkan bahwa PT. Derat Adnyana berhasil dalam memperbaiki kualitas produk dan pelayanannya, hal ini terlihat dari menurunnya biaya dari penjualan perusahaan tersebut dari tahun ke tahun berikutnya.

Seperti itulah pembahasan mengenai biaya kualitas yang dapat muncul dimana pun dalam bisnis suatu perusahaan. Sebagai pemilik usaha tentu manajer perusahaan terutama dalam hal operasional dan produksi harus dengan teliti melacak persediaan, serta mengetahui

pengeluaran apa saja yang berkaitan dengan biaya. Selain itu manajemen juga harus mengetahui secara detail seberapa besar pendapatan perusahaan dengan omzet yang terima. Dengan mempelajari biaya kualitas ini perusahaan terbantu untuk meraih keuntungan semaksimal mungkin.

Memperhatikan Biaya Kualitas Dapat Mendukung Tercapainya Tujuan Perusahaan

Usaha dalam peningkatan kualitas pada akhirnya akan memungkinkan perusahaan untuk mengurangi biaya dan juga meningkatkan laba perusahaan. Mengukur biaya kualitas ini dilakukan agar perusahaan dapat mendorong dan memperhatikan kualitas produk serta pelayanannya, sehingga dengan adanya peningkatan kualitas ini konsumen menjadi lebih puas dalam membeli produk perusahaan. Biaya kualitas (*cost of quality*) adalah jumlah ataupun total biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam mempertahankan kualitas produk/pelayanan yang baik atau memperbaiki yang buruk. Tentunya ketika perusahaan melakukan perencanaan, pengendalian serta pengambilan keputusan mengenai penentuan standar kualitas dalam memproduksi suatu produk ataupun menentukan standar kualitas pelayanan maka perusahaan perlu untuk memahami biaya kualitas.

Memiliki usaha yang berumur panjang, mampu memenuhi kebutuhan masyarakat dengan baik yang disertai dengan peningkatan laba merupakan cita-cita hampir semua pemilik usaha. Tujuan ini dapat terlaksana apabila suatu perusahaan mampu mengelola tiap komponen penting dalam perusahaan yang mereka miliki, salah satunya adalah biaya kualitas yang mereka keluarkan. Melakukan pekerjaan yang berkualitas, melakukan peningkatan kualitas, dan mencapai tujuan harus dikelola dengan hati-hati sehingga efek jangka panjang kualitas pada organisasi dapat tercapai. Biaya ini

harus menjadi ukuran sebenarnya dari upaya kualitas dan paling baik ditentukan dari analisis biaya kualitas. Analisis semacam itu memberikan metode untuk menilai efektivitas manajemen kualitas dan cara untuk menentukan bidang masalah, peluang, serta prioritas tindakan. Dengan mengelola biaya kualitas maka perusahaan dapat mencapai tujuannya karena dengan pengelolaan biaya kualitas perusahaan memperoleh manfaat antara lain adalah:

1. Mengidentifikasi peluang laba
2. Mengambil keputusan *capital budgeting* dan keputusan investasi lainnya
3. Menekan biaya pembelian dan biaya yang berkaitan dengan pemasok
4. Mengidentifikasi pemborosan dalam aktivitas yang tidak dikehendaki para pelanggan
5. Mengidentifikasi masalah kualitas dan adanya sistem yang berlebihan
6. Menentukan apakah biaya-biaya kualitas telah didistribusikan secara tepat
7. Penentuan tujuan dalam anggaran dan perencanaan laba
8. Sebagai alat untuk mengukur perbandingan antara input dengan *output*
9. Sebagai alat manajemen strategik untuk mengalokasikan sumber daya dalam perumusan dan pelaksanaan strategi
10. Sebagai ukuran penilaian kinerja yang objektif

Daftar Pustaka

- Hansen, Don R dan Maryanne M. Mowen. 2009. Akuntansi Manajerial. Buku 2. Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Lestari, R.M.E. and Hakim, M.M., 2014. Pengaruh Biaya Kualitas Terhadap Tingkat Penjualan Pada PT Mitra Sejati Mulia Industri. JIAFE (Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi), 6(2), pp.34-41.

Profil Penulis



Ida Ayu Ratih Manuari, S.E., M.Si

Penulis lahir di Denpasar, 27 April 1992, ketertarikan penulis terhadap Akuntansi dimulai sejak tahun 2010 silam sehingga penulis memutuskan untuk mengambil jurusan akuntansi ketika kuliah pada jenjang S1 di Universitas Udayana, setelah menamatkan kuliah S1 pada tahun 2013 setahun kemudian tepatnya di tahun 2014 untuk semakin mendalami ilmu yang ditekuninya Penulis melanjutkan studi S2 pada Program Studi yang sama yaitu Akuntansi pada Universitas Udayana dan tamat di Tahun 2016. Menjadi peneliti muda di bidang akuntansi telah ditekuni peneliti sejak di bangku kuliah dengan bersama-sama dengan teman sejawat serta Dosen Penulis saat itu. Agar ilmu yang dimiliki Penulis di bangku kuliah dapat diaplikasikan dan berguna untuk masyarakat luas penulis mulai aktif sebagai Dosen di Universitas Mahasaraswati Denpasar-Bali di tahun 2016, untuk mewujudkan cita-cita penulis menjadi Dosen Profesional, penulis aktif mengajar, melakukan penelitian serta ikut serta dalam pengabdian masyarakat yang dimana *output* dari pengabdian tersebut sudah beberapa kali diterbitkan dalam HKI (Hak Kekayaan Intelektual). Serta beberapa penelitian yang telah dilaksanakan penulis dipublikasikan pada Jurnal Nasional dan Internasional serta didanai internal oleh Perguruan Tinggi. Selain melaksanakan Tri Dharma Perguruan Tinggi, penulis juga ingin memberikan kontribusi positif bagi Bangsa dan Negara tercinta ini dengan aktif menulis Modul Pembelajaran dan Buku di bidang Akuntansi.

Email Penulis : ratih.manuari@unmas.ac.id

TOTAL QUALITY MANAGEMENT

Muhammad Yusran, S.Pd., M.Pd., M.Ak

Universitas Sulawesi Barat

Pendahuluan

Perkembangan teknologi dan dunia bisnis menuntut kecepatan pada perubahan di segala lini kehidupan. Sehingga dalam dunia usaha dan bisnis, terjadi persaingan yang sangat ketat serta kompleks. Persaingan secara fisik, budaya, perdagangan dan juga informasi yang berubah secara cepat. Oleh karena itu dunia usaha dan bisnis banyak melakukan inovasi dan pengembangan untuk dapat terus bersaing dan bertahan. Untuk dapat bertahan perusahaan mengkombinasikan berbagai faktor agar dapat tetap eksis atau bertahan dalam persaingan.

Dalam hal persaingan bisnis tentu tidak semua pemilik usaha dan bisnis secara alami mampu bertahan dan eksis, hal tersebut disebabkan karena bisnis mereka tidak mampu bersaing dengan bisnis lain yang telah lama berdiri ataupun bahkan baru berdiri. Karenanya kemampuan manajemen yang baik dan integratif seperti *Total Quality Management* (TQM) serta kemampuan melakukan inovasi terutama dalam hal adaptasi teknologi informasi dan komunikasi maka akan membuat organisasi bisnis tersebut dapat tetap bertahan hidup.

Menurut Lenski & dan Lenski (1987) bahwa, mereka yang mampu tetap bertahan dalam dunia bisnis hanya pelaku

bisnis yang memanfaatkan teknologi informasi yang paling banyak dan mempunyai adaptasi terhadap perubahan. Sehingga organisasi pun harus melakukan inovasi agar dapat juga melakukan perubahan. Perubahan organisasi adalah sebuah kondisi bergerak yang menghantarkan organisasi kepada kondisi lain yang lebih baik agar organisasi dapat berjalan efektif (Jones, 2001).

Tuntutan perubahan organisasi menjadi keniscayaan. Namun tidak sedikit organisasi yang memilih untuk tidak melakukan perubahan karena menganggap harus membayar dengan biaya yang mahal namun hasilnya sering tidak sesuai yang diharapkan. Akan tetapi di era informasi, komunikasi dan teknologi yang sangat pesat perkembangannya maka perubahan organisasi seakan-akan menjadi tuntutan dan kewajiban jika tidak ingin terus tergerus dalam kemunduran dan kerugian. Saat sekarang ini tuntutan perubahan lebih banyak disebabkan oleh tekanan lingkungan akibat perubahan informasi, komunikasi dan teknologi (ICT) yang berkembang sangat pesat.

Tekanan dari perkembangan ICT yang sangat cepat untuk perubahan dan berkembangnya secara pesat tersebut, maka beradaptasi dengan lingkungan bagi organisasi dapat dibedakan menjadi dua sifat, yaitu: **tekanan formal** dan **tekanan informal**.

Tekanan formal dapat berasal dari regulasi yang telah diatur oleh pemerintah terkait dunia usaha dan bisnis sehingga mau tidak mau bagi entitas bisnis wajib mengikuti dan mematuhi aturan tersebut. Karena biasanya akan berdampak pada hak dan kewajiban hukum serta sanksi jika melakukan pelanggaran. Sedangkan yang bersifat tekanan informal adalah keadaan dalam organisasi yang menyadari pentingnya perubahan untuk mencapai tujuan dan sasaran organisasi. Oleh karena itu peranan pihak manajemen

dalam mengendalikan organisasi dan pengendalian kualitas manajemen secara komprehensif penting untuk dilakukan. Organisasi dapat berubah melalui kinerja organisasi yang terus meningkat sehingga akan mendapatkan keuntungan bagi semua pihak, baik pimpinan, karyawan dan stakeholders lainnya.

Perubahan yang dituntut mencakup seluruh elemen pendukung atau sumberdaya dalam organisasi tersebut. Sumber daya yang terlibat dalam hal, kegiatan input, proses pelaksanaan, sampai menghasilkan output haruslah dalam kerangka sistem *total quality management* (TQM). TQM yang dikenal dalam dunia industri dan bisnis erat hubungannya dengan standar pengendalian mutu secara menyeluruh dalam sebuah entitas bisnis. Oleh karena itu TQM senantiasa menuntut peningkatan kualitas atau mutu dalam suatu standar mutu yang terukur dan terkendali. TQM yang terukur sudah barang tentu melalui proses perencanaan yang berkualitas. TQM yang terkendali berarti ada kegiatan pengendalian kualitas yang terencana dan terukur dalam hal capaian kualitas untuk mencapai tujuan organisasi.

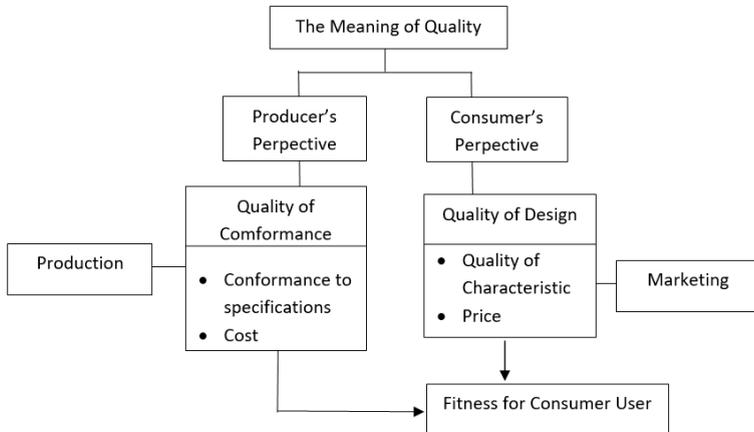
Organisasi yang mampu mencapai tujuannya tentu merupakan organisasi yang memiliki perencanaan yang baik. Perencanaan yang baik dan terukur akan mampu memahami, mengenali apa yang menjadi kekuatan organisasi, kelemahan organisasi, peluang organisasi dan ancaman dari luar organisasi. Oleh karena itu, organisasi atau entitas bisnis dapat memaksimalkan kualitas proses dan output yang akan dihasilkan. Dengan demikian stakeholders akan mendapatkan outcome yang berkualitas. Kualitas produk atau output yang dihasilkan organisasi juga tidak lepas dari adanya upaya yang serius dan terencana dalam melakukan kontrol terhadap kualitas perubahan yang dilakukan. Senantiasa mencermati perubahan-perubahan dan respon dari

lingkungan bisnis termasuk dari pelanggan. Respon pelanggan dan lingkungan menjadi input yang berharga bagi organisasi untuk terus meningkatkan kualitas output yang dihasilkan. Sehingga pengendalian kualitas terhadap keseluruhan elemen dan unit-unit kerja dalam organisasi harus dapat dikendalikan dan lebih terukur serta konfrehensif. Kerangka sistemik perubahan organisasi setidaknya dapat dilihat dari dua aspek utama yakni: *pertama*, siklus perubahan yang siap berubah secara interaktif dan implementasi perubahan. *Kedua*, konstruk tersebut setidaknya dapat dibentuk oleh indikator-indikator perubahan, seperti:

1. *Leadership* atau kepemimpinan.
2. Sumber daya manusia yang siap perubahan.
3. Perencanaan.
4. Dorongan untuk perubahan.
5. Kebutuhan untuk berubah.
6. Proses untuk perubahan.
7. Sistem pengendalian.
8. Perubahan pada sikap dan perilaku.

Perubahan tentunya harus dapat dipicu atau didorong dari lingkungan internal maupun dari lingkungan eksternal. Jadi, karena adanya *driver of change* tersebut sehingga memunculkan dorongan perubahan dan memicu motivasi kebutuhan akan perubahan. Tanpa adanya sebuah kebutuhan akan perubahan (*sense of urgency*) maka akan sulit munculnya semangat untuk berubah. Oleh karena itu dorongan secara keorganisasian terhadap segenap karyawan yang terlibat dalam organisasi juga perlu disiapkan agar antusias untuk berubah. Konstruk implementasi perubahan artinya merupakan proses perubahan itu sendiri, yang mana dari

proses perubahan tersebut memiliki peluang untuk mengalami kegagalan jika tidak dilakukan dan tidak memiliki perencanaan yang baik. Indikator perubahan dari organisasi tersebut secara proses tentunya dapat dilihat dari semua unsur atau unit manajemen terutama karyawan, jadi perubahan berhasil manakala seluruh karyawan telah melakukan perubahan sikap dan perilaku. Perubahan sikap dan perilaku tersebut tentunya harus sejalan dengan visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut. Perubahan tersebut dapat dilihat dan dievaluasi melalui kegiatan assesment secara menyeluruh pada setiap unit dan unsur manajemen. Setidaknya perubahan tersebut dapat dilihat pada tiga aspek dasar dalam organisasi, yaitu: *pertama*, Struktur dan konstruksi organisasi secara keseluruhan. *Kedua*, Budaya organisasi. *Ketiga*, aspek skil individunya. Kerangka perubahan dan evaluasi secara menyeluruh terhadap sebuah organisasi untuk mencapai tujuan organisasi maka dapat ditelaah melalui konsep *Total Quality Management* (TQM). Oleh karena itu Total Quality Management dimaksudkan secara konprehensif melakukan perbaikan disegala bidang yang berorientasi untuk kepuasan pelanggan. Sehingga menurut Russel dan Taylor (2000) dalam Wibowo (2016) melihat kualitas dari dua sudut pandang atau perspektif, yakni perspektif dari produsen dan perspektif dari konsumen. Perspektif konsumen sangat penting untuk mengukur kualitas namun tentunya kualitas tersebut dapat diperoleh melalui koordinasi dan kontribusi kegiatan produksi. Jadi, kesesuaian ataupun kombinasi perspektif produsen dan konsumen sangat menentukan kualitas barang atau jasa yang dihasilkan. Sebagaimana dapat dilihat pada gambar berikut tentang makna kualitas.



Sumber: Russel, Roberta S dan Taylor Bernard W., (2000) dalam Wibowo (2016)

Gambar 9.1 Makna Kualitas dalam TQM

Perspektif produsen sangat memperhatikan pentingnya kualitas kecocokan dalam hal kualitas sehingga perlu adanya kesesuaian secara spesifikasi sekaligus biayanya karena komponen biaya sangat menentukan tingkat harga produk nantinya. Kualitas kecocokan juga nantinya akan menentukan produk atau jasa layanan yang sesuai dengan desain. Hal ini berarti bahwa kualitas dalam kegiatan produksi harus memfokuskan pada tersepuhinya spesifikasi produk yang sesuai dengan desain. Kualitas sesuai dengan desain, terkait dengan hal-hal seperti, bahan, perlengkapan, peralatan, kontrol dan lain-lain.

Total Quality Management (TQM)

Total quality management (TQM) dipahami sebagai konsep kendali manajemen secara holistik, inovatif dan terus menerus dengan mengacu pada kebijakan dan arah tujuan dari organisasi yang akan dicapai. Menurut Elitan & Anatan (2018) bahwa penerapan *total quality management* (TQM) adalah merupakan upaya meningkatkan kualitas, efisiensi serta produktifitas juga

menjadi salah satu upaya untuk menumbuhkan perusahaan.

Pengendalian terhadap manajemen secara menyeluruh berarti mencakup segenap aspek baik perencanaan gagasan yang berkualitas, tim kerja yang solid dan produktif serta sangat memperhatikan kepuasan stakeholder. Implementasi model *Total Quality Management* untuk menciptakan produk atau layanan yang berkualitas adalah merupakan tanggungjawab segenap unsur dalam organisasi, tanggungjawab partisipatif tersebut menjadi penentu dalam memaksimalkan capaian tujuan dari organisasi disetiap lini dan organisasi secara keseluruhan. Semua pihak semaksimal mungkin dapat terlibat baik internal dan secara umum pihak eksternal dalam merencanakan, menjamin kualitas produk, pengembangan yang berkelanjutan. Pengembangan tersebut tentunya untuk menjawab kebutuhan dari pemakai produk atau layanan agar menikmati output secara maksimal.

Konsep pengendalian manajemen secara holistik dan inovatif berdasarkan standar menunjukkan bahwa penerapan TQM dalam organisasi memiliki karakteristik penting, yaitu:

1. Produk memiliki konsep, gagasan, identifikasi masalah yang holistik atau menyeluruh
2. Proses pengendalian yang dilakukan secara menyeluruh dan terintegrasi
3. *Improvement* yang inovatif pada organisasi yakni mencermati dan mengikuti perubahan ke arah yang lebih baik.
4. *Leadership* yang patuh standar mutu yang baku, fleksibel, namun tetap sejalan dengan tujuan yang akan dicapai dari organisasi

5. Komitmen pada perubahan secara adaptif yang dapat diterapkan.

Menurut Goetsch & Davis (2014) terdapat 10 elemen atau unsur yang membedakan *total quality management* (TQM) dengan yang dikembangkan metode lain, yaitu:

1. Fokus Pelanggan (*Customer Satisfaction*)

Pelanggan merupakan obyek yang harus selalu mendapat perhatian.

2. Pendidikan dan Training (*Education and Training*)

Pendidikan dan training merupakan aspek yang terus dilakukan pengembangan agar semakin baik mutunya.

3. Berbasis Strategi (*Strategic Approach*)

Organisasi harus berlandaskan pada standar dan prosedur dengan metode untuk mencapainya.

4. Obsesi pada kualitas (*Quality Chain*)

Seluruh elemen organisasi harus mematuhi seluruh ketentuan dan standar yang berlaku, agar dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

5. Metode Ilmiah (*Scientific Methode*)

Metode ilmiah menjadi faktor yang sangat filosofis, esensial dan empiris dalam upaya desain organisasi atau pekerjaan.

6. Komitmen untuk jangka panjang (*Continous Improvement*)

Komitmen Jangka Panjang dalam TQM ibarat energi yang terus dibutuhkan agar supaya organisasi tetap mampu adaptif terhadap perubahan lingkungan dan persaingan bisnis.

7. Kerjasama (*Teamwork*)

Teamwork atau kerjasama tim yang solid akan meningkatkan kualitas hubungan kerja dan kinerja karyawan. Pemahaman terhadap organisasi akan mengarahkan pada perasaan memiliki organisasi dan turut berpartisipasi.

8. Kesenambungan Perbaikan sistem (*Integrated System*)

Perbaikan secara sistemik yang berkelanjutan (*continous improvement*) terhadap produk atau jasa layanan untuk memuaskan pelanggan dan *stakeholders*.

9. Kebebasan terkendali (*Quality Improvement*)

Perubahan menuntut adanya orientasi kerja yang mandiri dan memiliki kreativitas tentunya tetap dalam kendali organisasi atau manajemen, sehingga dapat dievaluasi.

10. Pemberdayaan pada karyawan (*Total Employee Commitment*)

Pelibatan dan pemberdayaan karyawan meningkatkan kemampuan secara simultan dan saling mendukung kinerja organisasi secara utuh.

Prinsip Total Quality Management (TQM)

Prinsip utama yang ada pada TQM menurut Hansler dan Brunel *dalam* Nasution (2005) ada empat (4), yakni:

1. Kepuasan untuk Pelanggan

Kepuasan akan dirasakan pelanggan manakala perusahaan terus meningkatkan kinerja dan kualitas dari produk yang dihasilkan yang juga bisa dilakukan dengan cara meminta respon atau umpan balik dari pelanggan. Umpan balik dari pelanggan dalam hal, produk atau layanan, harga, ketersediaan, keamanan.

Dengan hal tersebut maka kebutuhan dan keinginan pelanggan dapat terpenuhi.

2. Respek pada semua pihak

Seluruh sumberdaya manusia yang dimiliki oleh organisasi diperlakukan dan diterima dengan baik. Organisasi bersedia menerima seluruh ide, tanggapan dan kreativitas yang dinilai bermanfaat bagi organisasi. Kontribusi setiap pekerja diharapkan dapat diakomodir oleh organisasi yang diharapkan dapat meningkatkan kualitas produk atau pelayanan kepada konsumen atau pelanggan.

3. Manajemen Berbasis Fakta

Dasar dalam pengambilan keputusan dalam perusahaan tentunya harus didasarkan pada dasar ilmiah, atau bukti empiris dari lapangan atau lingkungan bisnis, utama yang menyangkut keputusan penting dan strategis yang akan diambil oleh pimpinan. Sebelum keputusan tersebut diambil, seyogyanya semua pihak terlibat dalam memberikan kontribusi atau informasi untuk dijadikan sebagai bahan dan bukti pengambilan keputusan.

4. Perbaikan Berkesinambungan

Perbaikan atas produk atau layanan perusahaan tentu saja harus terus dilakukan dengan kontinyu dan terukur serta terprogram. Hal ini tentunya akan sangat bermanfaat untuk terus mempertahankan dan meningkatkan kualitas produk atau layanan kepada konsumen. Perbaikan secara berkesinambungan juga tentunya meniscayakan adanya pengendalian kualitas dan evaluasi yang senantiasa dilakukan, mulai dari tahap perencanaan, proses, dan pengelolaan output bahkan sampai pemasarannya.

Manfaat *Total Quality Management*

Di tengah semakin kompetitifnya dunia usaha dan bisnis di era globalisasi maka bagi perusahaan meningkatkan kualitas produk atau layanan terhadap konsumen tentu secara langsung maupun tidak langsung akan meningkatkan respon bagi pasar. Bagi perusahaan sendiri dari segi laba, tentu dengan meningkatnya respon pasar dan meningkatnya permintaan dari konsumen karena produk atau layanan jasa yang diberikan memiliki kualitas yang baik, maka akan meningkatkan pendapatan dan pada akhirnya akan dapat meningkatkan perolehan laba (Nasution, 2005).

Pengendalian Manajemen

Dalam kerangka *Total Quality Management* (TQM) hal sangat penting yakni pengendalian manajemen (*management control*). Pengendalian manajemen adalah strategi dalam menjalankan sistem organisasi agar tetap berjalan sesuai dengan visi, misi dan tujuan organisasi sehingga organisasi dapat berjalan secara efisien dan efektif. Sedangkan menurut Mulyadi (2018) pengendalian manajemen adalah sikap dan tindakan manajemen dalam mengendalikan alokasi sumber daya milik perusahaan pada berbagai unit atau jenjang organisasi untuk mencapai tujuannya.

Setiap organisasi harus mampu mengendalikan pemanfaatan segala sumber daya yang ada dalam organisasi secara efisien dan efektif. Setiap unsur dalam bidang manajemen harus memiliki tanggungjawab yang dapat dikontrol secara manajemen. Sistem pengendalian tersebut penting dilakukan dengan mempertimbangkan adanya sistem investasi (*investment system*), sistem biaya (*cost system*), sistem laba (*profit system*). Semua sistem atau unit manajemen harus memiliki sasaran yang terukur agar sumberdaya organisasi dapat dimanfaatkan

secara efisien, efektif dan ekonomis. Oleh karena itu dalam kerangka proses pengendalian manajemen harus melakukan hal-hal sebagai berikut: program kerjam anggaran, pelaksanaan dan evaluasi, dan pelaporan.

Pengembangan Sistem Manajemen

Untuk menjamin dan mengendalikan kualitas manajemen dalam suatu organisasi, maka perlu memiliki metode yang terukur agar pengembangan kualitas sistem manajemen lebih terarah, efisien dan efektif. Alur sistem pengendalian kualitas tersebut setidaknya memiliki tahapan-tahapan yang berjalan secara siklus agar manajemen dan stakeholder dapat menilai kualitas manajemen yang ada. Tahapan sistem pengembangan manajemen tersebut, yaitu:

1. Analisis Sistem (*system analysis*)
 - a. Analisis pendahuluan
 - b. Analisis kelayakan
 - c. Identifikasi masalah
 - d. Analisis sistemik
 - e. Analisis hasil penelitian
2. Desain sistem (*system design*)
 - a. Rancangan pendahuluan
 - b. Rancangan terperinci
3. Penerapan sistem (*system implementation*)
4. Pemeliharaan sistem (*system maintenance*)

Meningkatkan Kualitas TQM

Perusahaan dituntut untuk senantiasa meningkatkan kualitas dari *Total Quality Management* (TQM), upaya tersebut dapat ditingkatkan melalui serangkaian kegiatan

yang terencana dan menggunakan metode tertentu serta bersifat empiris, yakni:

1. Perbandingan Kompetitor (*Benchmarking*)

Upaya serius yang dilakukan oleh perusahaan untuk melakukan perencanaan dan pengembangan berkelanjutan tentunya membutuhkan informasi, contoh terbaik atau praktek terbaik dari perusahaan atau organisasi lain. Sehingga perusahaan memiliki tolak ukur untuk mengukur aspek-aspek penting seperti, biaya, waktu kerja, pendapatan, kepuasan pelanggan, loyalitas pelanggan, modal

Tahapan dari kegiatan *benchmarking* yang dapat dilakukan yakni:

- a. Perencanaan. Perusahaan melakukan pengumpulan data dan seleksi informasi atau data untuk mengidentifikasi agar dapat membandingkan perusahaan dengan perusahaan lain yang sepadan.
- b. Analisis. Perusahaan melakukan analisis permasalahan perusahaan dengan perusahaan lain untuk mengetahui sumber permasalahan, agar supaya perusahaan dapat mencapai tujuan sesuai perencanaan yang dilakukan
- c. Integrasi. Perusahaan menganalisis segala informasi dan menghubungkan satu sama lain untuk menemukan pola tertentu yang sesuai dengan perencanaan yang telah dilakukan dan memberdayakan secara sumberdaya yang dimiliki oleh perusahaan.
- d. Action. Perusahaan menjalankan tindakan sesuai dengan perencanaan yang dilakukan dan prosedur standar, melakukan pengembangan

rencana (*replanning*), melakukan evaluasi dan perbaikan sesuai benchmarking yang ada.

2. Desain Produk dan Pelayanan (*Service dan Product Design*)

Desain produk atau layanan jasa yang diberikan memerlukan pengembangan atau perubahan baik secara materil, metode, ataupun bentuk. Perubahan desain dari produk dan layanan bukan tanpa resiko bagi perusahaan, oleh karena itu perusahaan harus tetap teliti dan berhati-hati dalam melakukan desain ulang. Perusahaan tentunya dapat melakukan tes atau uji coba sebelum diproduksi secara massal.

3. Desain Proses (*Process Design*)

Perusahaan melakukan desain terhadap proses produksi dari barang dan jasa yang dihasilkan. Barang dan jasa yang dihasilkan tentunya harus menjadikan kualitas sebagai hal yang diutamakan. Desain proses tersebut tentunya harus banyak mengacu pada metode dan standar operasi yang baku, serta pedoman redesain yang telah dilakukan dengan perencanaan dan praktik yang efektif.

Dengan demikian akan memastikan pelanggan mendapat produk dan layanan yang optimal sehingga pelanggan merasa puas terhadap barang dan jasa yang diperoleh, demikian juga terhadap perusahaan.

4. Penyebaran Fungsi Kualitas (*Quality Function Deployment*)

Perusahaan diharapkan mampu mengintegrasikan desain ke berbagai fungsi dan unit manajemen, sehingga proses untuk menghasilkan produk dan layanan tersebut dapat berkualitas. Bagian perencanaan, bagian produksi, bagian keuangan, bagian pemasaran serta unit-unit lainnya harus

memahami informasi dan memahami proses dan kualitas dari produk atau jasa layanan yang akan dihasilkan oleh perusahaan.

5. *Pertimbangan Pembelian (Purchasing Consideration)*

Perusahaan harus mampu menganalisis, mempertimbangkan dan mengambil keputusan yang tepat terkait sumberdaya yang paling optimal yang mampu disediakan perusahaan untuk menjalankan kegiatan produksi atau jasa layanan. Perusahaan harus memiliki kemampuan untuk memahami tentang kualitas bahan baku, kualitas mesin, kualitas perlengkapan serta kualitas atau reputasi supliernya.

Total Quality Management Terhadap Kinerja

Persaingan dunia usaha dan bisnis yang ketat menuntut pelaku usaha dan bisnis untuk terus memperbaiki kualitas produk yang dihasilkan. Kompetisi dalam menghasilkan produk dan jasa layanan yang mampu memuaskan konsumen menjadi hal yang sangat diperhatikan. Hal ini disebabkan karena, kualitas dari sebuah produk tentunya menjadi hal yang menarik bagi pelanggan untuk menjadi pelanggan yang setia dan bahkan menjadi pihak yang melakukan promosi, baik langsung maupun tidak langsung pada produk yang perusahaan hasilkan.

Oleh karena itu, pelaku bisnis dituntut untuk terus melakukan perubahan, inovasi, demi meningkatkan kualitas dari produk dan layanan yang akan diberikan kepada konsumen dan menjadikan konsumen merasakan kepuasan. Kepuasan konsumen tentunya akan meningkatkan angka penjualan perusahaan sehingga laba yang dihasilkan perusahaan diharapkan juga akan dapat meningkat.

Dengan adanya trend peningkatan laba maka perusahaan tentunya akan terus antusias dan meningkatkan kualitas melalui proses perbaikan kualitas karyawan. Perbaikan kualitas tersebut akan dirasakan manfaatnya dari waktu ke waktu. Sehingga sampai pada kualitas produk yang diharapkan, yakni mampu memenuhi selera dan kebutuhan pelanggan. Hal inilah yang menjadi substansi dari *Total Quality Management* (TQM) dari segi proses dan output bagi kepuasan pelanggan.

Kepuasan pelanggan menjadi tuntutan dewasa ini untuk perusahaan agar mampu memperoleh laba atau bertahan dari persaingan bisnis yang semakin ketat. Tentu saja sebaliknya bagi pelanggan akan memberikan banyak alternatif untuk memilih produk dan layanan yang akan diambil. Sehingga konsumen akan banyak memperhitungkan dari segi fungsi atau manfaat dari barang dan layanan, serta biaya yang akan dikeluarkan.

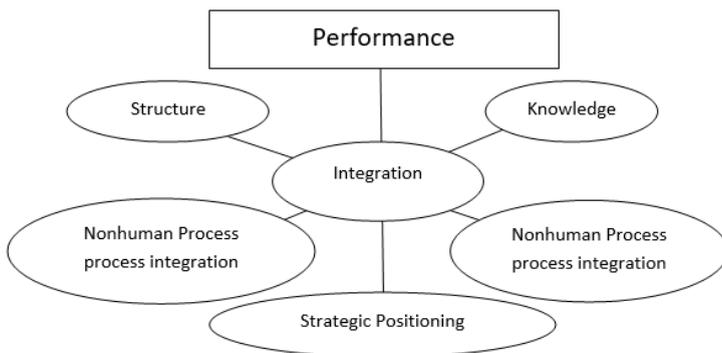
Pelaku usaha dan bisnis akan terus mendorong dan menciptakan permintaan agar supaya mampu menghasilkan pendapatan, namun dengan tetap efisien dan efektif dalam mengelola pekerjaan dan manajemennya. *Total quality management* akan sangat membantu dalam meningkatkan kinerja pegawai. Kinerja pegawai menurut Rivai (2019), adalah perilaku yang nyata ditampakkan oleh karyawan sebagai prestasi kerjanya sesuai tugas dan perannya. Menurut Yusran (2021) bahwa, organisasi memiliki kewajiban untuk terus meningkatkan kualitas kompetensi karyawan (SDM) yang terencana, terukur dan terkendali. Tentunya disemua tahapan mulai dari kegiatan seleksi, penempatan serta pembinaan karyawannya. Sehingga organisasi dalam konteks *total quality management* memiliki aspek manajemen kualitas SDM (*human quality management*) yang terkendali. Jadi, pengendalian oleh perusahaan memiliki kontribusi besar dalam meningkatkan kualitas

kinerja tenaga kerja atau sumberdaya manusia yang dimilikinya.

Menurut Amtrong & Baron dalam Fahmi (2015) bahwa, kinerja adalah hasil dari pekerjaan karyawan yang memiliki hubungan yang sangat kuat terhadap tujuan yang strategis dari suatu organisasi, kepuasan dari konsumen serta berkontribusi secara ekonomi. Pemberdayaan terhadap karyawan menjadi trend dalam pengelolaan sumber daya manusia dimasa mendatang. Dimensi pelibatan dan pemberdayaan pada karyawan, yaitu melalui: manajemen partisipatif, partisipasi perwakilan, siklus kualitas, dan perencanaan pengangkatan karyawan.

Salah satu aspek penting yang dapat ditempuh oleh perusahaan dalam upaya pengembangan kualitas dalam kerangka TQM, yakni dengan meningkatkan kemampuan atau skill karyawan melalui kegiatan pelatihan atau training bagi karyawan agar kinerjanya dapat meningkat. Sebagaimana temuan Zahari & Zakuan (2016), bahwa terdapat pengaruh yang positif dan signifikan TQM terhadap kinerja karyawan. Penelitian lain juga menguatkan adanya pengaruh positif dan signifikan TQM terhadap kinerja karyawan (Alhudri & Heriyanto, 2015). Perusahaan harus mampu secara meningkatkan kualitas tenaga kerja atau SDM dan senantiasa melakukan evaluasi agar kualitas kerja yang dihasilkan dapat menghasilkan kualitas produk yang unggul. *Output* yang optimal tentukan menghasilkan peluang dan respon yang baik dari pelanggan dalam lingkungan bisnis. Training atau pelatihan setidaknya memiliki dan memenuhi unsur-unsur sebagai berikut: pertama, jenis pelatihannya. Kedua, tujuan pelatihan. Ketiga, Materi. Keempat, Metode pelatihan. Kelima, Kualifikasi dari peserta. Keenam, Kualifikasi dari pelatih. Ketujuh, waktu pelatihan (Mangkunegara, 2013).

Menurut Chiarini (2013) bahwa, *Total Quality Management* (TQM) telah menggariskan pentingnya keterlibatan karyawan dan upaya tim kerja dalam kegiatan pengembangan. Upaya untuk terus meningkatkan kualitas dalam organisasi tentunya harus dilakukan secara terintegrasi termasuk perilaku atau prestasi kerja karyawan. Oleh karena itu dalam proses kinerja operasional dalam organisasi sangat dipengaruhi oleh berbagai faktor. Hersey, *et. al* dalam Wibowo (2016) melakukan penggambaran model kinerja dengan berbagai faktor yang berpengaruh. Penggambaran tersebut dibuat dalam diagram *Satelite Model*. *Satelite Model* merupakan gambaran terintegrasi dari berbagai faktor yang berpengaruh terhadap kinerja organisasi, diantaranya yaitu: pengetahuan, sumberdaya bukan manusia, proses sumberdaya manusia, posisi strategis, dan struktur.



Gambar 9.2 *Satelite Model* Kinerja Organisasi

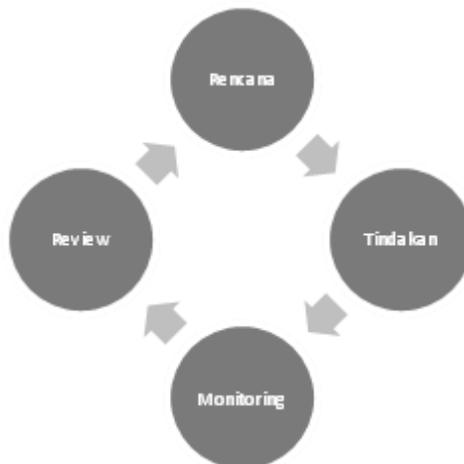
Model-Model Manajemen Kinerja

Manajemen kinerja adalah suatu proses mengelola dan menjalankan pekerjaan berdasarkan perencanaan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Manajemen kinerja yang diharapkan adalah manajemen kinerja yang dapat memenuhi harapan dan kepentingan segenap pihak yang berkepentingan dan *stakeholders* lainnya. Model

manajemen kinerja yang optimal tentunya manajemen yang mementingkan kualitas, *Total Quality Management*, sehingga mampu menghasilkan produk atau layanan jasa yang mengedepankan kepuasan konsumen. Berikut ini beberapa model manajemen kinerja menurut para ahli dalam Wibowo (2016):

1. Model Deming

Model Deming menunjukkan manajemen kinerja yang memiliki tahapan yakni, penyusunan rencana, pelaksanaan atau tindakan, melakukan monitoring terhadap proses dan hasilnya, dan terakhir melakukan review terhadap pelaksanaan dan hasilnya. Monitoring dan review yang dilakukan diharapkan memberikan capaian berdasarkan rencana yang ada. Adanya permasalahan yang muncul dan tidak sesuai dengan rencana, maka dilakukan langkah perbaikan terhadap kinerja agar mencapai tujuan yang telah direncanakan. Tahapan kerja dan proses tersebut berjalan secara siklus.



Gambar 9.3 Manajemen Kinerja Model Deming

2. Model Torrington & Hall

Model Torrington & Hall menggambarkan bagaimana manajemen kinerja dilakukan dengan menentukan harapan pada kinerja terlebih dahulu, selanjutnya menentukan dukungan terhadap kinerja dalam mencapai tujuan organisasi. Saat pelaksanaan kinerja, maka kegiatan review atau penilaian terhadap kinerja dilakukan. Disisi lain tentunya pengelolaan kinerja yang ada harus mengikuti standar yang ada, dan memastikan kinerja terus berlangsung mematuhi standar yang telah ada agar tujuan organisasi dapat tercapai.

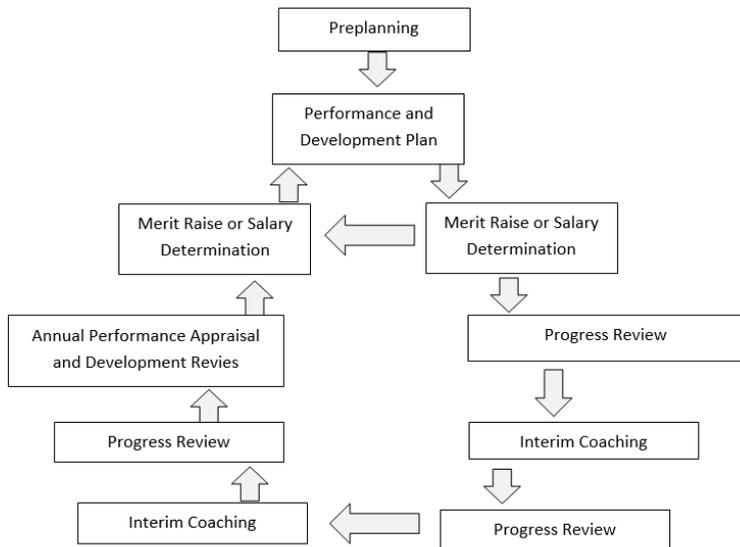


Gambar 9.4 Manajemen Kinerja Model Torrington & Hall

3. Model Costello

Manajemen kinerja model Costello menggambarkan tahapan persiapan untuk melakukan perencanaan untuk selanjutnya dibuat perencanaan kinerja dan pengembangannya. Tahap selanjutnya tahap *coaching* yakni pada karyawan atau SDM agar kinerjanya dapat ditingkatkan. Kemudian tahapan review atau peninjauan kembali untuk melihat progres yang ada dari pekerjaan karyawan, dan selanjutnya dapat melakukan perubahan dari rencana jika memungkinkan. Kegiatan coaching dan review ini

dilakukan untuk penilaian kinerja sepanjang tahun berjalan agar dapat dilakukngan pengembangan.



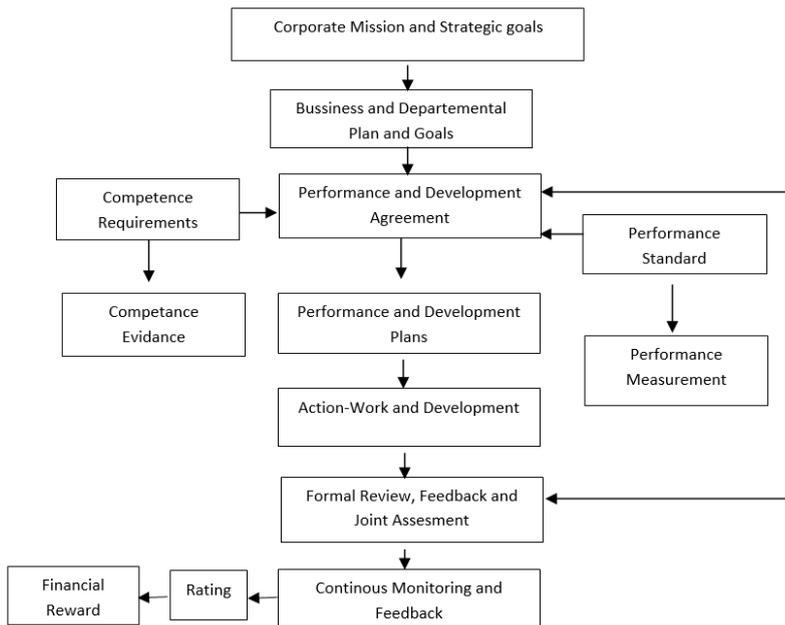
Sumber: Costello (1994) dalam Wibowo (2016)
Gambar 9.5 Manajemen Kinerja Model Costello

4. Model Armstrong & Baron

Manajemen kinerja dengan Model Armstrong & Baron yakni dengan menggambarkan aktivitas yang dilakukan secara bertahap dan secara berurutan dalam mencapai tujuan perusahaan. Tahapan kegiatan tersebut dilakukan secara berurutan yakni sebagai berikut:

- a. Misi organisasi dan tujuan strategis.
- b. Rencana dan tujuan bisnis.
- c. Kesepakatan kinerja dan pengembangan.
- d. Rencana kinerja dan pengembangan.
- e. Tindakan kerja dan pengembangan.
- f. Monitoring dan umpan balik.

- g. Review formal dan umpan balik.
- h. Penilaian kinerja secara menyeluruh.



Sumber: Armstrong dan Baron (1998) dalam Wibowo (2016)
Gambar 9.6 Manajemen Kinerja Model Armstrong & Baron

5. Model Ken Blanchard & Garry Ridge

Model Manajemen Kinerja menggambarkan untuk mencapai manajemen kinerja yang efektif yakni terdiri dari:

a. *Performing Planning*

Tahap awal dimulai dengan perencanaan kinerja (*performing planning*) yang didalamnya dilakukan penetapan tujuan, menetapkan sasaran, dan menetapkan standar kinerja.

b. *Day to day coaching/ Execution*

Dalam tahap pelaksanaan (*execution*) manajemen melakukan pengamatan dan monitoring terhadap

kinerja karyawan, melihat kemajuan dan memberikan arahan.

c. *Performing evaluation/ Review and Learning*

Pada tahap evaluasi kinerja manajemen bersama karyawan melakukan review atau melakukan peninjauan ulang pada kinerja karyawan pada akhir periodenya.

Daftar Pustaka

- Alhudri, S., & Heriyanto, M. (2015). Pengaruh Penerapan Total Quality Management (TQM) Terhadap Kinerja Karyawan Pada PT. PLN (Persero) Ranting Bangkinang. *JOMFSIP, volume 2*, 1–14.
- Chiarini, A. (2013). Chiarini, A. (2013). Relationships between total quality management and Six Sigma inside European manufacturing companies: a dedicated survey. *International Journal of Productivity and Quality Management*, 11(2), 179-194. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 11(2), 179–194.
- Elitan, L & Anatan, L. (2018). *Manajemen Operasi: Konsep dan Aplikasi*. Bandung: Refika Aditama
- Fahmi, Irham. (2015). *Manajemen Kinerja (Teori dan Aplikasi)*. Bandung: Alfabeta.
- Goetsch, David L & Davis, Stanley B. (2014). *Quality Management: Introduction to Total Quality Management for Production, Processing, and Services*. New Jersey: Prentice Hall International Inc.
- Hardjosoedarmo, Soewarso. (2004). *Total Quality Manajemen*. Yogyakarta: Andi
- Jones. G.R. (2001). *Organization Theory: Text and Cases, Third Edition*. Prentice Hall International Inc.
- Lenski, G. & Lenski, J. (1987). *Human Society: An Introduction to Macrosociology, 5th edition*. New York, NY: McGraw-Hill Book Company.
- Mangkunegara, A.A. Anwar Prabu. (2013). *Evaluasi Kinerja Sumber Daya Manusia*. Bandung: Refika Aditama.
- Mulyadi. (2007). *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat
- Mulyadi. (2018). *Sistem Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nasution, M.N. (2005). *Manajemen Mutu Terpadu (Total Quality Management)*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
-

- Rivai, Veithzal. (2009). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Raja Grafindo Persada
- Wibowo. (2016). *Manajemen Kinerja*. Jakarta; Rajawali Press
- Yusran, M. (2021). *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Akuntabilitas Keuangan Masjid Studi Kasus Pada Masjid Di Provinsi Sulawesi Barat*. 4(1), 33–46. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.30596%2Fjakk.v4i1>
- Zahari, Mohd Khairulnizam & Zakuan, N. (2016). The effects of total quality management on humanside performance criteria. *International Journal of Management and Applied Science*, 2(12), 158–163. https://doi.org/10.1007/978-94-011-0539-2_103

Profil Penulis



Muhammad Yusran, S.Pd., M.Pd., M.Ak

Penulis adalah seorang Dosen Tetap pada Program Studi Akuntansi di Universitas Sulawesi Barat. Riwayat pendidikan Sekolah Dasar di SDN 043 Ongkoe Kecamatan Belawa Kabupaten Wajo, Pendidikan Sekolah Menengah Pertama di SMP 1 Wonomulyo Kecamatan Wonomulyo Kabupaten Polewali Mamasa, Pendidikan Sekolah Menengah Atas di SMA 1 Belawa Kabupaten Wajo, sedangkan Riwayat pendidikan S1 di Universitas Negeri Makassar Tahun 2005, Tingkat Pascasarjana (S2) Prodi Manajemen Pendidikan di Universitas Negeri Makassar Tahun 2014. Pasca Sarjana (S2) Prodi Ilmu Akuntansi Universitas Muslim Indonesia Tahun 2017. Penulis telah berkarir dalam dunia pendidikan dan Pengajaran sejak 2006. Bidang Ilmu yang penulis tekuni sekarang ini yakni auditing. Tugas Tambahan sebagai Tim Satuan Pengawas Internal (SPI) di Universitas Sulawesi Barat (2018-2022). Penulis juga aktif mengajar sebagai Tutor Tuweb di UPBJJ Majene di Provinsi Sulawesi Barat dan Tutor Online Universitas Terbuka di Jakarta.

TARGET COSTING DAN LIFECYCLE COSTING SEBAGAI PENGAMBILAN KEPUTUSAN

Wulan Ayuandiani, S.E., M.M

Universitas Sulawesi Barat

Definisi Target Costing

Definisi *target costing* dikemukakan oleh beberapa para ahli, dimana *target costing* merupakan salah satu unsur penting dalam pengambilan keputusan. Robert S. Kaplan dan A.A. Atkinson (1998) menyatakan *target costing is a cost management tool that planner use during product and process design to drive improvement effort aimed at reducing the product's future manufacturing cost*. Mulyadi (2007), *target costing* merupakan sistem akuntansi biaya yang secara efektif dapat digunakan oleh manajemen didalam mengelola biaya pada tahap desain dan pengembangan produk. *Target costing is the process of determining the maximum allowable cost for a new product and then developing a prototype that can be profitably made for that maximum target cost figure* (Gorrison dan Noreen, 2000).

Wiguna dan Sormin (2007) *target costing* adalah penentuan biaya yang diharapkan untuk suatu produk berdasarkan harga yang kompetitif, sehingga produk tersebut akan memperoleh laba yang diharapkan. *Target*

costing merupakan perbedaan antara harga jual produk atau jasa yang diperlukan untuk mencapai pangsa pasar tertentu dengan laba per satuan yang diinginkan perusahaan (Hansen dan Mowen, 2009). Harga penjualan mencerminkan spesifikasi produk yang selanjutnya akan dinilai oleh pelanggan. Jika target biaya kurang dari target yang telah tercapai saat ini, maka manajemen harus menemukan cara untuk melakukan penurunan biaya yang menggerakkan biaya aktual ke arah target biaya. Strategi penurunan biaya merupakan tantangan utama pada perhitungan *target costing*.

Berdasarkan beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa *target costing* adalah target pencapaian dengan tujuan menerapkan metode perencanaan laba dan manajemen biaya dalam sebuah produk, dengan mempertimbangkan proses manufaktur dari produk tersebut, sehingga perancang produk menerapkan *target costing* sebelum produk didesain dan diproduksi dengan tujuan pengurangan biaya manufaktur produk. Pengurangan biaya manufaktur dalam sebuah produk merupakan salah satu langkah perbaikan usaha di masa mendatang.

Fungsi Target Costing

Target costing digunakan selama tahap perencanaan berfungsi untuk mengarahkan dalam pemilihan produk. Selain itu, proses desain yang akan menghasilkan suatu produk dapat diproduksi pada biaya yang dianjurkan dan pada suatu tingkat laba yang sesuai target serta memberikan perkiraan harga pasar produk, volume penjualan dan tingkat fungsionalitas produk. Semua hal tersebut, *target costing* berperan sebagai alat yang berfungsi memperhatikan dan memfasilitasi komunikasi antar anggota *cross-functional team* yang bertanggungjawab pada desain produk. *Target costing* berperan pula sebagai *customer-oriented* mulai dari harga,

kualitas dan fungsi produk yang dibutuhkan oleh konsumen.

Target costing dimulai dari memperkirakan harga produk yang mencerminkan fungsi dan atribut serta kekuatan pesaing pasar. Pendekatan yang digunakan perancang untuk menggambarkan kebutuhan konsumen adalah pengertian atas nilai (*notion of value*), yang merupakan rasio dari fungsionalitas produk dan harga yang dibayar oleh konsumen. Meningkatkan fungsi dari produk dan mengurangi harga merupakan langkah yang dilakukan oleh perusahaan dalam meningkatkan *consumer value* (nilai konsumen). Input pada proses *target costing* adalah vektor harga pasar fungsional produk (*market price product functionality vektor*), dimana proses perencanaan produk harus sesuai dengan target yang mencerminkan kumpulan dari fungsi produk yang dapat dirasakan oleh konsumen.

Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam perencanaan produk, meliputi:

1. Konsumen atau pasar pada umumnya menentukan harga yang akan dibayar untuk fungsi desain sebuah produk.
2. Produsen atau perusahaan memperluas usaha dimana terdapat pasar untuk produk yang sama tetapi dengan fungsi produk yang berbeda.

Tujuan dan Alasan Menggunakan *Target Costing*

Tujuan *target costing* adalah untuk merancang biaya produk pada tahap perencanaan. Hal tersebut lebih baik dilaksanakan daripada mencoba mengurangi biaya produk selama produk berada pada tahap manufaktur. *Target costing* merupakan contoh relevan yang dapat digunakan sebagai tujuan strategi dan langkah penting bagi perusahaan agar menerapkan sistem yang

mempertimbangkan pengukuran kinerja sepanjang *value chain* (rantai nilai) secara keseluruhan. Alasan menggunakan *target costing* berhubungan dengan pengamatan karakteristik dari *market* dan *cost*, yaitu:

1. Perusahaan pada umumnya hanya melakukan sedikit kontrol atas harga.

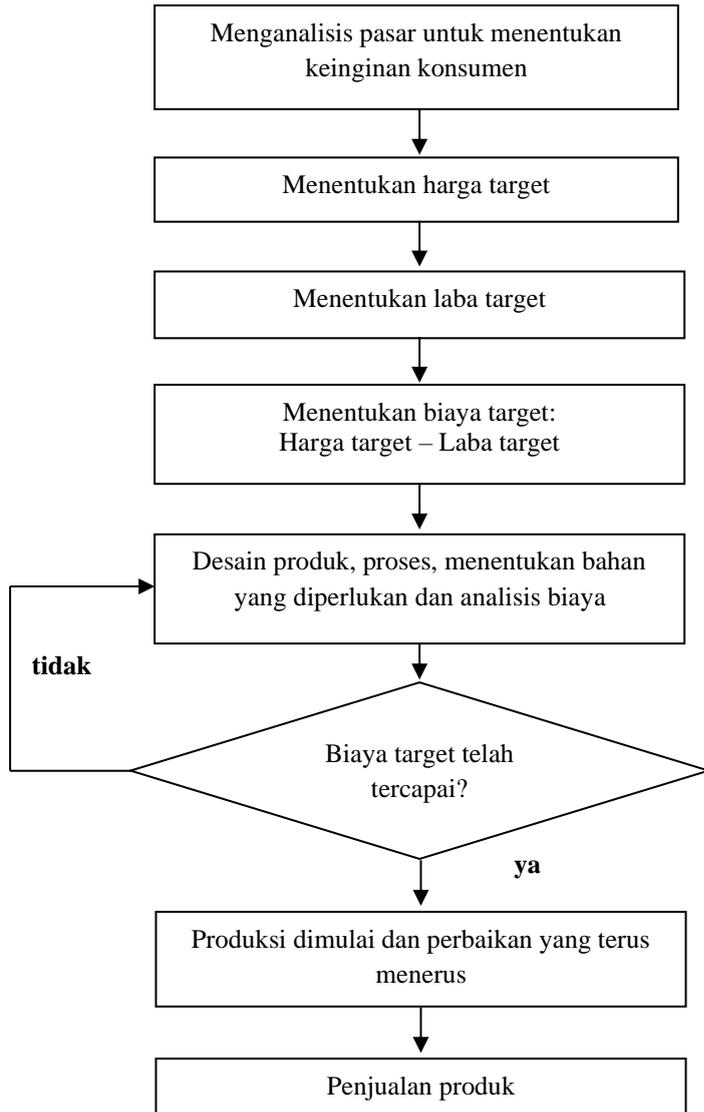
Pasar (tempat bertemunya permintaan dan penawaran) merupakan salah satu faktor utama dalam menentukan harga sebuah produk. Jika perusahaan mengabaikan hal tersebut dan dibiarkan secara terus menerus, maka akan mengancam *continuitas* perusahaan itu sendiri. Sehingga, untuk mengantisipasi harga pasar ditentukan oleh permintaan dan penawaran, maka harga pasar dilakukan dengan menggunakan *target costing*.

2. Pada umumnya biaya dari sebuah produk ditentukan oleh desain produk

Hal ini ditandai dengan banyaknya produk yang memiliki biaya desain mahal, sehingga ketika produk tersebut telah didesain dan masuk dalam proses produksi, maka perusahaan tidak dapat menjalankan strategi untuk mengurangi biaya desain produk. *Target costing* sebaiknya dilakukan pada tahap perencanaan produk, agar perusahaan mampu mengurangi biaya operasional produk, salah satunya adalah biaya desain saat produk belum berada pada tahap manufaktur. Produk dapat bernilai ekonomis ketika produknya mudah diproduksi, menggunakan bahan produk dengan harga murah, akan tetapi produk mampu memenuhi kebutuhan konsumen.

Proses Target Costing

Secara umum, proses *target costing* dapat digambarkan melalui skema sebagai berikut:



Sumber: Muslichah dan Bahri. Akuntansi Manajemen (2021)

Gambar 10.1: Proses *Target Costing*

Proses *target costing* dibagi menjadi empat langkah utama, yaitu *market driven costing*, *product-level target costing*, *component-level target costing* dan *chained target costing* yang secara rinci dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *Market Driven Costing*

Proses ini dimulai dengan mengidentifikasi target harga penjualan yang merupakan harga antisipasi produk saat diluncurkan. Harga ini harus dapat mencerminkan nilai hasil pengamatan dari produk dimata konsumen, antisipasi relatif fungsional dan harga jual dari penawaran yang kompetitif serta tujuan strategi perusahaan untuk produk. Pendekatan biaya (*cost based pricing*), harga jual suatu produk ditentukan setelah biaya produk diketahui. Entitas membuat produk, menentukan biaya produk, menentukan harga jual dan memasarkannya. Metode ini memiliki kelemahan, yaitu penetapan terlebih dahulu biaya dan laba akan menjadi dasar penetapan harga jual sehingga harga jual kurang kompetitif.

Alur pemikiran dengan pendekatan biaya tidak sesuai dengan keadaan pasar yang dihadapi entitas. Entitas dalam menentukan harga jual harus menyesuaikan dengan harga pesaing dan daya beli masyarakat. Berdasarkan kelemahan dari pendekatan biaya (*cost based pricing*) maka terdapat pendekatan lain yang menentukan biaya produksi terlebih dahulu kemudian memproduksi sesuai tingkat biaya yang diinginkan disebut *target costing*. *Target costing* merupakan kebalikan dari pendekatan biaya, yaitu harga ditentukan terlebih dulu, kemudian menentukan biaya produk. Harga target ditentukan setelah melakukan riset pasar untuk mengidentifikasi keinginan konsumen terkait dengan harga, fungsi, dan kualitas produk tertentu. Memahami keinginan

konsumen juga berarti harus memahami apa yang ditawarkan pesaing. Jika pesaing dapat menawarkan produk dengan kualitas yang lebih baik dengan harga yang lebih rendah maka entitas harus berusaha merencanakan produk atau proses agar mampu bersaing. Target costing menetapkan biaya produksi yang dianggap sesuai dengan keadaan pasar, menentukan laba yang diinginkan, selanjutnya menentukan harga jual produk pada pasar.

Target costing pada dasarnya adalah penciptaan nilai pada aktivitas desain. Berdasarkan hasil riset dan pengembangan, entitas membuat desain produk yang akan dihasilkan. Dalam *target costing* biaya target dapat dicapai melalui desain produk dan proses. Tahap desain mencakup semua aspek yang terkait unsur kualitas, bentuk, kemasan, dan sebagainya.

Manager dalam merancang target harga pasar harus mengetahui harga-harga produk pesaing. Jika produk pesaing memiliki fungsi dan kualitas yang lebih tinggi, maka target harga jual perusahaan harus lebih rendah dari harga jual pesaing. Jika fungsi dan kualitas produk perusahaan sama, maka harga jual dapat sama dengan harga pesaing (meningkatkan *market share*) atau di atas harga pesaing (meningkatkan profit), sehingga akhirnya strategi perusahaan untuk produk dimasa mendatang dapat membantu mempengaruhi harga jual pertama kali. Perusahaan dapat memilih 2 hal dalam merancang target pasar, yaitu apakah perusahaan mengatur harga lebih rendah untuk memperoleh market share dengan cepat, atau perusahaan menetapkan harga yang lebih tinggi untuk meningkatkan keuntungan jangka panjang seiring dengan menciptakan image produk secara teknis yang bagus.

Setelah mengatur target harga, proses pembiayaan yang dikendalikan oleh pasar (*market driven costing*) dilanjutkan dengan penetapan batas target laba untuk produk yang digantikan pada awal generasi. Batas target laba ini akan menjadi tanda batas laba secara historis yang diperoleh dari produk yang sudah ada. Batas historis ini disesuaikan dengan dua faktor tambahan, yaitu:

- a. Berapa biaya yang tidak biasa berada di depan (*front-end*), misalnya *riset and development*, atau di belakang (*back-end*), misalnya sampah dari *life-cycle*.
- b. Memperbaiki tujuan laba pada *product line*.

Selanjutnya, langkah terakhir, manajer menghitung *allowable cost* dengan mengurangi batas target laba dari harga yang ditargetkan. *Allowable cost* merupakan biaya dimana produk harus dibuat untuk mendapatkan batas target laba pada harga target penjualan. Tujuan dari proses *market driven-costing* adalah untuk menyusun *target cost* yang akan dicapai.

2. *Product - Level Target Costing*

Proses ini dimulai dengan biaya umum (*current cost*) dari produk yang dituju. Hal ini merupakan biaya dimana perusahaan akan meluncurkan produk barunya tanpa perjanjian pengubah desain atau memperkenalkan proses yang memperbaiki proses manufaktur yang sudah ada. Tanda pertentangan antara *current cost* dengan *allowable cost* memberikan tim proyek suatu perkiraan dari pentingnya kesempatan pengurangan biaya yang harus diidentifikasi untuk mencapai *allowable cost*. Tujuan pengurangan biaya tersebut dibagi menjadi dua bagian, yaitu:

a. Bagian yang dapat diterima

Bagian yang dapat diterima yaitu pada tujuan target pengurangan biaya yang menangkap tingkat pengurangan biaya dimana tim desain percaya bahwa mereka dapat memperoleh usaha dengan mempertimbangkan pengeluaran sebelum proses desain. Ada 3 tipe dari teknik *engineering* yang memainkan peranan penting dalam mencapai tujuan pengurangan *target cost*, yaitu *value engineering*, QFD dan *design for manufactured and assembly*.

b. Bagian yang tidak dapat diterima

Bagian yang tidak dapat diterima pada tujuan pengurangan biaya tersebut merupakan penghalang strategi pengurangan biaya. Penghalang ini identik dengan sejauh mana perusahaan dapat bersaing dengan perusahaan lain.

3. *Component - Level Target Costing*

Proses ini ditandai dengan tim desain *target cost* untuk setiap komponen yang berada didalam produk yang akan datang, tingkat komponen ini membangun harga jual supplier. Oleh karena itu, *component-level target cost* ini menyebabkan tekanan kompetitif yang dihadapi oleh perusahaan terutama oleh *supplier*. Fungsi utama tersebut mencerminkan kemampuan kerja yang penting dimana produk harus memilikinya dalam memenuhi permintaan fungsi utamanya. *Chief engineer* menyusun *target costing* sebagai fungsi utama. *Engineer* memutuskan tema dari produk dan memutuskan bahwa ada fungsi tertentu yang harus diutamakan. Setelah fungsi utama *target cost* disusun, kemudian tim desain harus dapat menemukan cara untuk mendesain fungsi tersebut

pada setiap fungsi utama agar bisa diproduksi pada *target cost*nya. Kemudian tim membagi fungsi utama ke dalam komponen-komponen dan membagi *target cost* berdasarkan tingkat fungsi utama ke dalam *component level cost*. Adapun jumlah dari *component level target cost* harus sama dengan fungsi utama yang mengisinya.

Component level target cost membangun harga jual yang dapat diperbolehkan oleh *supplier*. Perusahaan tidak ingin menekan laba dari komponen *supplier* menjadi nol. Mereka ingin meyakinkan bahwa jumlah *supply chain* tersebut merupakan pendapatan laba yang cukup untuk bertahan hidup, sementara mengirim produk permintaan konsumen dengan biaya yang rendah. Oleh karena itu, mereka membawa *supplier* utama ke dalam proses produk desain sedini mungkin. *Supplier* menyediakan dan menerima *input* ke dalam proses desain untuk mengurangi biaya. *Supplier* juga menyediakan perkiraan biaya untuk setiap komponen.

4. *Chained Target Costing*

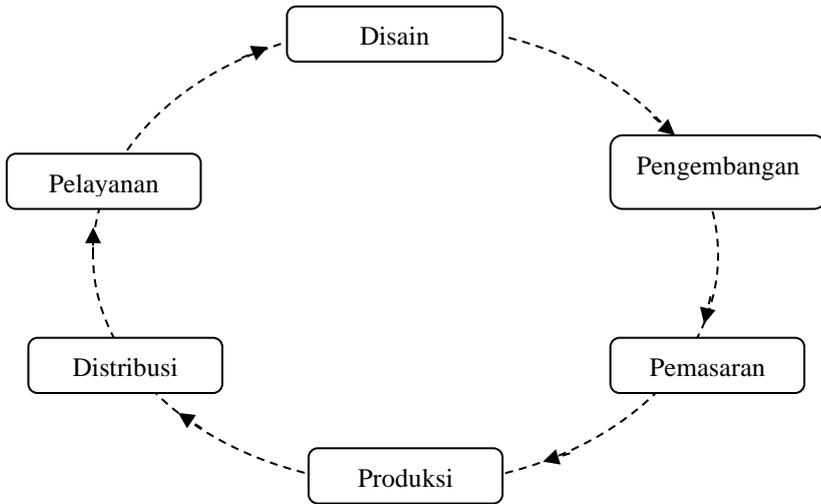
Lingkungan persaingan yang saat ini semakin tinggi, tidak begitu menguntungkan bagi kebanyakan produsen yang efisien, karena membutuhkan *supply chain* yang efisien. Salah satu cara utama untuk mendapatkan *supply chain* yang efisien adalah melalui penggunaan *chained target costing system*. Sistem *chained target costing* adalah rantai dimana *output* dari sistem *target cost* pembeli menjadi *input* dari sistem *target cost supplier*. Bersaing yang dihadapi oleh pembeli kepada perancang produk *supplier*. Jika *supplier* juga menggunakan *target costing*, maka rangkaian ini dilanjutkan pada *supply chain*. Melalui cara ini, rangkaian sistem *target cost* memindahkan tekanan bersaing untuk mengurangi

biaya dari pembeli kepada *supply chain* sehingga membuat jumlah rantai menjadi lebih efisien.

Rantai nilai mengelompokkan aktivitas entitas untuk memahami perilaku biaya dan sumber diferensiasi yang potensial. Rantai nilai aktivitas dikelompokkan menjadi aktivitas desain, pengembangan, pemasaran, produksi, distribusi, dan pelayanan. Rantai internal entitas mencakup semua aktivitas dalam suatu entitas yang dapat menambah nilai suatu produk. Entitas memperoleh keunggulan bersaing dengan melakukan kegiatan-kegiatan penting secara strategis dengan biaya lebih rendah atau lebih baik dibandingkan pesaing. Pada konsep rantai nilai, nilai bisa diciptakan pada setiap aktivitas, misalnya nilai bisa diciptakan pada aktivitas pelayanan purna jual. Entitas yang dapat menyediakan jasa pelayanan purna yang lebih cepat dengan harga yang lebih murah dibanding pesaing, maka dapat dikatakan entitas telah menciptakan nilai pada aktivitas pelayanan. Rantai nilai internal dicirikan dengan hal-hal penting sebagai berikut:

- a. Memfokuskan pada nilai pelanggan dengan mengkaji aktivitas yang dapat menciptakan nilai.
- b. Membagi bisnis ke dalam beberapa aktivitas yang dimulai dari desain dan berakhir dengan layanan purna jual.
- c. Memungkinkan entitas memahami secara lebih baik kekuatan dan kelemahannya.

Gambar berikut menjelaskan pengelompokan aktivitas yang dihubungkan dalam satu rantai nilai, sebagai berikut:



Sumber: Muslichah dan Bahri. Akuntansi Manajemen (2021;176)

Gambar 10.2: Rantai Nilai

Masalah Dalam Penerapan *Target Costing*

Penggunaan *target costing* akan membantu manajemen mengurangi risiko kegagalan dalam meluncurkan produk baru. Penerapan *target costing* akan mengalami beberapa permasalahan sebagai berikut:

1. Munculnya konflik

Konflik yang dimaksud adalah konflik antar berbagai pihak yang terlibat dalam proses penentuan biaya target. Misalkan, konflik antara bagian desain produk dengan bagian pemasaran. Bagian desain produk merasa selalu ditekan untuk melakukan penghematan biaya agar biaya target dapat tercapai, sementara bagian desain merasa bahwa bagian pemasaran menghambur-hamburkan biaya.

2. Menurunnya motivasi

Adanya tekanan yang terus menerus untuk mencapai biaya target dengan waktu yang telah ditentukan dapat menurunkan atau bahkan menghilangkan motivasi para pegawai yang terlibat dalam proses penentuan biaya target.

3. Terlambatnya produk sampai ke pasar

Siklus rekayasa nilai yang berulang untuk mencapai biaya target yang ditentukan dapat menyebabkan terlambatnya suatu produk sampai ke pasar. Dikhawatirkan, saat biaya target sudah tercapai, terdapat entitas lain (pesaing) yang dapat mengeluarkan produk dengan harga yang lebih rendah dari harga target entitas atau bahkan selera konsumen sudah berubah.

Definisi *Lifecycle Costing*

Product Lifecycle Management (PLM) didefinisikan sebagai sebuah proses untuk mengelola seluruh daur hidup produk mulai dari konsep, tahap desain, produksi, servis, hingga suatu produk tidak dapat digunakan kembali (Wikipedia, 2010). Sedangkan definisi lain menurut Mulyadi (2001), daur hidup produk (*product life cycle*) adalah waktu suatu produk mampu memenuhi kebutuhan konsumen sejak lahir sampai diputuskan dihentikan pemasarannya. Lama daur hidup produk akan berbeda-beda pada tiap produk manufaktur atau jasa. Seiring perkembangan akuntansi manajemen yang lebih modern serta kemajuan teknologi, *life cycle costing* (LCC) dianggap sebagai sebuah konsep yang dapat meningkatkan akurasi perhitungan biaya suatu produk.

Definisi *life cycle costing* (Mulyadi, 2001) adalah biaya yang bersangkutan dengan produk selama daur hidupnya, yang meliputi biaya pengembangan

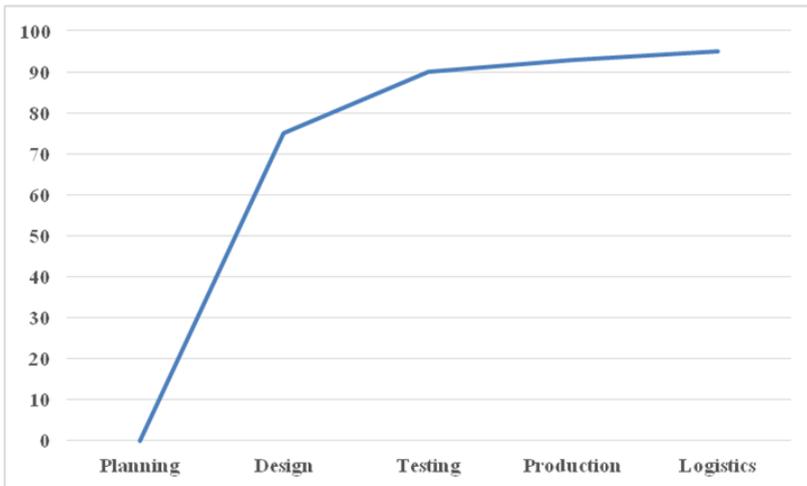
(perencanaan, desain, pengujian), biaya produksi, (aktivitas pengubahan sumber daya menjadi produk jadi), dan biaya dukungan logistik (iklan, distribusi, *maintenance*, dan sebagainya). Sebesar lebih dari 80% biaya yang bersangkutan dengan produk telah ditentukan selama tahap pengembangan dalam daur hidup produk.

Definisi lain, *life cycle costing (LCC)* merupakan salah satu metode yang ditawarkan dalam rangka penghitungan biaya yang lebih akurat dan lebih mendukung dalam pengambilan keputusan serta dapat diaplikasikan baik pada perusahaan manufaktur ataupun perusahaan jasa. *Product life cycle costing* adalah sistem akuntansi biaya yang menyediakan informasi biaya produk bagi manajemen untuk memungkinkan manajemen memantau biaya produk selama daur hidup produknya. Perkembangan dalam tiap daur hidup produk mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap biaya yang terjadi.

Life Cycle Cost Commitment Curve

Biaya *upstream* adalah biaya penjualan dari anak perusahaan ke perusahaan induk (penjualan dari bawah ke atas), sedangkan biaya *downstream* biaya penjualan dari perusahaan induk ke anak perusahaan. Biaya *upstream* dan biaya *downstream* memiliki porsi yang signifikan dari total *life cycle cost*nya, terutama untuk industri-industri tertentu. Industri yang memiliki biaya *upstream* dan *downstream* lebih tinggi antara lain industri farmasi dan industri otomotif. Industri *software* dan industri perlengkapan medis merupakan contoh industri yang menyerap biaya pada *upstream* lebih tinggi daripada biaya *downstream*-nya. Sedangkan industri *retail*, parfum, dan kosmetik menyerap biaya *downstream* lebih tinggi daripadabiaya *upstream*-nya.

Berikut kurva hubungan antara daur hidup produk dengan biaya yang diserap (Hansen, 2005):



Sumber:

Management Accounting 7ed, Hansen and Mowen (2005)

Gambar 10.3: *Life Cycle Cost Commitment Curve*

Berdasarkan gambar 10.3, dapat dilihat bahwa *cost* terbesar ada pada saat sebuah produk masuk dalam tahap *planning*, *design*, dan *testing*. Pada saat *planning*, jumlah biaya yang diserap mencapai 25% dari total biaya keseluruhan. Sedangkan pada fase *design* mencapai biaya 75% dari total biaya keseluruhan. Kemudian saat memasuki fase *testing* biaya yang telah diserap sebesar 90% dari total biaya keseluruhan. Fase *production* dan fase *logistics* secara kumulatif hanya menyerap biaya 10% saja dari total biaya keseluruhan. Hal ini menunjukkan bahwa beban terbesar bukan pada fase produksi, melainkan pada fase awal saat suatu produk dalam proses pengembangan. Pada gambar 10.3, dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya harus terlibat lebih banyak dalam tahap awal siklus hidup produk. Teori ini yang membuat perhitungan biaya secara tradisional menjadi tidak relevan lagi mengingat biaya tradisional hanya berfokus pada saat proses produksi saja.

Penerapan *Life Cycle Costing* Pada Perusahaan Jasa

Definisi jasa dalam Hansen (2009) adalah tugas atau aktivitas yang dilakukan untuk pelanggan atau aktivitas yang dijalankan oleh pelanggan dengan menggunakan produk atau fasilitas organisasi. Jasa diproduksi dengan menggunakan bahan, tenaga kerja, dan masukan modal. Perbedaan utama antara produk manufaktur dan jasa terletak pada empat dimensi penting (Hansen, 2009), yaitu:

Tabel 10.1 Hubungan Sifat Jasa dengan Akuntansi Manajemen

Fitur	Sifat Turunan	Dampak pada Akuntansi Manajemen
<i>Intangibility</i> (tidak berwujud)	pembeli jasa tidak dapat melihat, merasakan, mendengar suatu jasa sebelum dibeli	<ul style="list-style-type: none"> • Tidak ada persediaan • Kode etik yang ketat
<i>Perishability</i> (tidak tahan lama)	jasa tidak dapat disimpan untuk kegunaan masa depan oleh klien, tetapi harus dikonsumsi saat diadakan	<ul style="list-style-type: none"> • Tidak ada persediaan • Perlu adanya standard dan konsistensi kualitas yang tinggi
<i>Inseparability</i> (tidak dapat dipisah)	produsen dan pembeli jasa biasanya harus melakukan kontak langsung saat terjadi pertukaran	<ul style="list-style-type: none"> • Biaya diperhitungkan sesuai permintaan pelanggan • Menuntut pengukuran dan pengendalian kualitas untuk mempertahankan konsistensi
<i>Heterogeneity</i> (tidak selalu sama)	terdapat peluang variasi yang lebih besar pada penyelenggaraan jasa daripada produksi produk	<ul style="list-style-type: none"> • Pengukuran produktivitas, kualitas, dan pengendalian harus dilakukan terus menerus • <i>Total Quality Management</i> adalah hal penting

Penerapan *life cycle costing* dirasa juga lebih tepat bagi perusahaan yang menawarkan produk jasa yang memiliki daur hidup produk yang pendek. Perusahaan yang memiliki produk berdaur hidup pendek tidak memiliki

waktu yang cukup untuk bertindak proaktif, sehingga perencanaan yang baik menjadi sangat penting dan harus diatur dengan tepat agar dapat menutupi semua biaya daur hidup dan tetap menghasilkan laba yang bagus. Hal ini tidak berlaku pada produk yang berdaur hidup lebih panjang karena produk yang berdaur hidup panjang memiliki waktu yang lebih leluasa untuk bersikap lebih proaktif dalam mencari margin labanya.

Daftar Pustaka

- Gorrison dan Noreen. (2000). *Managerial Accounting*, Edisi 9. *The Mc. Graw-Hill Companies*
- Hansen dan Mowen. (2005). *Akuntansi Manajemen*, Buku 2, Edisi 7. Jakarta: Salemba Empat
- Hansen. Don R dan Maryanne M. Mowen. (2009). *Managerial Accounting*, Buku 2 Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat
- Robert S. Kaplan dan A.A. Atkinson. (1998). *Advance Management Accounting*, Edisi 3.
- Mulyadi. (2007). *Akuntansi Biaya Edisi Ke-5*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN
- Musclichah & Bahri, S. (2021). *Akuntansi Manajemen Teori dan Aplikasi*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Mulyadi. (2001). *Sistem Akuntansi Edisi Tiga*. Jakarta: Salemba Empat
- Wiguna, Fenny Lestari dan Portogian Sormin. (2007). *Penerapan Target Costing untuk Meningkatkan Keunggulan Bersaing: Studi Kasus pada PT Smart Ledi*. *Jurnal Akuntansi dan keuangan*. Vol. 1 No. 1. (April): 79-92

Profil Penulis



Wulan Ayuandiani, S.E., M.M

Penulis merupakan background keuangan. Awalnya penulis sangat tertarik dengan ilmu exact terutama hitung menghitung, sehingga dari kegemaran ini lah penulis berusaha mencari tahu rasa nya belajar ilmu sosial itu seperti apa, memanage keuangan itu yang bagaimana, sehingga dari sikap keingintahuan ini, penulis memilih jurusan manajemen, baik pendidikan sarjana maupun pascasarjana. Penulis menempuh Pendidikan S1 jurusan Manajemen di STIE Muhammadiyah Mamuju Tahun 2011 dengan gelar Cumlaude. Selanjutnya penulis melanjutkan pendidikan pascasarjana, Magister Manajemen, Konsentrasi Keuangan di Universitas Hasanuddin Tahun 2016 dengan memiliki IPK tertinggi pada Kelas Konsentrasi Keuangan.

Penulis memiliki kepakaran dibidang Keuangan. Sebagai dosen profesional dan telah memiliki sertifikasi dosen, penulis pun aktif dalam meulis penelitian dan melaksanakan pengabdian sesuai dengan bidang konsentrasi manajemen keuangan. Beberapa penelitian dan pengabdian, penulis telah didanai oleh internal perguruan tinggi dan Kemenristek DIKTI serta adapun beberapa penelitian penulis dilakukan secara mandiri. Selain penelitian dan pengabdian, penulis juga aktif sebagai MC di berbagai acara eksternal dan internal Fakultas Ekonomi Universitas Sulawesi Barat. Prinsip penulis adalah jadilah manusia yang serba bisa, bukan hanya fakum dan menguasai satu ilmu saja, melainkan jadilah manusia yang multitalent dan dapat berguna dimanapun Anda berada.

Email Penulis: wulanayuandiani@unsulbar.ac.id

ANALISIS RASIO SEBAGAI PENILAIAN KINERJA KEUANGAN

Justita Dura, SE., M.Ak

Institusi Teknologi dan Bisnis Asia Malang

Pendahuluan

Laju perekonomian dunia telah mengalami perkembangan yang pesat dan mengarah pada sistem ekonomi pasar bebas, perusahaan-perusahaan semakin terdorong untuk meningkatkan daya saing. Perusahaan akan mencapai kesuksesan dan dikatakan berhasil apabila dapat memenangkan persaingan dengan menghasilkan laba yang maksimal. Laba perusahaan yang maksimal tercermin dalam laporan keuangan. Laporan keuangan menjelaskan kondisi keuangan perusahaan kepada pihak pengguna. Dari laporan keuangan tersebut maka para stakeholder dapat melihat bagaimana kondisi kesehatan keuangan suatu perusahaan. Tujuan dari laporan keuangan tersebut salah satunya untuk menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja, dan perubahan dalam posisi keuangan sehingga dapat bermanfaat dalam pengambilan keputusan ekonomi. Sedangkan peranan dari analisa laporan keuangan adalah untuk pengambilan keputusan ekonomi dengan menggunakan informasi laporan keuangan dan informasi relevan penting. Maka itu perlu pentingnya dalam

menganalisis laporan keuangan guna menilai kinerja perusahaan.

Manfaat Analisis Laporan Keuangan

Pada dasarnya perusahaan menganalisis laporan keuangan ingin mengetahui tingkat profitabilitas (keuntungan) dan tingkat risiko atau tingkat kesehatan suatu perusahaan. Analisis tersebut merupakan salah satu upaya untuk menggali informasi keuangan yang bermanfaat dalam pengambilan keputusan atau penyelesaian masalah. Menurut Drake (2007), analisis keuangan meliputi seleksi, evaluasi, dan interpretasi atas data keuangan serta menghubungkannya dengan informasi lain untuk membantu dalam pengambilan keputusan. Sedangkan menurut Sujarweni (2017), analisa laporan keuangan merupakan suatu proses dalam rangka membantu menganalisis atau mengevaluasi keadaan keuangan perusahaan, dari aktivitas operasional perusahaan baik masa lalu maupun di masa yang akan datang.

Langkah yang paling mendasar dalam menganalisis keuangan dengan menghitung rasio keuangan. Sebelum kita melakukan analisis laporan keuangan, maka perlu mengetahui manfaat dari analisis tersebut. Manfaat dari analisis laporan keuangan, yaitu:

1. Pihak Manajemen

Kinerja perusahaan masa lalu harus dievaluasi guna untuk memberikan kompensasi dan mengembangkan usaha. Untuk mengetahui kinerja yang dicapai manajemen perlu adanya analisis laporan keuangan dalam pengambilan keputusan dan menganalisis kondisi perusahaan yang saat ini sedang berjalan, serta sebagai acuan anggaran di masa yang akan mendatang dan sebagai control internal perusahaan.

2. Pemegang Saham (*Investor*)

Pemegang saham atau *investor* perlu menganalisis laporan keuangan untuk mengetahui kinerja perusahaan yang berkaitan dengan investasi, karena investor tertarik pada tingkat keuntungan (*return*) yang diharapkan di masa yang akan datang terhadap risiko perusahaan tersebut. Yang paling menarik jika perusahaan mempunyai tingkat keuntungan yang tinggi, tetapi mempunyai risiko yang rendah. Apabila tingkat keuntungan perusahaan naik, tetapi risiko perusahaan juga naik, maka investor tidak akan tertarik lagi pada perusahaan tersebut. Perusahaan akan tetap menarik apabila ada tambahan keuntungan yang bisa dikompensasi dengan risiko yang muncul. *Investor* cenderung tidak menyukai risiko, sehingga tingkat keuntungan dan tingkat risiko harus dipertimbangan dalam menganalisis laporan keuangan untuk menentukan menarik tidaknya suatu perusahaan.

3. Pemberian Kredit (*Kreditor*)

Pemberi kredit (*kreditor*) perlu menganalisis laporan keuangan untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam mengembalikan pinjaman beserta bunganya. Kreditor memperoleh keuntungan dari bunga yang dibebankan atas pinjaman dari perusahaan tersebut. Pihak kreditur yang telah memberikan dananya kepada perusahaan, memastikan bahwa kredit yang diberikan akan kembali secara lancar baik jangka pendek maupun jangka panjang.

4. Pemasok (*Supplier*)

Pemasok memerlukan analisis untuk memastikan bahwa perusahaan dalam kondisi sehat dan bisa bertahan terus. Dengan kerjasama antara pemasok

dan perusahaan, maka perusahaan akan menganalisis profitabilitas perusahaan pemasok, dan menganalisis kondisi keuangan perusahaan pemasok dalam menghasilkan kas untuk operasional sehari-harinya. Kondisi keuangan supplier dapat bermanfaat juga dalam melakukan negoisasi dengan supplier.

5. Pelanggan (*Customer*)

Manfaat dari analisis laporan keuangan bagi pelanggan salah satunya untuk memberikan informasi mengenai kelangsungan hidup perusahaan, terutama dalam perjanjian kerjasama jangka panjang yang dilakukan pelanggan. Selain itu, perusahaan yang akan memberikan penjualan secara kredit kepada pelanggan maka perusahaan juga memerlukan informasi keuangan pelanggan, terutama informasi mengenai kemampuan pelanggan dalam membayar hutang jangka pendeknya.

6. Karyawan

Karyawan atau calon karyawan memerlukan analisis laporan keuangan untuk memastikan apakah perusahaan yang dimasuki mempunyai prospek keuangan yang bagus seperti tingkat profitabilitas dan stabilitas perusahaannya dan tingkat kemampuan kondisi keuangan perusahaan dalam menghasilkan kas dari perusahaan. Selain itu juga karyawan dapat mengetahui kemampuan perusahaan dalam memberikan kompensasi kerja, menjamin kualitas hidup dan kesejahteraan karyawannya dalam menyediakan kesempatan bekerja dan berkarir untuk jangka waktu yang lama seperti pemberian balas jasa (pesangon), dan manfaat pensiun.

7. Pemerintah

Pemerintah berkepentingan dalam alokasi sumber daya yang berhubungan dengan aktivitas perusahaan dalam penetapan pajak dan sebagai dasar untuk menyusun statistik pendapatan nasional. Selain itu perusahaan yang ingin masuk dalam perusahaan go public, maka analisis laporan keuangan merupakan salah satu yang digunakan untuk persetujuan go public dan tingkat keuntungannya juga mengikuti regulasi pemerintah. Seperti perusahaan yang akan menjual sahamnya ke pasar modal, maka pemerintah akan menganalisis keuangannya untuk menentukan kelayakan perusahaan untuk go public.

8. Masyarakat

Analisis laporan keuangan dapat membantu masyarakat dalam menyediakan informasi perkembangan terakhir tentang kemakmuran perusahaan dan aktivitas dalam perusahaan sehingga masyarakat dalam memberikan kontribusi dalam bentuk tenaga kerja.

Jenis-Jenis Rasio Keuangan

Analisis rasio keuangan merupakan aktivitas untuk menganalisis laporan keuangan dengan membandingkan satu akun dengan akun yang lainnya dalam laporan keuangan atau antar laporan keuangan dalam satu perusahaan. Dengan analisis ini akan terlihat jelas bagaimana kondisi suatu perusahaan apakah dalam keadaan baik atau buruk pada posisi keuangannya. Tujuan utama dalam analisis rasio keuangan adalah untuk membantu mengidentifikasi kekuatan dan kelemahan perusahaan dalam menilai kinerja keuangan perusahaan. Bentuk-bentuk rasio keuangan berdasarkan akunnya adalah sebagai berikut:

1. Rasio Profitabilitas

Rasio ini menggambarkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan dari penjualan dan *asset* perusahaan, maupun laba dan modal sendiri. Rasio ini biasa juga disebut rasio rentabilitas. Untuk mengukur tingkat profitabilitas perusahaan dapat digunakan rasio sebagai berikut :

a. *Gross Profit Margin*

Merupakan perbandingan penjualan bersih dikurangi dengan harga pokok penjualan. Rasio ini menggambarkan persentase laba kotor yang dicapai dari setiap pendapatan/penjualan perusahaan. Semakin tinggi *Gross Profit Margin* maka akan semakin baik perusahaan. Artinya Rp 1 dari hasil penjualan akan mampu memberikan besarnya laba kotor perusahaan.

b. *Net Profit Margin*

Merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur laba bersih sesudah pajak lalu dibandingkan dengan volume penjualan. Semakin tinggi nilai net profit margin akan semakin baik. Artinya setiap Rp 1 penjualan akan mampu memberikan besarnya laba neto perusahaan.

c. *Return on Asset*

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dari modal yang diinvestasikan dalam keseluruhan asset untuk menghasilkan keuntungan bersih. Semakin tinggi ROA, maka akan semakin baik. Artinya setiap Rp 1 aset akan mampu memberikan besarnya laba neto perusahaan.

d. *Return on Equity*

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan dari modal untuk menghasilkan keuntungan bagi seluruh pemegang saham. Semakin tinggi ROE, maka akan semakin baik. Artinya setiap Rp1 ekuitas yang ditanamkan oleh pemegang saham akan mampu memberikan besarnya laba neto perusahaan.

e. *Operating Income Ratio*

Rasio ini digunakan untuk mengukur laba operasi sebelum bunga dan pajak yang dihasilkan dari penjualan.

2. Rasio Likuiditas

Rasio ini menggambarkan kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban/hutang jangka pendek. Rasio ini menunjukkan besar kecilnya aktiva lancar. Rasio likuiditas yang digunakan yaitu:

a. *Current Ratio*

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam membayar kewajiban jangka pendek dengan menggunakan aktiva lancar yang dimiliki. Rasio lancar yang direkomendasikan adalah sekitar 2. Rasio lancar yang terlalu tinggi, artinya bahwa perusahaan terlalu banyak menyimpan asset lancar. Padahal asset lancar tidak menghasilkan imbal hasil yang tinggi dibandingkan asset tetap. Sebaliknya rasio lancar yang terlalu rendah atau kurang dari 1, maka terdapat risiko perusahaan karena ketidakmampuan memenuhi liabilitas yang sudah jatuh tempo.

b. *Quick Ratio*

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam membayar kewajiban jangka panjang dengan menggunakan aktiva lancar yang dimiliki.

c. *Cash Ratio*

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam membayar kewajiban jangka pendek dengan kas yang tersedia dan yang disimpan di Bank. Semakin tinggi rasio kas maka menunjukkan makin likuid perusahaan untuk melunasi liabilitas yang jatuh tempo. Namun apabila rasio kas yang terlalu tinggi, akan memberikan dampak negative karena kas yang terlalu besar tidak memberikan imbal hasil yang memadai.

d. *Working Capital to Total Asset Ratio*

Rasio ini digunakan untuk mengukur tingkat likuiditas perusahaan dari total aktiva dan posisi modal kerja.

3. Rasio Solvabilitas (*Leverage*)

Rasio *leverage* ini menggambarkan tingkat kemampuan perusahaan dalam memenuhi seluruh kewajibannya baik jangka pendek maupun jangka panjang dari piutang dan modal maupun aktiva. Rasio solvabilitas yang digunakan yaitu:

a. *Debt Ratio*

Rasio ini digunakan untuk mengukur seberapa besar total asset yang dimiliki perusahaan yang didanai oleh seluruh hutangnya. Semakin tinggi nilai debt ratio maka akan menunjukkan semakin

berisiko perusahaan karena semakin besar utang yang digunakan untuk pembelian assetnya.

b. Debt to Equity Ratio

Rasio ini digunakan untuk membandingkan antara utang dan ekuitas perusahaan.

c. Total Debt to Equity Ratio

Rasio ini digunakan untuk memperbandingkan antara hutang dan ekuitas dari pendanaan perusahaan, sehingga perusahaan mampu memenuhi kewajibannya.

d. Total Debt to Total Asset Ratio

Rasio ini digunakan untuk membandingkan hutang lancar dan hutang jangka panjang dan jumlah seluruh aktiva. Rasio ini untuk menunjukkan seberapa besar aktiva yang dibelanjai oleh hutang.

e. Long Term Debt to Equity Ratios Rasio ini

untuk mengukur setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan untuk utang jangka panjang. Apabila perusahaan terlihat mengalami penurunan dalam perbandingan rasio DER dan LTDE maka perusahaan terlalu banyak menggunakan pendanaannya dari utang jangka pendeknya.

f. Tangible Asset Debt Coverage

Rasio ini digunakan untuk mengukur besarnya aktiva tetap yang digunakan untuk menjamin hutang jangka panjang.

g. Time Interest Earned Ratio

Rasio ini digunakan untuk mengukur besarnya jaminan keuntungan dalam membayar bunga pada bunga jangka panjang.

4. Rasio Aktivitas

Rasio ini menggambarkan tingkat efektifitas penggunaan aktiva perusahaan untuk mengetahui seberapa besar aktiva perusahaan yang dibiayai dari hutang atau pihak luar seperti investor maupun bank. Rasio aktivitas yang digunakan yaitu:

a. Total Assets Turnover

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan dana aktiva yang dimiliki perusahaan dalam suatu periode atau kemampuan modal yang diinvestasikan untuk menghasilkan *revenue*. *Total Assets Turnover* yang rendah menunjukkan perusahaan terlalu banyak menempatkan dananya dalam bentuk asset. Sedangkan *Total Assets Turnover* yang tinggi menunjukkan perusahaan menggunakan sedikit asset perusahaan.

b. Receivable Turnover

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan dana yang tertanam dalam piutang dalam suatu periode tertentu.

c. Average Collection Periode

Rasio ini digunakan untuk mengukur rata-rata periode yang diperlukan untuk mengumpulkan piutang.

d. *Inventory Turnover*

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan dana yang tertanam dalam *inventory* pada periode tertentu. Semakin tinggi perputaran persediaan akan menunjukkan makin efisien penggunaan persediaan dalam mendukung penjualan perusahaan.

e. *Working Capital Turnover*

Rasio ini digunakan untuk mengukur kemampuan modal kerja dalam periode siklus kas perusahaan.

f. *Average day's Inventory*

Rasio ini digunakan untuk menahan persediaan rata-rata barang digudang. Rata-rata umur persediaan yang tidak terlalu lama, maka tidak akan menimbulkan biaya penyimpanan yang besar.

5. Rasio Nilai Pasar

Rasio pasar menggambarkan tentang tingkat pengukuran harga pasar saham perusahaan terhadap nilai bukunya. Menurut Hanafi (2004:43) rasio ini dipandang dari kacamata investor ataupun calon investor, meskipun pihak manajemen, juga mempunyai kepentingan dalam rasio ini.

a. *Earnings per share*

Rasio ini digunakan untuk mengukur pendapatan per lembar saham yang dapat dilihat dari laporan laba rugi.

b. *Dividend Payout Ratio*

Rasio ini digunakan untuk mengukur besarnya dividen yang dibagikan terhadap pendapatan bersih perusahaan.

c. *Price to Earnings Ratio*

Rasio ini digunakan untuk mengukur perbandingan antara harga pasar dengan pendapatan perlembar saham. *Price to Earnings Ratio* yang terlalu tinggi, maka harga pasar saham perusahaan tersebut telah mahal. Sehingga *Price to Earnings Ratio market* yang lebih tinggi daripada PER rata-rata masa lalu sering kali dikatakan *overvalue*.

d. *Dividend Yield*

Rasio ini digunakan untuk membandingkan antara dividen yang diterima investor terhadap harga pasar saham saat ini.

e. *Price to Book Value Ratio*

Rasio ini digunakan untuk membandingkan antara harga pasar saham dengan nilai buku ekuitas.

Metode Analisis Laporan Keuangan

Analisis laporan keuangan merupakan suatu proses yang penuh pertimbangan. Salah satu tujuannya untuk mengidentifikasi perubahan. Perubahan ini dapat diketahui dengan metode analisis yang benar. Metode analisis laporan keuangan digunakan untuk menekan pentingnya suatu data yang disajikan untuk mengevaluasi posisi perubahan. Untuk menganalisis laporan keuangan tersebut ada 2 macam metode analisis yaitu:

1. Analisa Horizontal

Merupakan analisa yang digunakan untuk membandingkan laporan keuangan untuk beberapa periode sehingga dapat diketahui kondisi perkembangan perusahaan. Analisis ini menitikberatkan pada perubahan-perubahan informasi yang terjadi dari periode ke periode. Metode ini menjelaskan apakah penjualan, laba kotor, biaya-biaya dan laba bersih perusahaan mengalami kenaikan atau penurunan dalam kurun waktu tertentu. Perubahan dalam presentase akan menaikkan pemahaman para analis tentang signifikansi dan sifat perubahan tersebut.

2. Analisa Vertikal

Merupakan analisa yang digunakan untuk membandingkan laporan keuangan satu periode saja yaitu dengan membandingkan pos dalam laporan keuangan sehingga dapat diketahui keadaan keuangan perusahaan. analisis ini menitikberatkan pada hubungan finansial antar pos-pos laporan keuangan untuk suatu periode. Analisa vertikal ini untuk laporan laba rugi yang menyajikan pos-pos laporan laba rugi dalam satuan rupiah dan presentase. Setiap presentase tersebut dihitung dengan cara membagi saldo suatu pos dengan penjualan bersih pada suatu periode. Presentase tersebut menggambarkan peran masing-masing pos dalam penentuan laba bersih. Seringkali, penggunaan laporan akan memeriksa presentase pos biaya terhadap penjualan untuk membandingkan perusahaan dengan *benchmark*. Perbandingan ini berguna untuk melakukan penilaian terhadap kinerja perusaah, relatif terhadap pesaingnya.

Analisis vertikal untuk neraca menyajikan setiap pos neraca ke dalam presentase atas dasar total aktiva atau total kewajiban dengan modalnya. Penggunaan laporan ini dapat memeriksa komponen-komponen relatif dari aktiva, kewajiban, dan ekuitas dibandingkan dengan rata-rata industri. Sedangkan pada laporan arus kas, setiap pos disajikan dalam presentase atas dasar total arus kas masuk dan setara kas yang berasal dari sumber kas baik dari aktivitas operasi, aktivitas investasi maupun aktivitas pendanaan.

Setelah mengetahui metode dalam menganalisis laporan keuangan ada teknik yang harus dilakukan, yaitu:

1. Analisis Perbandingan Laporan Keuangan

Analisis perbandingan laporan keuangan merupakan metode analisis dengan cara membandingkan laporan keuangan dua periode atau lebih seperti membandingkan jumlah-jumlah akun, kenaikan dan penurunan akun dalam persen maupun rupiah, perbandingan rasio, membandingkan akun-akun aktiva atau pasiva dalam beberapa periode.

2. Analisis Trend

Analisis trend merupakan metode analisis untuk mengetahui kenaikan atau penurunan kemajuan perusahaan dari setiap akun laporan keuangan. Dengan demikian dapat diketahui perubahan akun mana yang perlu dianalisis lebih lanjut. Disisi lain, analisis ini untuk mengetahui perkembangan perusahaan dari laporan keuangan tahun lalu untuk memproyeksi masa yang akan datang dan tumbuh tidaknya perusahaan dari nilai asset yang dimiliki, jika semakin lama semakin bertambah asset perusahaan maka dikatakan perusahaan tersebut

tumbuh dan sebaliknya. Teknik analisis ini termasuk dalam metode analisis horizontal.

3. Analisis *Common Size*

Analisis *common size* ini disusun untuk menghitung tiap-tiap rekening baik dari laporan laba-rugi maupun laporan neraca perusahaan. Sehingga dapat mempermudah untuk melakukan analisis laporan keuangan dengan memperhatikan perubahan-perubahan yang terjadi di laporan laba rugi maupun neraca. Neraca yang disusun dalam presentase perkomponen dalam memberikan informasi tentang komposisi investasi (aktiva) suatu perusahaan dapat memberikan gambaran tentang posisi relatif aktiva lancar terhadap aktiva tak lancar, dan struktur modal dapat memberikan gambaran mengenai posisi relatif utang perusahaan terhadap modal sendiri. Teknik analisis ini termasuk dalam metode analisis vertikal.

Membandingkan laporan keuangan merupakan salah satu teknik yang digunakan untuk menganalisis laporan keuangan. Adanya analisis ini maka dapat mengetahui kondisi perusahaan, kinerja, hingga nilai perusahaannya. Penilaian perusahaan diperlukan jika suatu perusahaan mengalami akuisisi. Perbandingan laporan keuangan dapat dilakukan dengan menggunakan 2 metode, yaitu :

1. *Time Series Method*

Metode ini digunakan untuk membandingkan laporan keuangan satu perusahaan di suatu periode dengan periode yang lain.

2. *Cross Section Method*

Metode ini digunakan untuk membandingkan laporan keuangan dua perusahaan berbeda di suatu periode yang sama. Analisis *Cross Section* akan bermanfaat untuk melihat prestasi perusahaan relatif terhadap

industri dan juga bermanfaat dalam menentukan bonus bagi manajemen perusahaan. Apabila perusahaan memperoleh untung di atas industri, manajemen perusahaan akan memperoleh bonus.

Permasalahan yang sering timbul dalam analisis *cross section* ini adalah sering tidak jelasnya industri yang relevan seperti apabila ada suatu perusahaan yang tidak go public, padahal perusahaan tersebut cukup dominan. Selain itu ada beberapa perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan konsolidasi informasi yang tidak terpublikasi.

Analisis Rasio Sebagai Penilaian Kinerja Keuangan

Menurut Syafri (2006:343) analisis rasio keuangan mempunyai hubungan yang signifikan dalam memprediksi keuangan perusahaan. Memprediksi laporan keuangan merupakan salah satu tujuan dari analisis laporan keuangan untuk meramal kondisi keuangan perusahaan yang di masa yang akan datang. Analisis rasio keuangan yang digunakan untuk menganalisis pada dasarnya membandingkan rasio-rasio pada masa sekarang dengan masa lalu atau membandingkan rasio-rasio dari perusahaan lain yang masih sejenis di tahun yang sama. Analisis rasio keuangan ini lah yang digunakan sebagai media dalam mengukur kinerja keuangan perusahaan.

Pengukuran kinerja keuangan dalam menilai kinerja perusahaan dapat dimanfaatkan oleh pihak-pihak yang berkepentingan untuk mengelola operasional perusahaan, mengidentifikasi kebutuhan sumber daya, merencanakan pengembangan usaha, dan menyediakan informasi untuk karyawan, serta dapat sebagai pengambilan keputusan oleh manajemen (Madhura, 2009). Hal ini juga dapat membantu menyoroti kinerja keuangan yang baik dan buruk (James, 2013). Dengan menyoroti kinerja keuangan

tersebut dapat membantu manajemen untuk mengidentifikasi kekuatan dan kelemahan perusahaan (Payne, 2011). Rasio keuangan ini dapat membantu dalam mengidentifikasi keberhasilan perusahaan sebagai perbandingan dari tahun sebelumnya (Luckham, 1982).

Analisis laporan keuangan mencerminkan keadaan keuangan perusahaan pada saat tertentu, sehingga dari laporan tersebut diperoleh informasi tentang kelemahan-kelemahan dan kekuatan yang dimiliki perusahaan dalam bidang keuangannya. Dengan mengetahui kelemahan-kelemahan yang dihadapi oleh suatu perusahaan, maka dapat segera diambil langkah-langkah perbaikan sehingga pada periode selanjutnya kelemahan-kelemahan yang dimiliki oleh perusahaan dapat dijadikan sebagai motivator untuk meningkatkan aktivitasnya pada periode yang akan datang. Sistem analisis profitabilitas dapat mengetahui kinerja keuangan karena secara otomatis dari menghitung laba perusahaan dapat mengetahui kinerja keuangan perusahaan sehingga kerugian perusahaan dapat diminimalisir dalam menjalankan bisnis (Putra, 2021).

Daftar Pustaka

- Fathah, R.N. (2017). Analisis Rasio Keuangan untuk Penilaian Kinerja pada Pemerintah Daerah Kabupaten Gunung Kidul. *Jurnal EBBANK*, 8(01), 33-48
- Hanafi, M. & Halim, A. (2004). Analisis Laporan Keuangan Edisi 5. Yogyakarta : Penerbit PPM.
- James, K. (2013). What Are the Types of Financial Ratios Used to Analyze Financial Performance?. *African Journal of Business Management*, 5(35), 235- 269
- Keerthi, K., & Eswari S. (2020). Studi Kinerja Keuangan Menggunakan Analisis Rasio Bank Kerjasama Kumbakonamcentral. *Jurnal Ictact Tentang Studi Manajemen*, 6(3), 1273-1275
- Luckham, W. R. (1982). Financial Ratio Analysis for Decision-Making. *Journal of Arboriculture*, 8(11), 296-301.
- Madhura, J. (2009). *Financial markets and Institutions* (7th ed.). USA: Thomson South Western.
- Murhadi, W. (2018). Analisa Laporan Keuangan, Proyeksi, dan Valuasi Saham. Jakarta : Salemba Empat.
- Muslichah dan Syaiful Bahri. 2021. *Akuntansi Manajemen: Teori dan Aplikasi*. Mitra Wacana Media Penerbit. Jakarta
- Payne, R (2011). *Finance's Role in the Organization*. Institute of Chartered Accountants in England and Wales.
- Prastowo, D. (2015). Analisis Laporan Keuangan Konsep dan Aplikasi. Yogyakarta : UPP STIM YKPN
- Prihadi, P. (2008). Deteksi Cepat Kondisi Keuangan 7 Analisis Rasio Keuangan. Jakarta : Penerbit PPM
- Putra, M. (2021). Pengukuran Kinerja Keuangan Menggunakan Analisis Rasio Keuangan Sebagai Dasar Penilaian Kinerja Keuangan. *Jurnal Ilmiah Sistem Informasi Akuntansi*. Vol 1, No.1, Juni 2021, pp. 48 - 59

- Sirait, P. (2017). Analisis Laporan Keuangan Edisi 1. Yogyakarta : Ekuilibria.
- Sirait, P. (2019). Analisis Laporan Keuangan Edisi 2. Yogyakarta : Expert.
- Sujarweni, W. (2017). Analisis Laporan Keuangan Teori, Aplikasi, dan Hasil Penelitian. Yogyakarta : Pustaka Baru
- Subramanyam, K.R. (2010). Analisis Laporan Keuangan Edisi 1. Jakarta : Salemba Empat
- Subramanyam, K.R. (2010). Analisis Laporan Keuangan Edisi 2. Jakarta : Salemba Empat
- Syafri, S. (2006). Analisis Kritis Atas Laporan Keuangan. Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada.
- Yeboah, G., & Mensah, C. A. 2014. Critical Analysis Of Financial Performance Of Agricultural Development Bank (Adb, Ghana). European Journal of Accounting Auditing and Finance Research, 2 (1), 1-23

Profil Penulis

Justita Dura, SE., M.Ak



Ketertarikan penulis terhadap ilmu akuntansi dimulai pada tahun 2005 silam. Hal tersebut membuat penulis memilih untuk masuk ke Universitas Muhammadiyah Yogyakarta dengan memilih Jurusan Akuntansi dan berhasil lulus tahun 2009. Tiga tahun kemudian penulis melanjutkan studi S2 di Prodi Magister Akuntansi Universitas Trisakti Jakarta. Tahun 2017 penulis melanjutkan study S3 di Universitas Merdeka Malang.

Penulis memiliki kepakaran di bidang Akuntansi dan Keuangan. Dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti dibidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga aktif dalam kegiatan pengabdian masyarakat dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi masyarakat.

Email Penulis: justitadura@asia.ac.id

PELAPORAN SEGMENT SEBAGAI PENGUKURAN KINERJA

Layly Dwi Rohmatunnisa', S.Pd., M.Akun

Institut Teknologi dan Bisnis Asia Malang

Pendahuluan

Pembahasan umum menyebutkan bahwa kinerja merupakan sebuah tingkat keberhasilan entitas dalam mencapai tujuan. Kinerja dapat dilihat jika entitas tersebut memiliki ukuran atau kriteria yang telah ditentukan. Ukuran dari sebuah keberhasilan merupakan tujuan yang akan di capai entitas. Jika, suatu entitas tidak memiliki tujuan maka tidak dapat dilihat kinerja entitas tersebut, karena tidak memiliki tolak ukur yang pasti.

Pengukuran kinerja merupakan tindakan penilaian yang dilakukan oleh entitas terhadap berbagai aktivitas dari berbagai rantai nilai dan atau dari berbagai segmen yang ada pada entitas. Karena entitas pada dasarnya memiliki berbagai segmen, maka pengukuran kinerja tiap segmen entitas sangat menentukan tercapai atau tidaknya tujuan entitas. Sehingga, sangat dibutuhkan informasi tiap segmen dalam pengukuran kinerja entitas.

Manfaat Pengukuran Kinerja

Menurut Mulyadi (1997), pengukuran kinerja dimanfaatkan oleh manajemen untuk:

1. Mengelola operasi entitas secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimum.
2. Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan.
3. Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.
4. Menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka.
5. Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.

Tahap Pengukuran Kinerja

Menurut Mulyadi (1997), pengukuran kinerja dapat dilakukan dalam dua tahap yaitu, tahap persiapan dan tahap penilaian/ pengukuran. Tahap persiapan terdiri dari tiga tahap:

1. Penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab.
2. Penetapan kriteria yang digunakan untuk mengukur kinerja.
3. Pengukuran kinerja sesungguhnya.

Tahap penilaian terdiri dari tiga tahap rinci:

1. Perbandingan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

2. Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar.
3. Penegakan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

Mengenal Pelaporan Segmen

Pelaporan segmen mengelompokkan data keuangan entitas menurut divisi entitas, anak entitas, atau jenis segmen bisnis lainnya. Dalam laporan tahunan, pelaporan segmen memberikan gambaran akurat tentang kinerja entitas publik kepada pemegang saham. Manajemen menggunakan laporan segmen untuk mengevaluasi pendapatan, pengeluaran, asset, dan kewajiban setiap divisi bisnis untuk menilai kesehatan entitas, termasuk profitabilitas dan potensi masa depan.

Peran dari pelaporan segmen yaitu, menyajikan rugi laba untuk setiap segmen usaha pada suatu entitas, yang nantinya akan menghasilkan sebuah pengukuran kinerja dan digunakan untuk pengambilan keputusan entitas. Sebuah segmen adalah komponen dari sebuah bisnis yang menghasilkan sendiri pendapatan dan mencipkakan produk sendiri, lini produk, atau penawaran layanan. Hal penting yang perlu dikenal dalam pelaporan segmen yaitu pertama, pelaporan segmen mengelompokkan data keuangan entitas menurut divisi entitas, anak entitas, atau jenis segmen bisnis lainnya. Kedua, pelaporan segmen menawarkan gambaran lengkap tentang operasi perusahaan bagi pemegang saham, manajemen atas, dan investor—sebagai bagian penting pengambil keputusan.

Ilustrasi sederhana untuk memberikan gambaran terkait pelaporan segmen di dalam suatu entitas bisnis:

Sebagian besar bank besar terdiri dari beberapa divisi berdasarkan berbagai fungsi bisnisnya. Sebagai contoh, katakanlah bank memiliki tiga divisi: pinjaman konsumen, pinjaman komersial, kartu kredit. Saat menyusun laporan keuangan bank, pejabat keuangan akan diminta untuk memisahkan ketiga divisi ini dalam hal pos pendapatan bank serta asset yang terdaftar di neraca.

Setelah memecahnya, petugas kemudian akan menggabungkan semua divisi menjadi laporan laba rugi dan neraca yang besar. Ini menghasilkan serangkaian laporan keuangan terkosolidasi, yang lebih mudah dibaca. Namun, jika investor ingin membaca lebih dalam angkangka yang diberikan, maka mereka dapat melihat dari laporan segmen bisnis yang telah di sajikan oleh bank. Dan investor dapat melihat divisi mana yang paling sukses.

Singkatnya, pelaporan segmen memberikan kemampuan entitas untuk melihat sendiri dari berbagai sudut pandang yang berbeda. Beberapa cara untuk dapat menghasilkan data biaya dan profitabilitas meliputi: per divisi, per lini produk, per daerah penjualan, per daerah desa, dan per operasi dalam negeri atau luar negeri.

Dalam definisi pelaporan segmen, ada 3 komponen segmen yang harus diketahui dalam setiap entitas bisnis: (1) segmen perusahaan, yaitu komponen yang kegiatannya mewakili kegiatan usaha utama. Misalnya, seperti anak perusahaan, cabang, suatu divisi/departemen; (2) segmen geografis, yaitu komponen perusahaan dapat dibedakan dan memiliki usaha di suatu bagian Negara tertentu dalam wilayah geografis; dan (3) segmen industri, yaitu komponen perusahaan yang harus dibedakan dan harus menghasilkan suatu produk atau jasa yang berbeda. Contoh pengelompokan industri yaitu industri pertambangan, industri transportasi, industri

perhotelan dan pariwisata, industri jasa profesional, dan sebagainya.

Manfaat Pelaporan Segmen

1. Bagi pemegang saham dan manajemen

Pelaporan segmen dapat membantu pemegang saham entitas mendapatkan gambaran lengkap terkait operasi entitas. Pelaporan segmen menambahkan perspektif rinci yang sangat penting untuk pengambilan keputusan manajemen. Secara umum pelaporan segmen ini memberikan informasi profitabilitas untuk melakukan evaluasi dari aktivitas yang ada dalam entitas yang telah menjadi tanggung jawab manajemen.

2. Bagi investor

Pelaporan segmen dapat menghasilkan beberapa informasi yang cukup menguntungkan bagi investor yang dapat membantu untuk pengambilan keputusan. Beberapa informasi yang membantu investor:

- a. Lebih memahami dan mengevaluasi kinerja entitas
- b. Menilai prospek arus kas bersih di masa depan
- c. Memahami bisnis secara keseluruhan
- d. Membuat penilaian yang lebih terinformasi tentang perusahaan
- e. Membuat keputusan yang lebih jelas tentang investasi

Merangkai Laporan Segmen

Segmen di dalam suatu entitas sering disebut sebagai pusat pertanggungjawaban. Segmen atau pusat pertanggungjawaban dapat berarti suatu pusat biaya,

pusat pendapatan, pusat laba, maupun pusat investasi. Agar manajemen dapat menilai efektifitas manajer segmen diperlukan laporan laba rugi yang disusun untuk setiap segmen tertentu. Segmen laba dapat dikelompokkan dengan berbagai macam cara, misalnya atas dasar jenis produk, daerah penjualan, kelompok penjualan. Dari analisis berbagai segmen dapat diketahui segmen mana yang paling menguntungkan dan tidak menguntungkan. Dengan demikian, manajer puncak dapat mengukur/menilai kinerja setiap segmen di dalam entitas.

Adapun hal yang tidak kalah penting yang perlu dipertimbangkan dalam penyusunan laporan keuangan segmen:

1. Penggunaan laporan dengan format kontribusi

Penggunaan format ini merupakan format yang memisahkan biaya tetap dari biaya variabel sehingga memungkinkan dilakukan perhitungan margin kontribusi.

2. Memisahkan biaya tetap yang dapat ditelusuri dari biaya tetap bersama

- a. Biaya tetap yang dapat ditelusuri

Biaya tetap yang dapat ditelusuri merupakan biaya yang timbul sebagai akibat dari keberadaan sebuah segmen tertentu. Sehingga, ketiadaan segmen tersebut akan meniadakan pula biaya tersebut. Misalnya, biaya gaji manajer divisi pemasaran—merupakan sebuah konsekuensi dari adanya divisi pemasaran.

- b. Biaya tetap bersama

Biaya ini merupakan biaya yang muncul karena adanya operasi perusahaan secara keseluruhan sehingga biaya tersebut tidak akan hilang dengan dihilangkannya segmen tertentu. Misalnya, biaya

gaji presiden direktur, meskipun divisi pemasaran dihilangkan biaya gaji tersebut tetap ada.

3. Margin segmen

Margin segmen dihitung dengan cara mengurangi biaya tetap yang dapat ditelusuri sebuah segmen dari margin kontribusinya. Margin segmen merupakan cara terbaik untuk mengukur kinerja segmen.

Saat ini ada dua metode yang sedang berkembang dan umum digunakan dalam penghitungan laporan segmen, yaitu (1) perhitungan berdasarkan biaya variabel, dan (2) perhitungan berdasarkan biaya penuh atau absorpsi.

1. Perhitungan berdasarkan biaya variabel

Secara umum biaya variabel hanya memasukkan biaya produksi variabel ke dalam produk. Hal ini berarti yang dimasukkan hanya biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya pemasaran variabel, biaya administrasi variabel, dan biaya overhead variabel. Biaya overhead tetap dimasukkan ke dalam beban periode dan dipisahkan dari biaya produk. Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah secara sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Jika volume kegiatan bertambah maka biaya variabel meningkat dan begitu sebaliknya.

Untuk biaya tetap merupakan biaya yang jumlahnya tetap konstan, tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan. Contoh biaya tetap adalah, biaya overhead pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap. Biaya tersebut elemennya dapat digolongkan ke dalam: biaya depresiasi aset tetap, biaya asuransi, gaji, dan biaya tetap lainnya. Biaya tetap ini dapat dibagi menjadi dua, yaitu:

a. Biaya tetap langsung

Biaya tetap yang dapat secara langsung di telusuri dalam segmen. Kadang biaya ini disebut sebagai biaya tetap yang dapat dihindari karena, biaya ini akan menghilang ketika segmennya dihilangkan.

b. Biaya tetap tidak langsung

Biaya yang timbul karena adanya dua atau lebih segmen. Biaya ini kan tetap ada meskipun salah satu segmen dihilangkan.

Pelaporan segmen berdasarkan biaya variabel, penjualan atau pendapatan dikurangkan dengan harga pokok penjualan dan biaya variabel yang nantinya akan mendapatkan margin kontribusi tiap segmen. Setelah itu, kirungkan dengan biaya tetap langsung kemudian akan menghasilkan margin segmen di tiap segmennya. Tahap terakhir adalah mengurangkan total dari margin segmen dengan biaya tetap umum untuk mendapatkan laba bersih. Berikut tabel contoh pelaporan segmen berdasarkan biaya variabel:

Tabel 12.1 Laporan Segmen Berdasarkan Biaya Variabel

Keterangan	Segmen X (Rp)	Segmen Y (Rp)	Total (Rp)
Penjualan	300.000	200.000	500.000
Harga Pokok Penjualan	(100.000)	(50.000)	(150.000)
Biaya Penjualan Variabel	(20.000)	(17.000)	(37.000)
Marginal Kontribusi	180.000	133.000	313.000
(-) Biaya Tetap Langsung			
Biaya Tetap Langsung	(25.000)	(20.000)	(45.000)
Beban Administrasi dan Penjualan	(10.000)	(15.000)	(25.000)
Marginal Segmen	145.000	98.000	243.000
(-) Biaya Tetap Umum			

Biaya Overhead Tetap Umum	(75.000)	
Biaya Overhead Administrasi dan Penjualan Umum	(25.000)	
Laba Bersih		143.000

2. Perhitungan berdasarkan biaya absorpsi

Biaya absorpsi ini memasukkan seluruh biaya produksi ke dalam produk. Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead variabel dan biaya overhead tetap merupakan biaya dari suatu produk. Langkah pertama yang dilakukan dalam perhitungan laporan segmen berdasarkan biaya absorpsi adalah menghitung pendapatan berdasarkan penjualan produk. Kemudian selanjutnya adalah menghitung harga pokok penjualan. Setelah itu menghitung biaya overhead tetapnya. Biaya overhead pada metode ini tidak dipisahkan antara overhead variabel dan overhead tetap. Berikut contoh laporan segmen berdasarkan biaya absorpsi:

Tabel 12.2 Laporan Segmen Berdasarkan Biaya Absorpsi

Keterangan	Segmen X (Rp)	Segmen Y (Rp)	Total (Rp)
Penjualan	300.000	200.000	500.000
Harga Pokok Penjualan	(100.000)	(50.000)	(150.000)
Laba Kotor	200.000	150.000	350.000
Beban Administrasi dan Penjualan	(10.000)	(15.000)	(25.000)
Laba Operasi	190.000	135.000	325.000

Pengukuran Kinerja Segmen

Menurut Hansen dan Mowen (2011), segmen adalah: “*a segment is a subunit of a company of sufficient importance to warrant the production of performance reports. Segments*

can be divisions, departments, product lines, customer classes, and so on”.

Mengukur kinerja segmen, maka manajemen perusahaan memerlukan informasi yang detail mengenai sebuah segmen. Informasi tersebut dapat diperoleh dari laporan laba rugi setiap segmen. Laporan segmen adalah laporan yang menyajikan informasi tentang laba rugi untuk setiap segmen. Dengan adanya laporan segmen maka akan diketahui bagaimana kinerja dari setiap segmen.

Pengukuran kinerja tiap segmen dapat dilakukan dengan banyak cara, contohnya adalah dengan menggunakan margin kontribusi dan margin segmen. Seperti yang telah di ilustasikan pada tabel 12.1, margin kontribusi merupakan kontribusi laba tiap segmen sebelum dikurangi biaya tetap perusahaan. Sedangkan margin segmen didapatkan dari pengurangan margin kontribusi menggunakan biaya tetap yang dapat terukur dari segmen tersebut.

Margin segmen merupakan alat pengukur kinerja yang baik untuk menilai profitabilitas dari suatu segmen karena didalamnya hanya terkandung biaya yang terjadi didalam suatu segmen tersebut. Jika suatu segmen dapat menutupi biayanya, segmen tersebut dapat diandalkan kecuali ada sesuatu hal yang berpengaruh terhadap segmen lainnya. Margin segmen digunakan untuk menilai profitabilitas jangka panjang dari suatu segmen. Sedangkan margin kontribusi merupakan alat yang tepat untuk mengukur profitabilitas jangka pendek dari suatu segmen. Hal tersebut dikarenakan margin kontribusi melihat suatu segmen dari pendapatan dan biaya variabelnya saja.

Selain dua cara diatas Rayburn (1996), mengatakan jika ada cara lain untuk mengukur kinerja segmen yaitu, menggunakan analisis impas. Titik impas menunjukkan

dimana tingkat penjualan berada di titik tidak untung dan atau tidak rugi. Namun, titik impas ini memiliki kelemahan jika diterapkan ke segmen, karena entitas harus mempertimbangkan biaya tetap dalam menentukan titik impas.

Pengguna (*User*) Laporan Segmen

Dalam prakteknya pengguna laporan segmen dapat diidentifikasi sebagai berikut:

1. Manajemen

Sebagai pihak internal yang sangat berkepentingan terhadap laporan segmen, karena kinerja manajemen juga diukur dari segmen suatu entitas, maka manajemen bertanggungjawab terhadap pengungkapan yang tersegmentasi.

2. Investor dan Kreditor

Pada kenyataannya, pemisahan (segmentasi) data sangat dibutuhkan oleh para investor dan kreditor untuk membandingkan keberhasilan antar segmen secara individu dengan entitas bisnis yang serupa.

3. Karyawan

Peran laporan segmen bagi karyawan yang jelas adalah untuk memberikan motivasi kerja guna meningkatkan kualitas kerja. Karena dari laporan segmen dapat dilihat bagaimana kinerja segmen dari suatu entitas tersebut.

4. Akuntan Publik

Posisi akuntansi publik disini ada sebagai pihak independen yang menggunakan laporan segmen sebagai alat untuk menilai kewajaran penyajian laporan keuangan. Biasanya akuntan publik dapat mengaudit dan melaporkan laporan keuangan yang memasukkan informasi segmen untuk memenuhi

kesesuaian dengan prinsip akuntansi berteriam umum.

5. Pemerintah

Posisi pemerintah sebagai pemegang fungsi kendali dalam perekonomian Negara menggunakan informasi segemen untuk mengawasi pelaksanaan kebijakan dan peraturan-peraturan yang ditetapkan, misalnya dalam peraturan pajak.

Keuntungan Pelaporan Segmen

Di dalam praktek penggunaan laporan keuangan segmen mempunyai keuntungan:

1. Lebih akurat dalam memprediksi *earning periode* yang akan datang.
2. Lebih akurat dalam menentukan tingkat harga saham.
3. Lebih akurat dalam memberikan informasi kepada manajemen dan investor.
4. Lebih memudahkan manajemen atau investor dalam pengambilan keputusan.

Ketidaktepatan Pelaporan Segmen

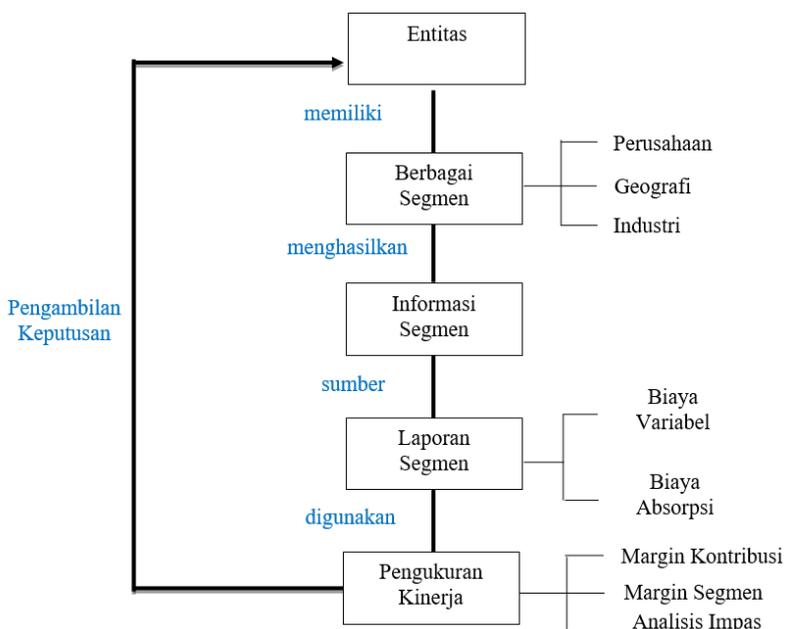
Hal yang sangat wajar terjadi dalam suatu entitas melakukan kesalahan terkait pelaporan. Begitu pula terkait pelaporan segmen dalam entitas hal ini juga wajar terjadi. Ada beberapa ketidaktepatan dalam pelaporan segmen yang sering terjadi pada sebuah entitas:

1. Pehilangan biaya-biaya.
2. Menggunakan metode yang kurang tepat.
3. Pembagian biaya tetap bersama terhadap segmen-segmen secara sembarangan. Sehingga berakibat:
 - a. Menjadikan segmen yang menguntungkan terlihat rugi/ tidak menguntungkan

- b. Menjadikan biaya yang alokasikan kepada segmen tertentu sehingga, manajer pada segmenteresebut harus bertanggungjawab terhadap biaya yang tidak dapat mereka kontrol.

Pelaporan Segmen Sebagai Pengukur Kinerja

Berdasarkan gambar 12.1, akan dijelaskan ilustrasi berkaitan dengan bagaimana laporan segmen dapat digunakan sebagai alat pengukur kinerja entitas. Pertama, pada umumnya sebuah entitas bisnis pasti memiliki beberapa divisi misalnya, divisi produksi, divisi pemasaran, divisi IT, dan divisi lainnya. Divisi dalam entitas dapat dikatakan sebagai segmen suatu entitas. Segmen dalam perusahaan dapat di kategorikan dalam tiga komponen yaitu, segmen perusahaan, segmen geografi, dan segmen industri. Kedua, dari berbagai segmen yang ada dimiliki oleh entitas akan menghasilkan berbagai informasi yang terkait dengan segmen tertentu. Selanjutnya yang ketiga, dari informasi akan dituangkan dalam bentuk laporan segmen. Dimana penyusunan laporan segmen menggunakan metode dan cara yang telah ditentukan. Dimana pada umumnya ada 2 metode yang digunakan yaitu metode biaya variabel dan biaya absorpsi. Informasi segmen sangat berperan dalam pelaporan segmen karena informasi segmen merupakan sumber dari pelaporan segmen. Selanjutnya yang keempat, setelah terjadi laporan segmen tersusun dengan baik maka laporan tersebut dapat dijadikan alat manajemen dan atau pihak yang berkepentingan untuk melihat kinerja entitas. Pengukuran kinerja dapat dilakukan dengan beberapa cara diantaranya dengan margin kontribusi, margin segmen, dan analisis impas. Berbagai informasi yang dihasilkan oleh laporan segmen sangat berperan dalam pertumbuhan entitas.



Gambar 12.1 Pelaporan Segmen sebagai Pengukur Kinerja

Bagan di atas menjelaskan secara sederhana keterkaitan pelaporan segmen dan pengukuran kinerja yang terjadi pada suatu entitas yang dapat memudahkan pembaca dalam memahami peran pelaporan segmen sebagai pengukur kinerja suatu entitas.

Contoh

Perhitungan biaya variabel dan absorpsi; laporan laba rugi segmen

PT. Giat Gaya memproduksi sepatu wanita dan pria. Berikut merupakan data tahun lalu:

Keterangan	Sepatu Wanita (Rp)	Sepatu Pria (Rp)
Produksi /unit	100.000	200.000
Penjualan /unit	90.000	210.000
Harga jual	5,50	4,50
Jam tenaga kerja langsung	50.000	80.000

Biaya manufaktur:		
Bahan baku langsung	75.000	100.000
Tenaga kerja langsung	250.000	400.000
Overhead variabel	20.000	24.000
Overhead tetap:		
Langsung	50.000	40.000
Umum	20.000	20.000
Biaya non manufaktur:		
Penjualan variabel	30.000	60.000
Penjualan tetap	33.000	40.000
langsung	25.000	25.000
Penjualan tetap umum		

Catatan:

- **Total overhead tetap (umum) senilai Rp 40.000, dibagi sama rata diantara kedua jenis produk**
- **Total biaya penjualan tetap umum senilai Rp 50.000, dibagi sama rata diantara kedua jenis produk**

Anggaran overhead tetap tahun yang senilai Rp130.000 tersebut sama dengan overhead tetap aktual. Overhead tetap dibebankan pada produk dengan menggunakan tarif pabrik keseluruhan yang didasarkan pada ekspektasi jam tenaga kerja langsung, yaitu Rp130.000. Perusahaan memiliki Rp10.000 persediaan sepatu pria di awal tahun. Persediaan memiliki biaya per unit yang sama seperti sepatu pria yang diproduksi dalam tahun berjalan.

Diminta:

1. Hitung biaya per unit sepatu wanita dengan menggunakan metode perhitungan biaya variabel!
2. Hitung biaya per unit sepatu pria dengan menggunakan metode perhitungan biaya absorpsi!
3. Susun laporan laba rugi dengan menggunakan perhitungan biaya variabel!

4. Susun laporan laba rugi dengan menggunakan perhitungan biaya absorpsi!

Penyelesaian:

1. Biaya per unit sepatu wanita:

Bahan baku langsung ($75.000 \div 100.000$)	0,75
Tenaga kerja langsung ($250.000 \div 100.000$)	2,50
Overhead variabel ($20.000 \div 100.000$)	<u>0,20</u>
Biaya per unit variabel	3,45
Overhead tetap ($(50.000 \times 1,00) \div 100.000$)	<u>0,50</u>
Biaya per unit absorpsi	3,95
Jadi, biaya per unit variabel sepatu wanita adalah Rp	3,45

2. Biaya per unit sepatu pria:

Bahan baku langsung ($100.000 \div 200.000$)	0,50
Tenaga kerja langsung ($400.000 \div 200.000$)	2,00
Overhead variabel ($24.000 \div 200.000$)	<u>0,12</u>
Biaya per unit variabel	2,62
Overhead tetap ($(80.000 \times 1,00) \div 200.000$)	<u>0,40</u>
Biaya per unit absorpsi	3,02
Jadi, biaya per unit absorpsi sepatu pria adalah Rp	3,02

- c. Laporan laba rugi menurut perhitungan biaya variabel:

Keterangan	Nominal (Rp)	Perhitungan
Penjualan	1.440.000	$((5,50 \times 90.000) + (4,50 \times 210.000))$
Dikurangi:		
Harga pokok penjualan	<u>(989.700)</u>	
Margin Kotor	450.300	$((3,95 \times 90.000) + (3,02 \times 210.000))$
Dikurangi:	<u>(215.000)</u>	
Beban penjualan	235.300	
Laba bersih		Jumlah beban penjualan kedua produk

- d. Laporan laba rugi menurut perhitungan biasa absorpsi:

Keterangan	Nominal (Rp)	Perhitungan
Penjualan	1.440.000	$((5,50 \times 90.000) + (4,50$
Dikurangi:		$\times 210.000))$
Harga pokok	<u>(860.000)</u>	
penjualan	489.300	$((3,45 \times 90.000) + (2,62$
Margin		$\times 210.000))$
Kontribusi	(130.000)	
Dikurangi beban	<u>(125.000)</u>	
tetap:	234.300	
Overhead tetap		
Penjualan tetap		
Laba bersih		

Daftar Pustaka

- Hansen, Don R. & Mowen, M.M. (2011). *Managerial Accounting*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. (1997). *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*. Yogyakarta: Bagian Penerbit Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Rayburn, L. Gayle. (1996). *Cost Accounting: Using A Cost Management Approach*. United State: Penerbit Times Mirror Higher Education Group.

Profil Penulis



Layly Dwi Rohmatunnisa', S.Pd., M.Akun

Penulis mulai menekuni bidang akuntansi dan manajemen sejak tahun 2009. Hal tersebut saat penulis memutuskan untuk masuk ke Sekolah Menengah Kejuruan di SMK Negeri 2 Blitar dengan jurusan akuntansi dan berhasil lulus pada tahun 2012. Penulis kemudian melanjutkan pendidikan ke Perguruan Tinggi jurusan Pendidikan Akuntansi di Universitas Negeri Malang dan berhasil menyelesaikan studi tahun 2016. Kemudian, tahun 2018 penulis berhasil menyelesaikan studi S2 di prodi Akuntansi konsentrasi Akuntansi Manajemen di Universitas Negeri Malang. Mulai saat itu penulis mulai terjun ke dunia pendidikan dan mulai serius melakukan penelitian dan menulis artikel di bidang akuntansi dan atau manajemen. Peneliti mulai aktif menulis sebagai penunjang untuk menjadi dosen profesional dan memberikan kontribusi positif untuk perkembangan dunia pendidikan di Indonesia.

Email Penulis: r.laylydwi@gmail.com

BALANCED SCORECARD SEBAGAI EVALUASI KINERJA

Juan Anastasia Putri, S.E., M.Ak

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Sultan Agung,
Pematangsiantar, Indonesia

Pendahuluan

Setiap perusahaan dalam perjalanan untuk mencapai tujuan yang diinginkan harus memiliki berbagai strategi. Dimulai dari strategi dalam pengembangan produk, strategi dalam teknologi proses produksi, strategi menghadapi para pesaing, strategi dalam pembiayaan perusahaan, dan sebagainya. Dari strategi yang telah diciptakan perusahaan tersebut diharapkan dapat membawa perusahaan mencapai tujuan yang diinginkan dan menunjukkan kinerja perusahaan yang baik. Selain membuat berbagai strategi, perusahaan tersebut dalam setiap periode harus melakukan evaluasi pengukuran kinerjanya. Tetapi seringkali dalam melihat keberhasilan kinerja perusahaan manajemen hanya berfokus dari sisi keuangan saja. Hal ini dikarenakan para manajer berfokus pada aset berwujud yang ada pada perusahaan.

Ketika para manajer perusahaan hanya berfokus pada aset berwujud tersebut, akan membuat manajemen perusahaan berfokus dalam pengelolaan jangka pendek saja. Sedangkan keberhasilan perusahaan dalam jangka panjang sangat dipengaruhi oleh faktor-faktor selain aset

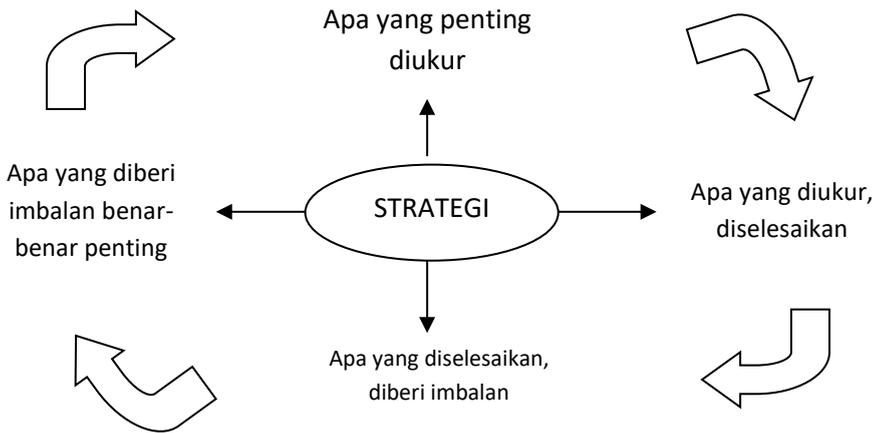
berwujud. Beberapa aset takberwujud yang dapat menentukan keberhasilan suatu perusahaan dalam jangka panjang (Rudianto, 2013), yaitu: 1) Berhubungan baik dengan para pelanggan, 2) Berbagai produk yang inovatif dan juga kompetitif, 3) Memiliki berbagai teknologi informasi dan juga komunikasi yang canggih, dan 4) Memiliki karyawan yang terampil dan juga dapat memotivasi karyawan.

Ketika perusahaan hanya berfokus pada kinerja keuangan beberapa aset tak berwujud tersebut tidak akan terlihat pada neraca perusahaan, padahal untuk mengelola suatu perusahaan agar tetap berjalan untuk jangka panjang dibutuhkan berbagai faktor tersebut. Maka dari itu, dibutuhkan suatu metode dalam menyusun dan juga membuat strategi serta metode dalam menilai kinerja manajemen yang baru, bukan hanya mengenai kinerja keuangan perusahaan tetapi juga berisi mengenai aset tak berwujud yang dimiliki perusahaan. dari berbagai pemikiran tersebut muncullah konsep evaluasi kinerja perusahaan yang bernama *Balanced scorecard*.

Evaluasi Kinerja

Evaluasi kinerja dalam suatu perusahaan sangat dibutuhkan untuk melihat sejauh mana perusahaan tersebut telah berhasil mewujudkan segala tujuannya. Kinerja sendiri merupakan suatu proses di mana selama melaksanakannya tetap dilakukan berbagai penyempurnaan sampai mendapatkan hasil yang optimal baik secara kuantitas maupun kualitas (Sinambela and Sinambela, 2019). Kinerja juga berarti berbagai gambaran mengenai segala pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan ataupun program dalam mewujudkan segala visi, misi, tujuan juga sasaran suatu organisasi (Rudianto, 2013). Berbagai keuntungan dalam mengukur kuantitas suatu kinerja yaitu umpan balik kinerja dimana membantu

perusahaan dalam meningkatkan proses produksi, selanjutnya dapat membantu perusahaan dalam menumbuhkan motivasi, ketika telah banyak usaha yang telah dilakukan maka akan lebih banyak hasil yang akan didapat (Garrison and Noreen, 2000)



Sumber: Craig Schneir dalam Anthony and Vindarajan (2005)
 Gambar 13.1 Kerangka dalam Perancangan Sistem Pengukuran Kinerja

Dalam perjalanannya mewujudkan segala tujuan perusahaan, manajemen perusahaan dibagi kedalam beberapa fungsi, yaitu fungsi manajemen strategis, perencanaan dan juga pengambilan keputusan, pengendalian manajemen operasi dan yang terakhir penyiapan laporan keuangan. Dalam hal perencanaan dan pengambilan keputusan salah satu yang penting yaitu penetapan standar kinerja perusahaan, termasuk didalamnya mengenai penetapan standar kinerja keuangan. Dari Gambar 13.1 tersebut dapat diketahui hal penting apa saja yang harus dipertimbangkan ketika suatu perusahaan akan melakukan perencanaan dalam pengukuran kinerja. Hal yang harus diperhatikan yang pertama apa saja yang penting diukur, apa yang diukur harus diselesaikan, segala yang telah diselesaikan maka harus diberikan imbalan, hal-hal yang diberi imbalan

harus benar-benar penting pada perusahaan tersebut. Selain hal tersebut (Rudianto, 2013) menyebutkan, dalam setiap penilaian kinerja yang berkaitan dengan strategi pencapaian tujuan perusahaan, dibutuhkan empat konsep dasar yang harus dilakukan, yaitu:

1. Menentukan Strategi

Pada tahapan ini penting untuk selalu menyatakan secara jelas setiap tujuan dan juga target dari organisasi tersebut. Strategi dibuat pertama bagi keseluruhan organisasi yang kemudian berkembang ke segala level fungsional di bawahnya.

2. Menentukan Pengukuran Strategi

Pengukuran ini diperlukan agar dapat mengartikulasi strategi tersebut kepada keseluruhan anggota organisasi, juga harus hanya berfokus pada beberapa pengukuran kritis. Hal tersebut dimaksudkan agar manajemen tidak terlalu membuang waktu dalam pengukuran indikator kinerja yang tidak perlu.

3. Mengintegrasikan Pengukuran ke dalam Sistem Manajemen

Pengukuran harus berupa bagian organisasi secara formal ataupun secara informal, yang juga merupakan bagian dari budaya perusahaan dan sumber daya manusia perusahaan.

4. Mengevaluasi Pengukuran Hasil secara Berkesinambungan

Manajemen harus selalu mengevaluasi pengukuran kinerja organisasinya agar diketahui valid untuk ditetapkan dari waktu ke waktu.

Penilaian kinerja harus dilakukan untuk menekan segala perilaku yang tidak sesuai dan juga untuk menumbuhkan serta menegakkan perilaku yang diinginkan melalui umpan

balik hasil kerjanya dari waktu ke waktu, serta penghargaan.

Evaluasi Kinerja Mode Tradisional

Seperti pembahasan sebelumnya, setiap perusahaan bertujuan untuk memakmurkan para investor, maka dari itu para manajer biasa hanya berfokus pada kinerja keuangan perusahaan. Para manajer tersebut hanya melihat dari angka yang ada pada neraca laporan keuangan perusahaan. Tetapi mengoptimalkan profitabilitas jangka pendek tidak menjamin tingkat pengembalian yang optimal karena hanya mencerminkan nilai sekarang bersih dari perkiraan laba masa depan (Anthony and Vindarajan, 2005). Beberapa alasan mengapa perusahaan harus melihat kinerja selain keuangan, yaitu

1. Ketika perusahaan hanya melihat kinerja keuangan saja hal tersebut dapat mendorong tindakan jangka pendek yang tidak sesuai dengan kepentingan jangka panjang. Semakin besar keinginan untuk meningkatkan laba saat ini maka semakin besar pula kemungkinan para manajer unit bisnis akan mengambil tindakan jangka pendek yang mungkin salah dalam jangka panjang. Contohnya, perusahaan menurunkan kualitas produk yang tidak sesuai dengan keinginan konsumen demi menurunkan biaya produksi dan memperoleh laba yang tinggi. Hal tersebut akan memengaruhi pelanggan dan penjualan di masa depan dan merupakan kesalahan dalam pelaksanaan tugas.
2. Para manajer kemungkinan tidak mengambil tindakan yang berguna untuk jangka panjang dalam memperoleh laba jangka pendek. Misalnya, para manajer tidak melakukan investasi yang mencukupi dalam penelitian dan pengembangan. Hal tersebut

harus dilakukan demi kemajuan perusahaan dimasa yang akan datang. Selain itu banyak manajer perusahaan takut dalam pengambilan investasi berisiko, para manajer perusahaan hanya mengusulkan investasi yang aman bukan proyek dengan risiko tinggi dan memungkinkan menghasilkan tingkat pengembalian yang tinggi.

3. Seringkali para manajer hanya menetapkan target laba yang mudah dicapai, sehingga mengarah pada data perencanaan yang salah karena laba yang dianggarkan mungkin lebih rendah dari yang seharusnya dapat dicapai. Hal berikutnya, seringkali manajer tidak mau mengakui bahwa mereka kesulitan dalam mencapai laba yang dianggarkan sampai benar-benar terbukti bahwa mereka tidak mungkin mencapainya. Hal tersebut dapat menunda tindakan korektif.
4. Hal terakhir yaitu, dengan pengendalian keuangan yang ketat dapat memotivasi manajer untuk memanipulasi data. Contohnya para manajer dapat memilih mode akuntansi yang meminjam dari masa depan untuk memenuhi target periode sekarang dengan cara membuat provisi yang tidak mencukupi untuk piutang tak tertagih, penyusutan persediaan, dan klaim garansi. Pada tingkatan lain para manajer mungkin mengubah data dengan sengaja menyediakan informasi yang tidak akurat.

Menilai kinerja perusahaan dari sisi keuangan saja tidak mencukupi untuk memastikan bahwa strategi akan dilaksanakan dengan sukses. Hal yang harus dilakukan perusahaan yaitu dengan melihat kinerja tidak hanya dari keuangan saja tetapi kinerja nonkeuangan juga. Perusahaan menggunakan ukuran keuangan dan non keuangan dimasa lalu tetapi perusahaan tersebut lebih condong dalam menggunakan ukuran nonkeuangan pada

tingkat yang lebih rendah dalam organisasi untuk pengendalian tugas dan penilaian keuangan di tingkat yang lebih tinggi dalam pengendalian manajemen.

Penting bagi para manajer untuk fokus bukan hanya kepada ukuran keuangan saja yang mengindikasikan hasil dari keputusan masa lalu tetapi juga penilaian nonkeuangan yang merupakan indikator dalam penentu kinerja dimasa depan. Selain itu para karyawan pada tingkatan yang lebih rendah juga harus memahami dampak keuangan dari segala keputusan operasi mereka. Karena itu dipelukanlah suatu metode dalam penilaian kinerja perusahaan yang tidak hanya berfokus kepada kinerja keuangan tetapi juga kinerja non keuangan. Salah satu metode penilaian kinerja tersebut yaitu *balanced scorecard*.

Konsep dan Defenisi *Balanced Scorecard*

Balanced scorecard merupakan suatu metode dalam penilaian kinerja suatu organisasi ataupun perusahaan. *Balanced scorecard* sendiri diperkenalkan pertama kali oleh David P. Norton dan Robert S. Kaplan pada tahun 1992 yang merupakan salah satu bagian dari proyek yang di sponsori oleh Nolan Norton Institute merupakan bagian dari kantor akuntan publik KPMG di Amerika. Dalam bukunya (Kaplan and Norton, 2000) menjelaskan bahwa *Balanced scorecard* tercipta karena suatu keyakinan bahwa berbagai pengukuran kinerja yang ada pada saat itu yang didasarkan pada berbagai pengukuran kinerja keuangan tidak mampu dalam menciptakan nilai ekonomis dimasa depan. Hasil dari berbagai diskusi yang dilakukan berupa pengembangan scorecard yang kemudian disebut dengan *Balanced scorecard*.

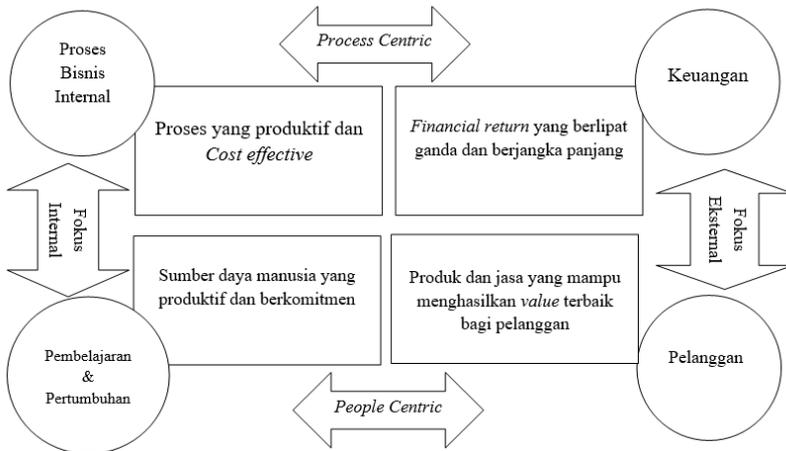
Balanced scorecard merupakan metode perencanaan dan penilaian yang mencakup empat perspektif perusahaan, yaitu keuangan, perspektif pelanggan, perspektif proses

bisnis internal, dan perspektif pembelajaran serta pertumbuhan (Rudianto, 2013). *Balanced scorecard* sendiri dapat memperjelas dan juga dapat menerjemahkan visi, misi tujuan perusahaan ke dalam strategi, selain itu *balanced scorecard* dapat mengkomunikasikan dan mengaitkan berbagai tujuan dan ukuran strategi serta dapat merencanakan, menetapkan sasaran, menyelaraskan berbagai inisiatif strategi terakhir *balanced scorecard* dapat meningkatkan umpan balik dan juga pembelajaran strategi (Silalahi *et al.*, 2019).

Disebut dengan *balanced* ataupun berimbang karena memiliki keseimbangan antara kinerja keuangan dan juga kinerja non keuangan, kinerja jangka pendek dan kinerja jangka panjang, selain itu dapat menilai kinerja yang bersifat internal juga kinerja yang bersifat eksternal. *Scorecard* sendiri merupakan kartu yang mencatat nilai kinerja seseorang maupun lembaga yang dapat digunakan untuk merencanakan nilai yang hendak diwujudkan bagi seseorang maupun kinerja dari sebuah organisasi dimasa yang akan datang.

Perspektif dalam *balanced scorecard* yang pertama yaitu proses bisnis internal berisi mengenai upaya dalam proses bisnis yang produktif juga efektif. Perspektif selanjutnya yaitu keuangan dimana difokuskan pada pengembalian atas investasi yang berlipat ganda. Pada pembelajaran dan pertumbuhan difokuskan pada sumber daya manusia yang dimiliki perusahaan dimana setiap karyawan yang ada harus berintegritas yang ditnggi di bidangnya. Terakhir pada perspektif pelanggan dimaksudkan pada pelayanan yang diberikan perusahaan kepada pelanggan harus dapat meningkatkan *value* terbaik. Pada proses bisnis internal dan pembelajaran serta pertumbuhan difokuskan untuk internal perusahaan, sedangkan

perspektif keuangan dan pelanggan difokuskan pada eksternal perusahaan.



Sumber: Rudianto (2013)

Gambar 13.2 Perspektif Dalam *Balanced scorecard*

Dari penjabaran tersebut diketahui bahwa *balanced scorecard* bukan hanya sistem pengukuran saja, tetapi juga berupa kerangka kerja proses manajemen strategis yang inovatif. Dari keempat perspektif yang ada akan mengarahkan suatu organisasi untuk meningkatkan berbagai strategi jangka panjangnya dengan sasaran dan juga tindakan nyata (Rudianto, 2013).

Perspektif Dalam *Balanced Scorecard*

1. Perspektif Keuangan

Perspektif pertama dalam *balanced scorecard* yaitu mengenai pengukuran kinerja keuangan. Pengukuran kinerja menggunakan *balanced scorecard* juga masih memperhitungkan mengenai kinerja keuangan perusahaan karena, kinerja keuangan perusahaan menunjukkan secara nyata apakah setiap strategi yang digunakan perusahaan, implementasi dan setiap pelaksanaannya memberikan kontribusi atau tidak pada peningkatan laba perusahaan (Rudianto, 2013).

Dalam melihat sejauh mana perusahaan itu telah mampu dalam memperoleh keuntungan biasanya menggunakan analisis rasio keuangan. Rasio keuangan yang menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba yaitu rasio profitabilitas, dimana dalam rasio ini diukur mengenai laba operasi, *return on investment (ROI)*, *return on equity (ROE)*, *return on capital employed (ROCE)*, nilai tambah ekonomis (*Economic value added*).

Dalam melihat kinerja keuangan langkah awal yang harus dilakukan yaitu melihat sejauh mana ukuran perusahaan tersebut. Terdapat tiga tahapan ukuran suatu perusahaan (Rudianto, 2013), tiga tahapan tersebut yaitu :

a. *Growth*

Pada tahapan ini, perusahaan masih bertumbuh dan dalam tahap awal perkembangan. Perusahaan dalam tahap ini haruslah memiliki produk yang berpotensi berkembang. Agar dapat memanfaatkan potensi ini perusahaan harus melibatkan sumber daya yang cukup banyak untuk mengembangkan dan meningkatkan berbagai produk baru. Hal yang harus dilakukan seperti membangun dan memperluas fasilitas produksi, membangun kemampuan operasi menanamkan investasi dalam sistem, infrastruktur dan jaringan distribusi yang menghubungkan dengan berbagai pihak, selain itu hal yang paling utama mengembangkan hubungan yang erat dengan para pelanggan. Pada tahap ini perusahaan beroperasi dengan arus kas yang terbatas juga pengembalian modal investasi yang rendah. Tujuan keuangan perusahaan pada tahap ini yaitu persentase dalam tingkat pertumbuhan pendapatan juga tingkat

pertumbuhan penjualan di berbagai pasar sasaran, kelompok pelanggan serta wilayah.

b. Sustain

Perusahaan pada tahap ini merupakan perusahaan yang berada pada tahapan bertahan, yaitu perusahaan yang masih menarik bagi para investor untuk menanamkan investasinya, tetapi diharapkan mampu dalam pengembalian modal yang cukup tinggi. Perusahaan pada tahap ini diharapkan dapat mempertahankan pangsa pasar juga bertumbuh secara bertahap setiap tahunnya. Tujuan keuangan pada tahap ini yaitu profitabilitas keuangan perusahaan, dimana terkait dengan laba operasi dan juga margin kotor. Perusahaan pada tahapan ini menganggap investasi modal dalam unit bisnis sudah tetap dan meminta para manajer untuk memaksimalkan pendapatan yang telah dihasilkan dari investasi modal tersebut.

c. Harvest

Pada tahapan ini merupakan perusahaan yang telah mencapai tahap dewasa dimana perusahaan siap untuk menuai dari investasi yang telah dilakukan. Perusahaan pada tahap ini tidak membutuhkan investasi yang besar, hanya cukup untuk pemeliharaan peralatan dan kapabilitas. Tujuan keuangan pada perusahaan di tahap ini bertumpu pada pengukuran keuangan tradisional seperti *return on investment*, *return on equity*, laba operasi dan margin kotor. Dapat dikatakan tujuan utamanya untuk menghasilkan tingkat pengembalian modal yang tinggi dan ditekankan pada arus kas perusahaan.

Dari tahapan yang telah dijelaskan tersebut diperlukan berbagai strategi yang berbeda. Tiga aspek strategi yang harus dilakukan perusahaan, pertama pertumbuhan pendapatan dan kombinasi pendapatan yang dimiliki organisasi bisnis, penurunan biaya dan peningkatan produktivitas, terakhir penggunaan aset yang optimal dan strategi investasi.

2. Perspektif Pelanggan

Pada perspektif ini, *balanced scorecard* mengidentifikasi berbagai kondisi pelanggan dan juga segmen pasar yang dipilih untuk bersaing dengan kompetitor. Dalam perspektif ini terdiri dari beberapa ukuran utama keberhasilan perusahaan dari strategi yang telah dirumuskan. Ukuran yang pertama berupa kepuasan pelanggan terhadap pelayanan yang diberikan perusahaan, berikutnya retensi pelanggan hal ini meliputi keberhasilan perusahaan dalam menjaga hubungan baik dengan pelanggan ataupun seberapa besar perusahaan dapat mempertahankan pelanggannya, ketiga yaitu kemampuan perusahaan dalam menarik minat pelanggan baru, terakhir pangsa pasar yang meningkat pada segmen sasaran dilihat melalui seberapa banyak penjualan yang telah dilakukan perusahaan dalam suatu segmen pasar yang ditentukan.

Pada perspektif ini juga berisi tentang ukuran proporsi nilai yang akan diberi perusahaan kepada pelanggan segmen pasar sasaran. Pada perspektif ini juga memungkinkan para manajer mendapat informasi mengenai strategi yang berorientasi pada pelanggan dan pasar yang akan memberikan keuntungan di masa depan. Hal yang harus diperhatikan dalam mencapai berbagai ukuran pencapaian perusahaan yaitu atribut produk dan juga jasa fasilitasnya, berikutnya hubungan dengan

pelanggan yang telah membeli produk perusahaan tersebut, dan yang terakhir mempertahankan citra dan reputasi perusahaan (Rudianto, 2013)

3. Perspektif Proses Bisnis Internal

Pada perspektif ini yang diukur merupakan berbagai aktifitas yang dilakukan oleh perusahaan, para manajer dan karyawan juga termasuk yang diukur kinerjanya. Tiga hal yang harus diperhatikan pada perspektif ini yaitu, inovasi, proses operasi dan juga layanan purna jual (Rudianto, 2013). Dalam proses inovasi perusahaan harus melihat apa saja kebutuhan pelanggan yang belum tercipta kemudian membuat produk atau jasa yang akan memenuhi kebutuhan tersebut. Dalam proses inovasi dibagi kedalam dua kelompok, (1) pengukuran terhadap proses inovasi yang bersifat penelitian dasar dan terapan, (2) pengukuran terhadap proses pengembangan produk.

Selain proses inovasi, terdapat proses operasi, yang berupa efisiensi proses, konsistensi, dan juga ketepatan waktu dari barang serta jasa yang di produksi perusahaan. Terakhir langkah utama dalam perspektif ini berupa pengukuran layanan kepada pelanggan setelah penyampaian produk. Hal yang termasuk dalam layanan purna jual yaitu, garansi dan aktivitas reparasi, proses transaksi yang dapat dilakukan secara kredit.

Pada perspektif ini para eksekutif harus mengidentifikasi berbagai proses internal penting yang harus dikuasai baik oleh perusahaan. berbagai proses internal tersebut haruslah menarik minat dan juga mempertahankan pelanggan dalam segmen pasar sasaran perusahaan dan juga harus memenuhi

harapan keuntungan yang tinggi bagi para pemegang saham.

4. Perspektif Pembelajaran Dan Pertumbuhan

Perspektif ini merupakan yang terakhir dalam *balanced scorecard*, didalamnya berupa pengukuran mengenai kesejahteraan karyawan dan juga meningkatkan pengetahuan karyawan. Sumber utama dalam perspektif ini berupa manusia, sistem dan juga prosedur pada perusahaan. tiga dimensi penting dalam perspektif ini yaitu, kompetensi karyawan, insfrastruktur teknologi informasi dan juga budaya organisasi (Rudianto, 2013)

Pada kompetensi karyawan, hal yang harus diukur mengenai tingkat kepuasan karyawan, perputaran karyawan dalam perusahaan dan juga tingkat produktifitas karyawan tersebut. Untuk tingkat kepuasan karyawan hal yang harus dilihat meliputi seberapa jauh keterlibatan karyawan tersebut dalam proses pengambilan keputusan, diberikan pengakuan hari hasil kinerjanya, diberikannya informasi yang mudah diperoleh mengenai pekerjaannya, kreatifitas dan juga tingkat keaktifan karyawan, tingkat dukungan perusahaan terhadap karyawan, dan tingkat kepuasan karyawan secara keseluruhan terhadap perusahaan. dalam produktifitas karyawan yang harus diukur mengenai tingkat gaji yang diperoleh, dapat juga dilihat dari rasio perbandingan antara kompensasi yang diperoleh dengan jumlah karyawan yang ada.

Dalam insfrastruktur teknologi informasi diukur berdasarkan persentase ketersediaan informasi yang dibutuhkan karyawan mengenai pelanggannya, biaya produksi dan lainnya. Semakin mudah informasi yang diperoleh maka semakin baik kinerja karyawan

tersebut. Terakhir pada budaya organisasi harus melihat motivasi karyawan dalam meningkatkan kinerjanya. Dalam mengukur tingkat motivasi karyawan dibutuhkan beberapa dimensi seperti pengukuran terhadap sasaran yang diberikan perusahaan dan diimplementasikan, selanjutnya diukur mengenai perbaikan dan peningkatan kinerja karyawan mengukur tingkat perbaikan yang dimaksud berupa jumlah biaya yang dikeluarkan perusahaan akibat dari produk yang rusak, keterlambatan pengiriman bahan sisa di gudang.

***Balanced Scorecard* Sebagai Evaluasi Kinerja**

Dari penjabaran mengenai *balanced scorecard* di atas dapat diketahui bahwa *balanced scorecard* bukan hanya digunakan untuk mengimplementasikan strategi yang telah dibuat perusahaan, tetapi juga digunakan untuk mengukur kinerja perusahaan secara efektif. Dikatakan secara efektif karena dalam *balanced scorecard* tidak hanya mengukur mengenai kinerja keuangan tetapi juga pengukuran mengenai aspek non keuangan perusahaan diantaranya mengenai proses bisnis internal perusahaan, pembelajaran dan pertumbuhan perusahaan, serta mengenai hubungan dengan pelanggan perusahaan.

Dalam *balanced scorecard* juga menekankan ukuran kinerja terpadu dan merupakan bagian dari sistem informasi kepada karyawan pada setiap jenjang organisasi. Pada karyawan garis depan mereka harus mengetahui berbagai konsekuensi yang didapat akibat dari tindakan yang telah dilakukan, sedangkan pada eksekutif senior harus memahami berbagai faktor pendorong keberhasilan keuangan jangka panjang. Dari *balanced scorecard* juga dapat diketahui adanya keseimbangan mengenai berbagai ukuran eksternal para pemegang saham dan pelanggan, berbagai ukuran

internal proses bisnis penting, inovasi perusahaan dan juga pembelajaran serta pertumbuhan perusahaan.

Setelah mengevaluasi setiap aspek yang ada dalam perusahaan maka akan didapat berbagai strategi dalam sasaran yang akan dituju dalam masa depan, ukuran dalam pencapaian sasaran, informasi mengenai pemicu kerja, dan juga target yang harus dicapai dalam kurun waktu di masa depan. *Balanced scorecard* juga dapat menjelaskan mengenai pencapaian visi yang berperan dalam mewujudkan pertumbuhan kekayaan perusahaan (Rudianto, 2013) menyatakan beberapa pencapaian tersebut berupa:

1. Peningkatan laba melalui peningkatan penjualan, tujuan awal perusahaan adalah untuk menciptakan kekayaan. Untuk mencapainya perusahaan harus memiliki produk yang dapat dijual kepada pelanggan. Produk yang dijual haruslah produk yang sesuai dengan harapan para pelanggan. Ketika produk telah sesuai dengan harapan pelanggan maka semakin meningkatlah pembelian produk oleh pelanggan.
2. Peningkatan kepuasan pelanggan, setiap tingkatan anggota manajemen perusahaan haruslah memahami keberadaan perusahaan untuk mewujudkan harapan pelanggan terkait produk yang dihasilkan. Ketika perusahaan telah mampu memenuhi harapan pelanggan, diharapkan akan menjadi pelanggan yang loyal dan terciptalah *repeat order* di masa yang akan datang dan penghasilan perusahaan meningkat dari waktu ke waktu
3. Peningkatan produktivitas dan komitmen karyawan sehingga meningkatkan *Cost Effectiveness*, meningkatkan kemitraan yang saling menguntungkan antara perusahaan sebagai badan usaha dan para karyawannya akan mendorong proses produksi yang

efisien serta efektif. Kemitraan yang menguntungkan akan meningkatkan kepuasan karyawan dan meningkatjuga tingkat produktifitasnya. Selain kemitraan yang menguntungkan penting juga ditingkatkan berbagai keterampilan dan juga pengetahuan pada karyawan. Pelatihan dan juga pengembangan keterampilan karyawan perusahaan menjadi program yang mutlak harus dilakukan perusahaan.

Daftar Pustaka

- Anthony, R. N. and Vindarajan, V. G. (2005) *Management Control System Sistem Pengendalian Manajemen*. 11th edn. Edited by Murtanto and R. K. Harahap. Jakarta: Salemba Empat.
- Garrison, R. H. and Noreen, E. W. (2000) *Akuntansi Manajerial*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kaplan, R. S. and Norton, D. P. (2000) *Menerapkan Strategi Menjadi Aksi Balanced Scorecard*. Edited by Y. Sumiharti and W. C. Kristiaji. Jakarta: Erlangga.
- Rudianto (2013) *Akuntansi Manajemen Informasi Untuk Pengambilan Keputusan Strategis*. Jakarta: Erlangga.
- Silalahi, A. D. *et al.* (2019) *Akuntansi Manajemen*. Edited by H. Hermain. Medan: Madenatera.
- Sinambela, L. P. and Sinambela, S. (2019) *Manajemen Kinerja Pengelolaan, Pengukuran, dan Implikasi Kinerja*. 1st edn. Depok: Rajagrafindo Persada.

Profil Penulis



Juan Anastasia Putri, S.E., M.Ak

Penulis lahir di Marjandi, 26 Mei 1993, lulus dari Jurusan Sarjana Akuntansi dari Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Sultan Agung Pematangsiantar pada 27 Nopember 2014. Gelar Magister Akuntansi diperoleh dari program Magister Akuntansi Fakultas

Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Medan dengan konsentrasi Akuntansi Manajemen dan lulus pada 05 April 2018. Saat ini aktif mengajar pada Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Sultan Agung pada Program Studi Akuntansi dengan mata kuliah yang diampu Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Biaya. Buku yang telah terbit hasil kolaborasi dengan para penulis yaitu Dasar-Dasar Analisa Laporan Keuangan (2020). Sinta ID : 6707836

Email Penulis: juananastasiaputri@gmail.com

GOOD CORPORATE GOVERNANCE

Salam Fadillah Alzah, SST, MA, CBOA, CLSSYB

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

Pendahuluan

Perjalanan sejarah menunjukkan bahwa buku “*The Wealth of Nations*” karya Adam Smith pada tahun 1776 menjadi faktor penting dalam perkembangan teori organisasi. Adam Smith menjelaskan bahwa pencapaian tujuan dari perusahaan akan melemah ketika pemilik tidak terlibat langsung dalam perusahaan. Namun, ahli lain berpendapat berbeda dengan apa yang diyakini oleh Adam Smith. Berle dan Means berpendapat bahwa perusahaan akan menjadi lebih terkoordinasi dan terkonsolidasi ketika kepemilikan dan operasional dipegang oleh orang atau kelompok yang berbeda. Penyebaran kepemilikan perusahaan akan membantu perusahaan itu sendiri agar pengawasan dapat berjalan dengan optimal dan mewujudkan kontrol yang baik kepada para direksi agar tidak mementingkan diri sendiri.

Teori organisasi terus berkembang hingga akhirnya Jensen dan Meckling (1976) mulai memberikan perhatian khusus dan mengembangkan penelitian mengenai pemisahan kontrol yang menjadi masalah agensi yang dijabarkan dalam Teori Agensi. Jensen dan Meckling berusaha mengidentifikasi biaya yang muncul dalam masalah agensi, siapa yang harus bertanggung jawab

terhadap biaya tersebut, apa saja alasannya. Teori agensi menjelaskan bahwa para pemilik dan agen memiliki tujuan ingin meningkatkan kesejahteraan. Lalu, bagaimana cara mengatasi masalah ini? Solusinya adalah dengan kontrak antara para pemilik perusahaan dan agen agar tujuan kedua belah pihak menjadi searah dan seirama.

Selanjutnya, Fama (1980) menjelaskan bahwa perusahaan dapat lebih efisien untuk menangani agency problem ini dengan alat di dalam perusahaan untuk menanggapi kompetisi dengan perusahaan lain. Fama dan Jensen (1983) menjelaskan bahwa manajemen pengambil keputusan dan manajemen kontrol harus dipisahkan untuk menghindari situasi dimana para agen yang tidak memiliki hak kepemilikan dalam perusahaan bertindak mengambil kesempatan untuk bertindak mementingkan diri sendiri dibanding kepentingan para pemegang saham. Oleh karena itu, dewan direksi ditunjuk oleh para pemegang saham untuk mengendalikan potensi masalah tersebut. Dewan memiliki hak untuk mengendalikan dan mengawasi, manajemen keputusan dipegang oleh para *senior manager*. Selain itu, direktur yang diangkat dari luar organisasi juga dapat menjadi solusi bagi perusahaan untuk menjaga objektivitas para *internal directors*.

Corporate Governance (CG) terus mengalami pertumbuhan dan perkembangan untuk menjadi solusi untuk masalah keagenan yang dihadapi perusahaan. Cadbury Committee (1992) menjelaskan bahwa CG adalah seperangkat aturan yang mengatur hubungan para stakeholder, seperti pemegang saham, pengurus perusahaan, pihak kreditor, pemerintah, dan karyawan. CG mengatur kepentingan internal dan eksternal lainnya yang berkaitan dengan hak mereka.

Di sisi lain, Organization for Economic Cooperation and Development (2004) mengemukakan bahwa CG menjadi

elemen kunci untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi dan efisiensi, serta membantu meningkatkan kepercayaan investor dan berkaitan dengan manajemen perusahaan, direksi dan komisaris, dan pemegang saham. CG mengatur dan menjamin hak dan kewajiban dari setiap pihak yang berkaitan atau berkepentingan dengan perusahaan. CG diharapkan menjadi solusi untuk hal tersebut sehingga dapat perusahaan dapat dikelola dengan baik.

Prinsip Dasar Good Corporate Governance

Sebagaimana konsep lainnya, *Good Corporate Governance* (GCG) memiliki prinsip-prinsip dalam penerapannya. Komite Nasional Kebijakan Governance (2006) menyebutkan lima asas untuk GCG, yaitu transparansi, akuntabilitas, tanggung jawab, independensi, kewajaran dan kesetaraan. Berikut penjelasan secara rinci mengenai kelima asas tersebut.

1. **Transparansi**, yaitu penyediaan dan pengungkapan yang baik, jelas, dan dapat diakses oleh para pemangku kepentingan. Transparansi akan membantu para investor untuk melihat dan menemukan informasi perusahaan yang menjadi tujuannya untuk berinvestasi.
2. **Akuntabilitas**, yaitu fungsi yang jelas dalam organisasi dan pertanggungjawaban yang transparan dan wajar. Kepercayaan para pemangku kepentingan akan meningkat dengan adanya akuntabilitas dalam perusahaan.
3. **Responsibilitas**, yaitu perusahaan harus mematuhi perundang-undangan yang berlaku dan bertanggung jawab terhadap lingkungan dan masyarakat. Responsibilitas perusahaan akan memberi dampak positif, memelihara kesinambungan usaha untuk

jangka panjang, dan pengakuan bahwa perusahaan adalah korporasi yang baik.

4. **Independensi**, yaitu perusahaan dikelola dengan independen, dimana organ perusahaan dan jajarannya tidak boleh saling mendominasi dan tidak ada campur tangan pihak lain yang dapat mengganggu jalannya sebuah perusahaan.
5. **Kewajaran dan Kesetaraan**, yaitu perlakuan adil dalam pemenuhan hak para pemangku kepentingan yang didasarkan pada peraturan perundang-undangan. Prinsip kesetaraan dan kewajaran dapat menjadi pendorong yang dapat mengawasi dan memberi jaminan keadilan di antara kepentingan-kepentingan yang ada di dalam perusahaan.

Struktur Corporate Governance

Sistem *governance* secara umum dibagi oleh para ahli ke dalam dua bagian, yaitu sistem yang berorientasi kepada pasar (*market oriented system*) dan sistem yang berorientasi kepada jaringan (*network oriented*) (Weimer dan Pape:1999). Lalu, dimanakah perbedaan antara kedua sistem ini? Lukviarman (2005) menjelaskan bahwa perbedaan dari kedua sistem ini merujuk kepada efektivitas mekanisme kontrol sistem CG yang dianut oleh suatu negara.

Market Oriented System

Market Oriented System atau sistem yang berorientasi terhadap pasar adalah sistem yang cenderung dianut oleh negara-negara *anglo-saxon*, seperti Amerika Serikat, Inggris, Australia, dan negara lainnya yang berada dalam naungan negara persemakmuran. Negara-negara ini secara umum berbasis pada sistem hukum *Common Law* sehingga memberi corak khusus terhadap sistem *governance* yang ada di negara tersebut.

Struktur CG yang diterapkan di negara-negara *anglo saxon* terdiri dari Rapat Umum Pemegang Saham (selanjutnya disingkat RUPS), Dewan Direksi, dan Manajer Eksekutif. Model ini dikenal dengan *Single Board System* atau sistem satu dewan. Ciri utama dari sistem satu dewan adalah menyatunya dewan komisaris dan dewan direksi seperti yang diilustrasikan pada gambar di bawah ini.



Sumber: Tjager dkk (2003) dan Syakhroza (2005)

Gambar 14.1 *Single Board System*

Network Oriented System

Network Oriented System secara umum dianut oleh negara-negara yang menggunakan sistem hukum *Civil Law* yang dianut oleh negara-negara Eropa Kontinental, seperti Perancis, Jerman, Jepang, Belanda, termasuk Indonesia. Negara-negara yang menerapkan hukum *Civil Law* menggunakan *dual board system* atau sistem dua dewan, yaitu memisahkan keanggotaan dewan komisaris dan dewan direksi. Secara rinci strukturnya terdiri dari RUPS, dewan komisaris, dewan direksi, dan manajer eksekutif. Pada sistem dua dewan, dewan komisaris mengambil peran sebagai pengawas yang mengawasi kerja direksi agar tidak melakukan tindakan oportunistik yang menguntungkan diri sendiri dan mengabaikan

kepentingan RUPS. Pada sistem ini dewan direksi berperan sebagai eksekutif perusahaan.



Sumber: Tjager *et al.* (2003) dan Syakhroza (2005)

Gambar 14.2 *Dual Board System*

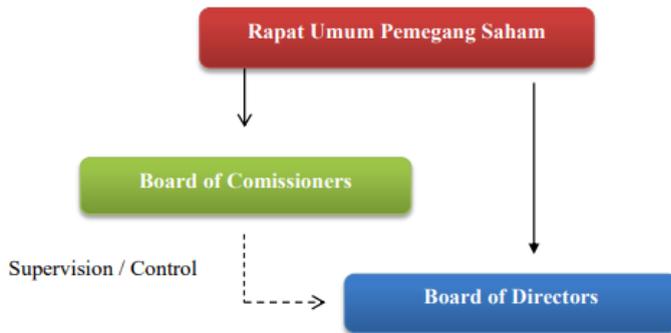
Gambar di atas menunjukkan bahwa RUPS adalah struktur tertinggi dan memiliki wewenang untuk mengangkat dan memberhentikan dewan komisaris yang bertanggung jawab mengontrol dewan direksi dan manajemen yang berada dibawahnya. Dewan komisaris memiliki hak untuk mengangkat dan memberhentikan direksi, bertanggung jawab untuk mengawasi aktivitas direksi yang berkaitan dengan perusahaan.

Sistem Governance di Indonesia

Dalam perjalanan sejarah dapat dilihat bahwa Indonesia mengalami penjajahan oleh Belanda dalam waktu yang panjang. Penjajahan Belanda kemudian mempengaruhi sistem hukum di Indonesia. Indonesia menerpakan system *dual board*, tetapi memiliki variasi yang sedikit berbeda dengan sistem *dual board* pada umumnya.

Dalam sistem *dual board* yang digunakan di Indonesia, posisi dewan komisaris tidak langsung membawahi dewan direksi. Undang-undang Perseroan Terbatas Tahun 2007 dalam pasal 94 ayat 1 menjelaskan bahwa anggota direksi diangkat dan diberhentikan oleh RUPS sehingga dewan

komisaris dan dewan direksi bertanggung jawab langsung kepada RUPS seperti yang diilustrasikan pada gambar di bawah ini.



Sumber: Syakhroza (2005)

Gambar 14.3 Sistem *Dual Board* di Indonesia

Gambar di atas menunjukkan bahwa posisi komisaris dan direksi hampir sejajar. Walaupun bertindak sebagai pengawas, komisaris tidak memiliki hak dan wewenang untuk memberhentikan direksi. Komisaris hanya dapat memberikan saran kepada RUPS mengenai kelayakan direksi.

Mekanisme *Corporate Governance*

Mekanisme CG berkaitan dengan bagaimana mengatur dan memosisikan struktur dan proses governance sebagai suatu sistem dan bagaimana mereka bekerja (Doowo Nam: 2007). Mekanisme CG diarahkan untuk menjamin dan mengawasi berjalannya sistem governance dalam organisasi (Walsh dan Seward:1990). Mekanisme dalam CG secara umum terbagi ke dalam dua perspektif, yaitu internal dan external *governance* (Barth, *et.al*: 2007).

1. Mekanisme Pengendalian Internal

Mekanisme pengendalian internal adalah seperangkat aturan yang disusun dengan tujuan untuk mengendalikan perusahaan dari perusahaan itu

sendiri. Dapat berbentuk profit, return, dan risiko yang disetujui oleh pemilik saham dan manajerial. Banks (2004) merincikan mekanisme internal CG ke dalam beberapa bagian, yaitu dewan direksi, manajemen eksekutif, grup pengendalian internal, dan *code of conduct*.

a. Dewan Direksi

Dalam *one board system*, dewan direksi dinominasikan secara individual oleh komite internal atau mendapatkan rekomendasi dari manajemen eksekutif. Setelah itu, RUPS akan memilih dan mengangkat dewan direksi tersebut. Direksi bertindak sebagai monitor yang bersifat independen dari manajemen perusahaan. Adapun *dual board* membagi direksi ke dalam dua bagian, yakni dewan pengawas dan dewan manajemen. Dewan pengawas adalah agen dari RUPS, bertanggung jawab penuh untuk mengawasi dan memberi nasehat kepada manajemen, menyusun dan mengembangkan strategi fundamental perusahaan yang nantinya akan dieksekusi oleh manajemen eksekutif.

Banks (2004) menyebutkan bahwa anggota dewan direksi dan eksekutif harus bersifat independen. Negara-negara *anglo saxon* sudah terbiasa dengan direktur independen karena sistem negara *anglo saxon* yang berorientasi terhadap pasar. Direktur independen adalah hal baru bagi negara berkembang yang menggunakan sistem *dual board* atau menggunakan sistem *hybrid*, seperti Indonesia, Filipina, dan Mexico, karena perbedaan sistem yang digunakan. Negara-negara berkembang butuh waktu untuk mengimplementasikan direksi yang independen

yang optimal karena belum terbiasa dengan sistem yang berorientasi terhadap pasar.

b. Manajemen Eksekutif

Manajemen eksekutif adalah pihak yang bertanggung jawab terhadap kegiatan harian manajemen dan fungsi kontrol dalam perusahaan. Selain itu, manajemen eksekutif juga menetapkan standar moral yang akan diterapkan di semua lapisan organisasi, menunjukkan visi dan pengetahuan dalam implementasi dan pelaksanaan rencana taktis dan strategis perusahaan, serta menunjukkan keahliannya dalam mengelola perusahaan (Banks: 2004).

c. Grup Pengendalian Internal

Grup pengendalian internal terdiri dari beberapa bagian, yaitu pengendalian keuangan atau akuntansi, manajemen risiko, hukum dan kepatuhan, audit internal, teknologi dan operasi (Banks: 2004), berikut penjelasannya:

- 1) **Pengendalian Keuangan atau Akuntansi** adalah unit memiliki tanggung jawab untuk melacak dan memantau secara independen semua kegiatan yang memberi pengaruh operasi dan pernyataan keuangan perusahaan, serta melaporkannya secara berkelanjutan untuk kepentingan internal dan eksternal.
- 2) **Manajemen Risiko** adalah pihak yang bertanggung jawab terhadap pemantauan dan pengelolaan risiko keuangan (risiko pada kredit, pasar, dan likuiditas) dan operasi perusahaan (risiko interupsi bisnis, kesehatan dan keselamatan kerja, teknologi dan

- operasional, serta properti dan kehancurannya).
- 3) **Hukum dan Kepatuhan** adalah unit yang bertanggung jawab pada aspek hukum dan dokumentasi, kepastian perlindungan kepentingan hukum perusahaan dan hubungannya dengan pihak eksternal, seperti pelanggan, pemasok, dan kreditor.
 - 4) **Audit Internal** adalah bagian yang bertanggung jawab untuk meninjau internal dan audit terhadap proses bisnis dan kendali perusahaan, serta mampu mencegah dan mendeteksi potensi masalah yang akan muncul di dalam perusahaan. Audit internal memiliki hak untuk memeriksa rekening keuangan secara acak dan bekerja sama dengan auditor eksternal untuk melakukan verifikasi terhadap aspek yang berbeda dengan kebijakan yang telah ditetapkan oleh perusahaan.
 - 5) **Operasi dan Teknologi** adalah unit yang memiliki tanggung jawab terhadap pengelolaan proses bisnis agar berfungsi secara efisien, otomatis, dan terkontrol.

d. *Code of Conduct*

Code of Conduct atau kode etik adalah seperangkat aturan yang disusun untuk mengatur perilaku ketika menghadapi individu yang ada di internal dan eksternal perusahaan (Banks: 2004). Nilai-nilai yang ada dalam kode etik ini akan disesuaikan dengan nilai budaya dimana negara tersebut beroperasi, seperti Indonesia yang memiliki nilai kolektivisme yang tinggi akan berbeda dengan Amerika yang

menjunjung tinggi nilai individualisme (Ruky: 2016).

2. Mekanisme Pengendalian Eksternal

Selain mekanisme pengendalian internal, perusahaan juga membutuhkan adanya sebuah mekanisme yang mengatur perusahaan dari luar perusahaan itu sendiri. Oleh karena itu, mekanisme pengendalian eksternal hadir untuk mengendalikan perusahaan dari luar perusahaan. Mekanisme eksternal ini secara umum berasal dari pasar modal, pasar tenaga kerja, keputusan pengadilan, dan praktek aktivitas investor (Dharmastuti: 2013). Mekanisme pengendalian eksternal terbagi ke dalam delapan bagian yang lebih rinci, yaitu pengawasan regulasi, hukum dan kepailitan, akses pasar modal, aktivis pemantauan investor institusional, audit eksternal, dan ulasan lembaga pemeringkat kredit.

a. Pengawasan Regulasi

Pengawasan Regulasi (*Regulatory Oversight*) disini menitikberatkan kepada pemerintah selaku pembuat kebijakan suatu negara. Pembuat kebijakan menjadi salah satu kunci utama yang mengawasi perusahaan dari luar. Sebagai pembuat kebijakan negara, pemerintah berusaha melindungi mekanisme secara makro, seperti menjaga kestabilan sektor keuangan bank dan non bank, menjaga kesejahteraan sosial, dan meminimalisir eksternalitas negatif yang muncul akibat dari aktivitas-aktivitas perusahaan.

b. Hukum dan Kepailitan

Hukum dan kebangkrutan adalah bagian yang menjadi penghubung tindakan dan perilaku perusahaan dengan kerangka hukum, memberi

kepastian bahwa para pemangku kepentingan berhak atas perlindungan hukum, terutama yang berkaitan dengan kepailitan. Sistem yang mengatur tentang kepailitan sama pentingnya dengan proses CG itu sendiri, dimana para pemangku kepentingan harus paham mengenai hak yang mereka dapatkan ketika perusahaan tempat dimana mereka menanamkan saham mengalami kepailitan (Banks: 2004).

c. Akses Pasar Modal

Pasar modal menjadi poros dalam pengendalian eksternal karena didukung oleh sistem regulasi yang dibuat oleh pemerintah, seperti aturan-aturan yang berkaitan dengan keuangan, aturan mengenai pencatatan di bursa saham yang mewajibkan para emiten atau penerbit saham untuk memasukkan seluruh informasi mengenai perusahaan mereka, penyerahan laporan tahunan dan keuangan secara rutin, mematuhi peraturan sebagai bentuk *governance* yang baik, dan seterusnya (Banks: 2004).

d. Aktivis Pemantau Investor Institusional

Aktivis pemantau ini akan membeli saham pada perusahaan tertentu atas dasar pandangan bahwa direktur dan manajemen tidak mampu menjalankan tugasnya dengan efektif dan efisien menjaga kepentingan para pemegang saham. Aktivis pemantau investor institusional masih jarang ditemukan di negara lain selain Amerika dan Inggris, dimana para pemegang saham ini terus berpartisipasi mengawasi perusahaan yang bermasalah dalam tata kelolanya (Banks: 2004).

e. Audit Eksternal

Audit eksternal adalah pihak yang melakukan audit terhadap perusahaan tetapi berasal dari luar perusahaan tersebut. Pemangku kepentingan, terutama para pemegang saham, membutuhkan pihak eksternal untuk memberi nilai tambah bagi perusahaan dalam membangun kepercayaan dengan pihak lain yang berkaitan.

f. Ulasan dari Lembaga Pemeringkat Kredit

Lembaga pemeringkat kredit dalam pengendalian eksternal menjadi lapisan tambahan untuk pengawasan, terutama bagi yang ingin mengakses pasar modal utang publik. Lembaga pemeringkat kredit akan melakukan pemeringkatan terhadap penerbit sekuritas publik sehingga menjadi salah satu acuan untuk para investor ketika ingin menanamkan sahamnya di suatu perusahaan.

Tahap Penerapan *Corporate Governance*

Chinn (2000) dan Shaw (2003) menjelaskan bahwa perusahaan yang berhasil menerapkan CG menerapkan CG dengan tahap-tahap tertentu.

1. Tahap Persiapan

Tahap persiapan CG terdiri dari tiga langkah, yaitu tahap membangun kesadaran, penilaian CG, dan penyusunan pedoman CG. Pertama, membangun kesadaran dan komitmen mengenai CG terhadap seluruh pihak dalam penerapan CG. Kesadaran menjadi tahap awal untuk memberikan gambaran bahwa CG menjadi kebutuhan dasar bagi perusahaan. Tahap kedua adalah upaya menilai dan memetakan kondisi perusahaan dalam penerapan CG. Dengan adanya pemetaan, perusahaan dapat mengetahui dimana posisi perusahaan dalam

penerapan CG dan menentukan titik awal level penerapan CG. Tahap ketiga adalah tahap penyusunan pedoman menjadi langkah terakhir dalam persiapan adalah menyusun pedoman CG. Penyusunan pedoman disesuaikan dengan pemetaan prioritas yang telah dilakukan di tahap penilaian. Pedoman yang disusun dalam tahap ini meliputi kebijakan CG, pedoman CG untuk organ-organ perusahaan, pedoman perilaku, kebijakan disclosure dan transparansi, roadmap implementasi, dan lain-lain.

2. Tahap Implementasi CG

Setelah melewati tahap persiapan, langkah selanjutnya adalah tahap implementasi yang terdiri dari tiga langkah, yaitu sosialisasi, implementasi, dan internalisasi. Tahap pertama adalah Sosialisasi. Sosialisasi menjadi langkah awal dalam tahap implementasi CG dengan cara mengenalkan pedoman CG kepada seluruh pihak yang ada di dalam perusahaan. Perusahaan perlu membuat tim khusus yang bertanggung jawab untuk melakukan sosialisasi ke seluruh lapisan organisasi dibawah pengawasan direktur utama atau pihak yang didelegasikan oleh direktur utama untuk mengawasi sosialisasi.

Tahap kedua adalah implementasi, yaitu melaksanakan kegiatan CG yang didasarkan pada roadmap yang telah dibuat pada tahap persiapan. Sifat dari implementasi CG adalah *top-down* atau dari atas ke bawah, melibatkan dewan komisaris dan direksi, memasukkan upaya manajemen perubahan untuk mengawal proses perubahan yang disebabkan oleh implementasi CG.

Ketiga adalah Internalisasi. Setelah melakukan implementasi, tahap selanjutnya adalah internalisasi

yang mencakup usaha memperkenalkan dan melaksanakan CG di semua proses dan peraturan organisasi. Internalisasi CG adalah upaya agar nilai-nilai CG meresap ke seluruh lini organisasi. Tahap ini membutuhkan waktu yang cukup panjang dan berkelanjutan, bahkan setelah direksi atau komisaris mengalami pergantian.

3. Tahap Evaluasi

Setelah melewati tahap persiapan dan tahap implementasi, tahap terakhir yang dilalui adalah tahap evaluasi. Tahap evaluasi adalah tahap untuk menilai tingkat efektivitas penerapan CG. Evaluasi dilakukan untuk melihat, apakah ada perubahan ke arah positif atau justru negatif? Penilaian ini dilakukan oleh pihak independen agar terlepas dari intervensi. Implementasi CG di audit dan diberikan penilaian untuk mengukur tingkat efektivitas atau keberhasilan penerapan CG. Salah satu organisasi yang melakukan riset mengenai CG adalah Institute for Corporate Governance (IICG).

Daftar Pustaka

- Jensen, Michael C and William H. Meckling. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, October, 1976, V. 3, No. 4, p. 305-360, <http://papers.ssrn.com/abstract=94043>
- Banks, Erik. (2004). *Corporate Governance; Financial Responsibility, Control, and Ethics*. Palgrave Macmillan. New York.
- Barth, J. R., Bertus, M. J., Artarska, V., Jiang, H. J., & Phumiwasana, T. (2007). A cross-country analysis of bank performance: The role of external governance. *Corporate Governance in Banking: A Global Perspective*, Edward Elgar Publishing, Northampton, MA, 151-153.
- Cadbury Report. (1992). Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance. University of Cambridge.
- Chin, Richard. (2000). *Corporate Governance Handbook*. Gee Publishing Ltd. London.
- Dharmastuti, C. F. (2013). Analisis Pengaruh Mekanisme Internal dan External Corporate Governance Terhadap Profitabilitas dan Kebijakan Dividen Perusahaan (Studi Empiris Pada Perusahaan Go Publik di Pasar Modal Indonesia). *Jurnal Organisasi dan Manajemen*, 9(1), 21-30.
- Doowo Nam, (2007), Corporate Governance in Korean Banks, In Gup, Benton E, (2007), *Corporate Governance in Banking: A Global Perspective*, p.279-293, Cheltenham: Edward Elgar Publishing Limited.
- Fama, Eugene F.. (1980). Agency Problems and the Theory of the Firm, *The Journal of Political Economy*, Vol. 88, No. 2, pp. 288-307.
- Fama, Eugene F and Michael C. Jensen. 1983. Separation of Ownership and Control. *Journal of Law and Economics*, Vol. 26, No. 2, Corporations and Private Property: A Conference Sponsored by the Hoover Institution. (Jun., 1983), pp. 301-325.

- Komite Nasional Kebijakan Governance. (2006) Pedoman Good Corporate Governance Perusahaan Asuransi dan Perusahaan Reasuransi Indonesia. KNKG.
- Lukviarman, Niki. (2005). Perspektif Shareholding vs Stakeholding di Dalam Memahami Fenomena Corporate Governance. *Jurnal Siasat Bisnis*, No. 10, Vol. 2, h. 141-161
- Ruky, A. (2016). Menjadi Tenaga Profesional Berkelas Global. *Language*, 14(222p), 25cm.
- Shaw, John C. (2003). *Corporate Governance and Risk; A System Approach*, John Wiley & Sons Inc. New Jersey.
- Syakhroza, Ahmad. (2005). *Corporate Governance: Sejarah dan Perkembangan, Teori, Model, dan Sistem Governance serta Aplikasinya pada Perusahaan BUMN. Pidato Pengukuhan Guru Besar*. Universitas Indonesia. Jakarta
- Tjager, I.N., A Alijoyo H.R. Djemat, dan B. Sembodo. (2003). *Corporate Governance: Tantangan dan Kesempatan bagi Komunitas Bisnis Indonesia*. Forum Corporate Governance in Indonesia.
- Walsh, JP and Seward JK. (1990). On the Efficiency of Internal and External of Corporate Control Mechanism. *Academy of Management Review*. July. p. 421-458
- Weimer, Jeroen, and Joost Pape, (1999), *A Taxonomy of Systems of Corporate Governance: An International Review*, Vol.7, Issue 2, pp.152-166, <http://onlinelibrary.wiley.com>

Profil Penulis



Salam Fadillah Alzah, SST, MA, CBOA, CLSSYB

Penulis lahir di Baubau, November 1992. Saat ini bekerja sebagai dosen di Program Studi Administrasi Bisnis, Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie. Penulis menempuh pendidikan D4 Administrasi Bisnis di Politeknik Negeri Ujung Pandang tahun 2010 dan lulus tahun 2014. Penulis kemudian melanjutkan pendidikan ke jenjang S2 pada bidang Ilmu Administrasi di Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Indonesia pada tahun 2016 dan lulus tahun 2018. Sebelum menjadi dosen di IBI Kwik Kian Gie di tahun 2019, penulis berkarir di perusahaan sejak tahun 2015 hingga 2019. Saat ini selain menjadi dosen, penulis juga menjadi Koordinator Publikasi dan Penelitian dibawah Lembaga Penelitian dan Pengabdian Masyarakat IBI Kwik Kian Gie sejak November 2019 hingga saat ini. Penulis juga aktif dalam kegiatan sosial dan menjadi anggota Departemen Pendidikan di Dewan Pimpinan Wilayah Wahdah Islamiyah Jakarta - Depok.

Email Penulis:

salammaligana@gmail.com/salam.fadillah@kwikkiangie.ac.id

- 1 AKUNTANSI MANAJEMEN DAN PERKEMBANGAN TEKNOLOGI INFORMASI
Jeni Irnawati
- 2 AKUNTANSI MANAJEMEN UNTUK Mendukung PERENCANAAN DAN
IMPLEMENTASI STRATEGI BERSAING
Putu Ayu Anggya Agustina
- 3 ANALISIS COST VOLUME PROFIT
Lenny Dermawan Sembiring
- 4 MANAJEMEN PERSEDIAAN DAN JIT
Fadilla Cahyaningtyas
- 5 ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM
Mahputera
- 6 MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS (ACTIVITY BASED MANAGEMENT)
Siti Salama Amar
- 7 PENGANGGARAN MODAL
Pipit Rosita Andarsari
- 8 BIAYA KUALITAS
Ida Ayu Ratih Manuari
- 9 TOTAL QUALITY MANAGEMENT
Muhammad Yusran
- 10 TARGET COSTING DAN LIFECYCLE COSTING SEBAGAI PENGAMBILAN
KEPUTUSAN
Wulan Ayuandiani
- 11 ANALISIS RASIO SEBAGAI PENILAIAN KINERJA KEUANGAN
Justita Dura
- 12 PELAPORAN SEGMENT SEBAGAI PENGUKURAN KINERJA
Layly Dwi Rohmatunnisa'
- 13 BALANCED SCORECARD SEBAGAI EVALUASI KINERJA
Juan Anastasia Putri
- 14 GOOD CORPORATE GOVERNANCE
Salam Fadillah Alzah

Editor :

Syaiful Bahri, SE., M.SA., Akt., ACPA., CRA.

Untuk akses **Buku Digital**,
Scan **QR CODE**



Media Sains Indonesia
Melong Asih Regency B.40, Cijerah
Kota Bandung - Jawa Barat
Email : penerbit@medsan.co.id
Website : www.medsan.co.id

